

41
24



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA
DE MEXICO**

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

AUDITORIA DE CUENTAS DE RESULTADOS

SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE

**QUE EN OPCION AL GRADO DE
LICENCIADO EN CONTADURIA**

P R E S E N T A :

MARIA DE LOURDES RAMIREZ DITCH

Profr. de Seminario: C. P. Rafael Silva Ramirez

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

1992



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

I N D I C E

- I.- Generalidades.
 - a).- Antecedentes
 - b).- Conceptos de Auditoría
 - c).- Cuentas de Resultados
 - d).- Estados Financieros.
- II.- Control Interno de la Empresa.
- III.- Normas y Procedimientos de Auditoría aplicables a las cuentas de resultados.
- IV.- Importancia de los papeles de trabajo.
- V.- Conclusiones.
- VI.- Bibliografía.

CAPITULO I

ANTECEDENTES.

A N T E C E N T E S

Es obvio pensar que el comercio surgió desde que aparece el hombre, porque no es fácil suponer la vida social en su más rudimentaria forma, sin que aparezca el intercambio.

Se dice que la forma primaria del comercio fué el "Trueque" es decir, el intercambio de factores, lo sobrante para unos, podía ser lo necesario para otros.

En éste concepto se puede interpretar la forma más antigua del comercio y con él, el surgimiento de una contabilidad rudimentaria.

Asia fué cuna de la civilización más antigua, y es indudable que entre los antiguos pueblos, el que alcanzó mayor florecimiento en el comercio fué el fenicio.

El comercio, especialmente el marítimo, se desarrolló de modo singular y la profesión de "Registrador de actos de Comercio" (Actualmente Contadores), fué de las más prósperas y respetadas.

Estos funcionarios eran considerados como personajes de mucha influencia en aquella época.

Atenas; emporio por excelencia de la cultura griega, tuvo entre sus instituciones, una academia comercial e industrial donde se preparaban a los contadores de dicha ciudad.

Por otra parte, Solón dictó leyes verdaderamente sabias para regular el comercio, y en ellas ya se hablaba de las reglas profesionales a las que tenían que someterse el que ejerciera esta ocupación.

Roma nos hereda el derecho romano, que sigue siendo fuente para toda legislación moderna, desde luego la institución romana de mayor importancia, es la que establece los principios de la propiedad privada, ya que de ella nace toda acción de carácter comercial.

La caída del Imperio Romano y la invasión de los Bárbaros a Europa Occidental, significó un retroceso absoluto a la cultura, que se reflejó como es natural en el comercio.

Los romanos por tal motivo, tendieron a crear una economía autocrática en cada feudo, en donde se consumía lo que se producía. Poco a poco el comercio fué renaciendo y surgiendo nuevas características con motivo de las cruzadas.

Las ciudades marítimas de Italia poblaron de mercados a Siria y también a las costas del mar negro. En estas ciudades italianas la profesión de comerciante destaca por sobre todo, y el empleo de los contadores se fué multiplicando con mayor rapidéz.

Se recuerda también el nacimiento de la contabilidad como técnica, la influencia que tuvo el surgimiento de los burgos y dentro de ellos los gremios que tuvieron gran importancia en el renacimiento.

El descubrimiento de América y el renacimiento fueron dos factores que dieron al comercio nuevas perspectivas y dentro de esta forma la profesión de contador y la técnica de la contabilidad, fueron adquiriendo singular importancia en las ciudades italianas y en la base de contratación de Sevilla, la actividad de contador, existía ya en perfiles bien marca-

dos, ya anteriormente habían surgido el nombre y el concepto de auditoría.

Cuando se produjo la revolución industrial, se acabó con la producción de la artesanía, para sustituirla por la producción masiva; surgieron necesariamente grandes empresas en Europa y posteriormente en Estados Unidos, y las relaciones comerciales adquirieron un auge muy especial.

Fué entonces cuando surgió la necesidad de crear una contabilidad más ágil, sujeta a normas y reglas mejor controladas y controlables.

Continuó incrementándose el comercio, y como consecuencia, el de las industrias. La especialización contable se fué --- acentuando como una necesidad de los nuevos tiempos.

Los auditores, para interpretar los Estados Financieros - ya exigidos por algunas leyes en diversos países, se presentaron como una necesidad absoluta y las empresas tuvieron -- que recurrir a ellos, para estar seguros de la razonabilidad de sus Estados Financieros y de los Resultados de Operación; así los auditores fueron adquiriendo una muy singular importancia hasta ocupar el sitio de privilegio del cual disfru tan hoy en día.

CONCEPTOS DE AUDITORIA.

En el más amplio sentido de la palabra, podemos decir que Auditoría es el exámen de los libros, cuentas, comprobantes y registros de una empresa con el objeto de comprobar su exactitud; descubrir los errores derivados de la incorrecta aplicación de los principios de contabilidad. Así como aquellos errores matemáticos cometidos por los empleados en el registro de las operaciones.

Este exámen puede ser interno o bién externo; es interno: cuando el mismo personal de la empresa lleva a cabo la revisión, por medio de un cuerpo de auditores internos o auditores viajeros. Y es externo cuando la compañía contrata los servicios de una firma de contadores independientes.

Según el autor: Arthur W. Holmes; define a la auditoría como "La comprobación científica y sistemática de los libros de cuentas, comprobantes y otros registros financieros y legales de un individuo, firma o corporación, con el propósito de determinar la exactitud e integridad de la contabilidad; mostrar la verdadera situación financiera y las operaciones y certificar los Estados e Informes que se rindan".

Erick L. Koler en su libro: "Auditoría Introducción a la práctica de la Contaduría Pública", la define como: "una revisión analítica hecha por un contador público, del control interno y registros de contabilidad de una empresa mercantil u otra unidad económica, que precede de la expresión de su opinión acerca de la corrección de los Estados Financieros".

En años anteriores, los fines principales de una auditoría, eran el descubrimiento de fraudes, de errores o llevar a cabo el exámen de un negocio, el trabajo del auditor desde el punto de vista general se limitaba a los puntos antes mencionados, en la actualidad la actitud del Licenciado en Contaduría, ha cambiado exigiendo a los hombres de empresa, un trabajo mucho más amplio y de mayor alcance analítico que la primitiva confronta rutinaria.

El Lic. en Contaduría, es el único profesional que tiene los requisitos necesarios para llevar a cabo una Auditoría, toda vez que su trabajo lo lleva a cabo, bajo las más severas normas auto-impuestas por los propios Licenciados en Contaduría, unidos a la independencia que en su carácter de auditores externos, los identifica, garantizando la confiabilidad de la información dictaminada, de lo anterior, se puede deducir que los Estados Financieros dictaminados tienen objetivos determinados para sus diversos lectores, y así tenemos:

LECTOR	OBJETO
Administradores	Determinar el result. de su gestión. Localización de áreas problema Planeación de las operaciones futuras.
Accionistas	Determinar la productividad de su inversión. Seguridad de inversión. Solvencia.

Acreedores Bancarios { Seguridad y garantía de los créditos.
Capacidad de pago a corto y largo plazo.
Productividad del negocio en relación a los intereses.

Acreedores Comerciales { Capacidad de compra.
Capacidad de pago.

Gobierno { Productividad del negocio
Cumplimiento del pago de impuestos.

Trabajadores { Productividad del negocio.
Cumplimiento del pago de impuestos.

Nuevos Inversionistas { Productividad de la empresa.
Precio de compra de las acciones.

Otras ventajas de la Auditoría, podrían ser las siguientes:

- 1.- Descubrir fraudes o malversaciones.
- 2.- Corregir los errores que pudieran encontrarse.

CLASIFICACION DE AUDITORIAS.

No existe una clasificación uniforme de los tipos de Auditoría que se puedan llevar a cabo, pero las más comunes en nuestros días son:

- 1.- Auditoría de Estados Financieros.
- 2.- Auditoría Operativa y Operacional.
- 3.- Auditoría Administrativa.
- 4.- Auditoría para efectos fiscales.
- 5.- Auditorías Especiales.

En virtud de que nuestro tema es: la Auditoría de Estados Financieros, enfocada a las cuentas de resultados, y que ya se han dado diversas definiciones de auditoría anteriormente, nos limitaremos solo a dar definiciones de los otros tipos de auditoría que se pueden practicar.

AUDITORIA OPERATIVA Y OPERACIONAL.

Por Auditoría Operativa se entiende: el servicio adicional que presta el contador público, en carácter de auditor externo, cuando coordinadamente con el exámen de Estados Financieros, examina ciertos aspectos administrativos con el propósito de lograr incrementar la eficiencia y eficacia operativa de su cliente, a través de proponer las recomendaciones que considere adecuadas.

La auditoría; se caracteriza por el hecho de que el profesional que la realiza, es el contador público independiente,

en su carácter de auditor de los Estados Financieros, bajo las normas de auditoría generalmente aceptadas, por ésta razón, la auditoría operativa, se caracteriza también por las herramientas que utiliza y que son:

Su exámen y la información contenida en los Estados Financieros.

La auditoría Operacional.- No es privacia del contador público, tiene que ser desarrollada por un profesional independiente, sin embargo, el concepto de mantener una actitud objetiva es válida.

En auditoría Operacional; se considera una operación al conjunto de actividades orientadas al logro de un fin u objetivo particular dentro de la empresa, tales como vender, cobrar, producir, etc.

Puede decirse que entendiendo el objeto de la auditoría operacional y teniendo la capacidad profesional adecuada, lo único necesario para efectuarla, independientemente de cualquier metodología, es la actitud mental de constante búsqueda en todos los ámbitos de la empresa de oportunidades para aumentar la eficiencia y eficacia en los controles operacionales y en la realización misma de las operaciones.

AUDITORIA ADMINISTRATIVA

Es un proceso de investigación y análisis sobre los factores que intervienen en el funcionamiento de un organismo social o cualquiera de sus partes con el objeto de descubrir deficiencias existentes o potenciales y sugerir correcciones y mejoras.

Auditoría para efectos fiscales; dicese del representante del poder público, que está facultado para recaudar impuestos, controlar a los causantes y poner sanciones previstas por el código fiscal, interpretar disposiciones de la Ley, etc.

Auditorías Especiales; Es aquella que se lleva a cabo con una finalidad distinta a la de dictaminar los Estados Financieros de fin de ejercicio.

La auditoría de éste tipo, puede ser necesario comprobar detalladamente las operaciones o bien, puede ser suficiente llevar a cabo pruebas selectivas de ciertas partes de la contabilidad.

FINALIDADES QUE SE PERSIGUEN CON LA PRACTICA DE UNA AUDITORIA.

- 1.- Determinar la corrección de la situación financiera de un negocio, así como los resultados obtenidos, para poder expresar una opinión profesional sobre los Estados Financieros.
- 2.- Presentar Estados Financieros correctos, que muestren la situación del negocio, lo más aproximado a la realidad.
- 3.- Establecer un control interno eficaz.
- 4.- Prevenir los errores.

Los errores pueden ser de análisis o de ejecución; son de análisis cuando la persona que registra la operación no interpreta correctamente los datos fuente del registro y son de ejecución cuando al pasar a los libros afecta una cuenta por otra.

Otros errores que se pueden localizar; son por la omisión del registro, por errores de suma, multiplicación, etc.

Desde luego que los errores que se pueden descubrir pueden ser intencionales, pero en la mayoría de los casos no prevalece ésta situación.

ESTADOS FINANCIEROS PRINCIPALES.

Por Estados Financieros puede entenderse: "Aquellos documentos que muestran la situación económica de una empresa y la capacidad de pago de la misma, a una fecha determinada, o bien el resultado de operaciones obtenida en un periodo o ejercicio determinado, en situaciones normales, o bien, en situaciones especiales."

Los Estados Financieros se clasifican desde diferentes puntos de vista:

- | | |
|--|---|
| 1.- Atendiendo a su naturaleza | (Básicos
Secundarios |
| 2.- Atendiendo a la información que presenta | (Especiales |
| 3.- Atendiendo a la fecha o periodo a que se refiere | (Estático
Dinámico
Dinámico-Estático |
| 4.- Atendiendo al grado de información que proporciona | (Sintéticos
Detallados |

- | | | |
|--|---|---|
| 5.- Atendiendo a la forma de presentación. | (| Simple
Comparativos |
| 6.- Atendiendo al aspecto formal de los mismos. | (| Elementos descriptivos.
Elementos numéricos. |
| 7.- Atendiendo al aspecto material de los mismos | (| Encabezado
Cuerpo
Pie |

Los Estados Financieros básicos, conocidos también como -- principales, son aquellos que muestran la capacidad económica de una empresa, capacidad de pago de la mismo o bien, el resultado de las operaciones en un período determinado.

Los Estados Financieros Básicos o Principales son:

- a).- Balance General
- b).- Estado de Pérdidas y Ganancias.
- c).- Estado de Origen y Aplicación de recursos.

BALANCE GENERAL

Es un documento que muestra la situación financiera de la empresa en una fecha determinada.

Características:

- a).- Es un estado financiero.
- b).- Muestra el activo, pasivo y capital contable de una empresa.
- c).- La información que proporciona corresponde a una fecha determinada. (estática).

- d).- Se confecciona a base del saldo de las cuentas.

ESTADO DE PERDIDAS Y GANANCIAS.

" Es un estado financiero que muestra la utilidad o pérdida neta, así como el camino para obtenerla en su ejercicio o periodo determinado", o bien:

"Documento Financiero que analiza la utilidad o pérdida neta de ejercicio o periodo determinado."

Características:

- a).- Es un estado financiero.
- b).- Muestra la utilidad o pérdida neta y camino para obtenerla.
- c).- La información que proporciona, corresponde a un ejercicio determinado.(Dinámico).
- d).- Se confecciona a base del movimiento de las cuentas de resultados.

ESTADO DE ORIGEN Y APLICACION DE RECURSOS.

Es aquel que muestra los cambios en la situación financiera de la empresa, clasificados de acuerdo con el sentido en que modificaron dicha situación, es decir, la obtención y aplicación de recursos.

Su objetivo principal es el de presentar en forma lógica las fuentes de recursos de una empresa, tanto propias como ajenas, así como la aplicación que se hizo de ellas.(Estático-Dinámico).

FUENTES DE RECURSO:

- a).- Utilidad del Ejercicio
- b).- Aumento del Capital Social
- c).- Aumento de pasivos a Largo Plazo
- d).- Venta de inmuebles, planta y equipo de inversiones a largo plazo y de activos intangibles.

APLICACION DE RECURSOS.

- a).- Pago de dividendos.
- b).- Disminución del pasivo a largo plazo o del capital.
- c).- Compra de inmuebles, planta y equipo de activo intangible o realización de inversiones a largo plazo.
- d).- Pérdida proveniente de las operaciones normales de la empresa.

Los Estados Financieros Secundarios.- Son los que analizan un renglón determinado de un Estado Financiero básico.

Del Balance General serán secundarios:

- a).- Estado de movimiento de cuentas del superávit.
- b).- Estado de movimiento de cuentas del déficit.
- c).- Estado de movimiento de cuentas del Capital Contable.

Del Estado de Pérdidas y Ganancias serán secundarios:

- a).- Estado de Costo de ventas.
- b).- Estado de Costo de Producción.
- c).- Estado Analítico de Gastos de Fabricación
- d).- Estado Analítico de Gastos de Venta.
- e).- Estado Analítico de Administración, etc.

Del Estado de Origen y Aplicación de Recursos serán secundarios:

- a).- Estado Analítico de Origen de Recursos.
- b).- Estado Analítico de Aplicación de Recursos.

Serán normales, aquellos Estados Financieros básicos o secundarios cuya información corresponda a un negocio en marcha.

Serán Especiales: Aquellos Estados Financieros o Secundarios,

cuya información corresponde a una empresa que se encuentra en situación diferente a un negocio en marcha.

los Estados Financieros Estáticos.

Son aquellos cuya información se refiere a un instante dado, a una fecha fija.

LOS ESTADOS FINANCIEROS DINAMICOS:

Son aquellos que presentan información correspondiente a un periodo determinado.

LOS ESTADOS FINANCIEROS ESTATICO-DINAMICOS.

Son aquellos que se presentan en primer término, información a fecha fija; y en segundo término información correspondiente a un periodo determinado.

LOS ESTADOS FINANCIEROS DINAMICO-ESTATICOS:

Son aquellos que presentan información en primer lugar correspondiente a un ejercicio y en segundo lugar información a fecha fija.

Serán Sintéticos: Los Estados Financieros que presenten información por grupo, conceptos, es decir, presentan información en forma global.

Serán Detallados: Los Estados Financieros que presenten información en forma analítica pormenorizada.

Serán Simples: Cuando se refiere aun Estado Financiero, es decir, se presenta un solo Estado Financiero.

Serán Comparativos: cuando se presente un solo documento, dos o más Estados Financieros de la misma especie.

Todos los Estados Financieros desde el punto de vista formal, están constituidos por dos elementos:

- 1.- Descriptivo. (Conceptos)
- 2.- Numérico. (Cifras)

Desde el punto de vista material, cualquier Estado Financiero se divide en tres partes:

- I.- Encabezado: Nombre de la empresa, nombre del Estado Financiero de que se trate, fecha fija o bien el ejercicio correspondiente.
- II.- Cuerpo: Destinado para el contenido del Estado Financiero de que se trate.
- III.- Pie: Destinado generalmente para notas a los Estados Financieros, nombre y firma de quien lo confecciona, audita, interpreta, etc.

CUENTAS DE RESULTADOS:

Dentro del Balance General, formando parte del Capital Contable, se encuentra la cifra que muestra la utilidad o pérdida, habida durante el ejercicio.

Esta ganancia o pérdida se presenta en forma global y escueta; son un dato numérico nada más. Precisa por lo tanto, conocer como se obtuvo ese resultado, qué pasos o procesos se llevaron a cabo para llegar a él.

Por consiguiente, de lo anterior, resulta la necesidad de formar un estado que complementa el Balance General, proporcionando con todo detalle la forma en que se ha obtenido la utilidad o pérdida del ejercicio al cual se le da el nombre de Estado de Pérdidas y Ganancias, Estado de Resultados, etc.

Este estado, se considera como un estado complementario del Balance General, puesto que éste muestra únicamente la utilidad o pérdida del ejercicio, y el Estado de Pérdidas y Ganancias - muestra la forma en que se ha obtenido este resultado.

Naturalmente, para que el estado de pérdidas y ganancias, se pueda interpretar con mayor facilidad, es necesario, que todos sus elementos estén debidamente clasificados y ordenados.

Para facilitar el desarrollo del Estado de Pérdidas y Ganancias se clasifica en:

- 1.- Ventas Netas.
- 2.- Compras Totales o Brutas.
- 3.- Compras Netas.
- 4.- Inventarios.
- 5.- Costo de lo Vendido.

VENTAS NETAS:

Las ventas netas; se determinan restando de las ventas totales el importe de las devoluciones y rebajas sobre ventas.

INVENTARIOS:

El fin primordial de los inventarios, es verificar de que los procedimientos que se llevaron a cabo para efectuar los resultados, son los adecuados para determinar la totalidad de los inventarios propiedad de la empresa y sus condiciones,

COSTO DE LO VENDIDO:

El costo de lo vendido; se obtiene sumando al inventario inicial el importe de las compras netas y restando de la suma que se obtenga el importe del inventario final.

Analizar detalladamente los gastos de operación y productos

que no corresponden a la actividad principal del negocio, y determinar el importe neto que debe restarse de la utilidad bruta, para obtener la utilidad o pérdida líquida del ejercicio.

Para determinar la utilidad o pérdida líquida del ejercicio, es necesario conocer los siguientes resultados:

- 1.- Gastos de Operación.
- 2.- Utilidad de Operación.
- 3.- Importe Neto entre otros gastos y otros productos.

CONCEPTO DE GASTOS:

En términos generales, el concepto de gastos implica la idea del consumo y no necesariamente la del pago o desembolso.

CLASIFICACION DE GASTOS DE OPERACION:

Los gastos de operación, ya definidos con anterioridad, se pueden clasificar para mayor claridad en la presentación del Estado de Pérdidas y Ganancias, en los siguientes grupos:

- a).- Gastos de Venta
- b).- Gastos de Administración.
- c).- Gastos y Productos Financieros.

GASTOS DE VENTA:

Son por su naturaleza, los que están íntimamente ligados con la operación de vender.

Este grupo incluye por lo general los siguientes conceptos: Costo de propaganda, en cualquiera de sus formas, sueldos, comisiones y prestaciones de vendedores, gastos de empaque, de embarques y entrega de mercancías, impuestos sobre ventas, etc.

GASTOS DE ADMINISTRACION:

Como su nombre lo indica, éstos gastos representan cantidades desembolsadas, no precisamente para procurar en forma directa las ventas de la negociación, sino para dirigir o administrar su de--

sarrollo. Por lo tanto, sin ser indispensables para el inmediato impulso de aquellas, son necesarios, para la existencia misma de la empresa. En éste caso se encuentran los sueldos del personal administrativo, la depreciación del equipo de oficina, etc.

Los gastos de administración; son esencialmente fijos, y ocurren sin afectarse por el volúmen de las ventas, así mismo sucede con los gastos de venta.

GASTOS Y PRODUCTOS FINANCIEROS:

Este grupo está formado por las utilidades o pérdidas que provienen de transacciones de carácter puramente financiero, llevadas a cabo con el objeto de facilitar o estimular las actividades de la negociación, ya sea proporcionándole fondos, efectuando con versiones de moneda, o bién, otorgando u obteniendo descuento en compra-venta de mercancías, etc.

CLASIFICACION DE LAS UTILIDADES:

La combinación de todos los conceptos que forman el Estado de Pérdidas y Ganancias, (Estado de Resultados) determina los siguientes conceptos de utilidad:

Ventas Totales
menos;
Devoluciones y Rebajas sobre ventas
Ventas Netas
Inventario Inicial
Compras
más:
Gastos de Compra
Compras Totales

menos:

Devoluciones y Rebajas sobre Compras

Compras Netas

menos:

Inventario Final

Costo de lo Vendido

Utilidad Bruta

CAPITULO II

CONTROL INTERNO DE LA EMPRESA.

- a).- **CONCEPTOS GENERALES.**
- b).- **IMPORTANCIA DEL CONTROL INTERNO.**
- c).- **SU ENFOQUE HACIA LAS CUENTAS DE RESULTADOS.**

CONCEPTO DE CONTROL INTERNO.

Según el comité de Procedimientos de Auditoría de A.I.C.P.A. "El control interno, comprende el Plan de Organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio, para la protección de sus activos, la obtención de información financiera de operación y la adhesión a las políticas preescritas por la dirección.

OBJETIVOS DEL CONTROL INTERNO:

Los objetivos del Control Interno, la información, protección de activos y eficiencia.

- 1.- La información constante, completa y oportuna, es básicamente primordial, para el desarrollo del negocio, pues de ella dependen todas las decisiones que han de tomarse y los programas que han de normar las actividades futuras.
- 2.- La protección de los intereses del negocio, es uno de los objetivos principales del control interno. En un negocio bien organizado, el descubrimiento de irregularidades se confía al mantenimiento de un sistema adecuado de contabilidad, con el control interno apropiado.
- 3.- La eficiencia de Operación.- En la actualidad es uno de los objetivos que atrae la actuación de los hombres de negocios interesados en mejorar la productividad de sus empresas.

Los elementos de organización, la adecuada planeación y cumplimiento con los procedimientos internos y la supervisión continua, hace del control interno, el instrumento por el cual la administración de la empresa, obtiene información adecuada y protege su eficiencia.

ELEMENTOS DEL CONTROL INTERNO:

Organización
Procedimiento
Personal
Supervisión

ORGANIZACION:

Los elementos del control interno en que intervienen las organizaciones son:

- a).- Dirección.- Asume la responsabilidad de la política general de la empresa y de las decisiones tomadas.
- b).- Coordinación.- Señala las obligaciones y necesidades de las partes integradas de la empresa.
- c).- División de Labores.- Define la dependencia de las funciones de operación, custodia y registro de la empresa.
- d).- Asignación de Responsabilidades.- Establece los nombramientos dentro de la empresa, su jerarquía y delega facultades de autorización de acuerdo con la responsabilidad asignada.

PROCEDIMIENTOS:

Se utilizan para garantizar la solidez de la organización, -- éstos a su vez están integrados por:

- a).- La planeación y sistematización
- b).- Registro y Formas
- c).- Por los informes

La planeación y sistematización.- generalmente adopta la forma de "manuales de procedimientos", y tiene por objeto asegurar el cumplimiento por parte del personal con las prácticas que dan efecto a las políticas de la empresa.

Los registros y formas.- Un sistema bueno de control interno, debe procurar procedimientos adecuados para el registro correcto de activos, pasivos, productos y gastos.

Informes.- Constituyen un elemento muy importante del control interno desde la preparación de balances mensuales, hasta las hojas de distribución de adeudos de clientes, por antigüedad o de obligaciones por vencimiento.

Personal.- Un sistema de control interno, no puede cumplir su objetivo, si las actividades diarias de la empresa, no están continuamente en manos de personal eficiente.

Los elementos del personal que intervienen en el Control Interno Son:

- a).- Entrenamiento; mientras mejores programas de entrenamiento se encuentren en vigor, más apto será el personal encargado de los diversos aspectos del negocio.
- b).- Eficiencia; dependerá del juicio personal aplicado a cada actividad.
- c).- Moralidad; el constante interés y los requisitos de admisión de los directivos por el comportamiento del personal, son ayuda importante al control interno. El cumplimiento indispensable de la moralidad del personal como elemento del control interno, se encuentra en la fidelidad con la que protege el negocio contra manejos indebidos.
- d).- Retribución; está comprobado que un personal retribuido ade-

cuadramente se presenta mejor a realizar los propósitos de la empresa con entusiasmo y concentran mayor atención en cumplir con eficiencia, que en hacer planes para desfalcicar la empresa. Estas retribuciones pueden ser: premios, pensiones por vejez, etc.

SUPERVISION:

Como se mencionó anteriormente, no nada más se necesita de una buena organización, sino también de la vigilancia constante para que el personal desarrolle los procedimientos a su cargo, de acuerdo con los planes de organización.

La supervisión se ejerce en diferentes niveles y por diferentes personas.

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

IMPORTANCIA DEL CONTROL INTERNO:

El control interno, es una metodología general de acuerdo con lo cual, se lleva a cabo la administración de una organización, así mismo se entiende que son los numerosos medios para supervisar y dirigir la operación u operaciones de una empresa.

Es una función esencialmente de gerencia, por lo que es un factor básico, que opera en una u otra forma en la administración de cualquier organización mercantil o de otra índole, aún cuando el control interno algunas veces se identifica con el propio organismo administrativo, frecuentemente se caracteriza como el sistema motor que activa la política de operaciones en su conjunto y las conserva dentro de los campos de acción factibles; un sistema particular de control interno, a pesar de su parecido superficial con los modelos comunes de organización y administración, es usualmente único en detalle, habiéndose desarrollado en torno a individuos con autoridad y capacidad de supervisión variable y con aptitudes también variables para delegar a asumir autoridad.

En una entidad económica, el control interno, comienza con la institución misma de la imposición de la observancia obligatoria de las políticas de alto nivel, establecidas por el consejo de administración o directorio, y continúa descendiendo por la estructura de la organización, formando parte de las políticas de la gerencia; así como, en las disposiciones de los manuales, en las directrices y las decisiones administrativas, en la auditoría interna, en la comprobación interna, en los informes, así como en el entrenamiento y la participación de los empleados. Un plan de su-

gerencias, por ejemplo es de importancia primordial, para el esquema de control existentes en muchas organizaciones.

En general, se dice que existe un control interno bien diseñado y cuidadosamente aplicado cuando una organización opera sin tropiezos, con economías y de conformidad con los objetivos fijados por las políticas superiores.

Un elemento importante para mantener el control a que nos referimos, lo proporciona el trabajo del auditor interno.

No obstante que su presencia es un impedimento a las desviaciones de las prácticas requeridas, su propósito no es impedir ni hacer cumplir, sino investigar y comentar.

Esto último le otorga el carácter de "casi independiente", y tiende a desarrollar y mantener su capacidad de observador e informador imparcial, en quien puede confiar la gerencia para obtener informes sobre el funcionamiento del control interno.

Los elementos principales que contribuyen al control interno son principalmente:

- 1.- La autoridad de operación; delega a cada unidad de organización, que permite la libertad de acción dentro de los límites definidos.
- 2.- La relación directa de las erogaciones (ejecución y disposición) con respecto a una autoridad individual especializada.
- 3.- La planeación del producto final.-
 - a).-Mediante un presupuesto adoptado a la estructura de organización.
 - b).-Por medio de la adopción de estándares de comprobación y otras medidas de realización o desempeño con los costos

estándares, controles de calidad y metas de tiempo.

- 4.- Un proceso de contabilidad que proporciona medios administradores, de organizaciones funcionales, con información rápida, completa y exacta sobre la ejecución de operaciones predeterminadas.
- 5.- Informes periódicos en concordancia con los registros relacionados de contabilidad, hechos por jefes de áreas de actividad a la gerencia supervisora, dichos informes sirven de información comparativa razonada de los cuadros informativos de las operaciones y de las exposiciones de los factores favorables y desfavorables que han ejercido alguna influencia en ejecución.
- 6.- La comprobación interna, instituida de los procedimientos de operación, que ofrece la máxima protección contra fraudes y equivocaciones.
- 7.- Las valuaciones son transacciones profesionales frecuentemente, mediante la auditoría interna de la administración a la gerencia, así como sus políticas y operaciones en general, como un servicio de protección e informes a la gerencia, variando se énfasis con la calidad de las políticas de operación y su administración.
- 8.- La construcción de los controles mencionados, de tal manera que estimulen y aprovechen totalmente los atributos naturales y personales de los empleados, cuyo completo reconocimiento y ejecución, evita la necesidad de algunos controles internos y determina la extensión y rigidez de otros.

CONTROL INTERNO ENFOCADO A LAS CUENTAS DE RESULTADOS:

La comisión de procedimientos de auditoría, en su boletín - No. 9 nos dice:

- 1.- Comprobar que las ventas que aparecen en el Estado de Resultados de la empresa, representan transacciones efectivamente realizadas y que no se incluyen ventas ficticias por mercancías no despachadas o servicios no prestados.
- 2.- Determinar durante el alcance de su exámen, que todas sus ventas realizadas durante el ejercicio estén incluidas en dicho Estado de Resultados, y que por lo tanto no incluyen ventas de otros ejercicios.
- 3.- Determinar dentro del alcance de su exámen que todas las deducciones por rebajas, devoluciones, etc., se muestren en el estado antes mencionado y que las deducciones sean auténticas.
- 4.- El Estado de Resultados; debe mostrar las ventas provenientes de transacciones normales dentro de las operaciones de la empresa, separándolas de aquellas otras que no reúnan esas condiciones.
- 5.- Para la contabilización de las ventas y presentación de Estados Financieros, se debe observar que los principios de contabilidad, se aplicaron en forma semejante a las del año anterior.
- 6.- Que el costo de ventas, incluya todos aquellos costos atribuidos a las ventas durante el ejercicio.

GASTOS DE OPERACION:

ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA

La comisión de Procedimientos de Auditoría, en su boletín No.10, en Otros Gastos y Productos nos dice:

- 1.- Comprobar que se hayan incluido todos los gastos y productos y que sean verídicos.
- 2.- Comprobar que todos los gastos estén referidos al ejercicio que se examina, que no se incluyan gastos de ejercicios anteriores, ni se hayan dejado de registrar algunos que correspondan al ejercicio revisado.

Esto último le otorga al auditor, una categoría profesional de "casi independiente", y tiende a desarrollar y mantener su capacidad de observador e informador imparcial, en quien se puede confiar la gerencia para obtener informes sobre el funcionamiento del control interno.

ELEMENTOS QUE CONTRIBUYEN AL CONTROL INTERNO SON PRINCIPALMENTE:

- a).- La auditoría de operación; delega a cada unidad de organización, que permite la libertad de acción dentro de los límites definidos.
- b).- La relación directa de las erogaciones (ejecución y disposición) con respecto a una autoridad individual especializada.
- c).- Asegurarse que los gastos extraordinarios o normales se presenten separadamente haciendo las indicaciones necesarias.
- d).- Determinar que todas las pérdidas, ocurridas durante el ejercicio, estén incluidas en el Estado de Resultados y adecuadamente presentadas.

CAPITULO III

NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA.

Para el desarrollo de éste tema, se seguirán dos fases:

- A).- Normas aplicables a la ejecución del trabajo en el terreno de actuación de un contador público en una auditoría.
- B).- El informe sin salvedades en ella basado. En la asamblea anual del "American Institute Accountants" (AIA) actualmente AICPA, celebrada en Septiembre de 1948, se trató la interpretación de la frase: "Normas de Auditoría Generalmente aceptadas", habiéndose señalado nuevas normas básicas, que se enumeran a continuación:

I.- Normas Generales.

- a).- La auditoría debe llevarse a cabo por una persona que posea una adecuada instrucción y experiencia técnica y que debe,
- b).- Mantener una actitud mental invariablemente independiente y,
- c).- Ejercer el debido cuidado profesional durante la auditoría y en su informe.

II.- Normas en el terreno del trabajo.

- a).-El trabajo debe planearse adecuadamente, debiendo dirigir y vigilar en forma apropiada a los ayudantes, en el caso de haberlos.
- b).- Los controles internos deberán estudiarse y evaluarse convenientemente como base de seguridad y para determinar la amplitud de las pruebas.
- c).- Mediante la inspección, observación, interrogatorios y confirmaciones, se obtendrá una evidencia adecuada que

proporcione la base para el informe de auditoría.

III.- Normas de Informe.

El informe debe indicar:

- a).- Si los Estados Financieros se ajustan a los "Principios de Contabilidad generalmente aceptados".
- b).- Si éstos principios se han seguido en forma consistente y están de acuerdo con los del período precedente.
- c).- Cualesquiera excepciones sobre la suficiencia de las explicaciones que aparezcan en los Estados Financieros.
- d).- Deberán contener la opinión con expresión de excepción cuando fuere necesario, en relación con los Estados Financieros.

Normas más detalladas, particularmente las que se aplican a los exámenes de varios tipos de cuentas, con el tema básico de los textos de auditoría, como el de : H. Montgomery, titulado: "Auditing" y el de Erick Kohler: "Auditing an Introduction", segunda edición, y Paul Grady, "Inventory of Generally accepted Accounting Principles".

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA.

Al referirse a los procedimientos normales de auditoría generalmente reconocidos, la Comisión de Cambio de Valores, tiene en mente los ordinariamente empleados por contadores y aquellos prescritos por cuerpos autorizados que traten con ésta materia.

Los procedimientos de auditoría; son los actos, técnicas o medios empleados en la aplicación de las normas.

No hay reglas fijas de procedimientos, en sustitución a éstos está el juicio del auditor.

Los principios como fundamento y las normas como guía y criterio, están siempre presentes en toda auditoría.

Los procedimientos sin embargo, son empleados a discreción del auditor cuando los considere necesarios .

Los procedimientos de auditoría, constituyen el curso de acción útil, en la determinación de validéz de las normas y principios.

Son los actos a ser realizados durante el curso de un exámen por la aplicación de técnicas; éstos procedimientos permiten probar la exactitud de las cuentas de los Estados Financieros.

Las técnicas de auditoría, son los mecanismos o métodos útiles al auditor para obtener el material de evidencia competente. Son los vehículos o medios necesarios para usarse en la ejecución de la misma.

Una técnica dada, será ampliamente útil al auditor, como un medio de asegurar evidencia.

Las técnicas y procedimientos están estrechamente relacionadas, y son usadas para obtener evidencia, conjuntamente con los procedimientos, varían entre los casos de auditoría, si las técnicas son inapropiadas, la auditoría caerá por debajo de las nor

mas de ejecución reconocidas.

Los procedimientos son los pasos detallados, aplicados con técnicas seleccionadas para reunir evidencia necesaria para - llegar a los objetivos de la auditoría.

Las técnicas de auditoría, son de muy diversas clases, El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, en sus boletines de la Comisión de Procedimientos de Auditoría, los agrupa en los siguientes rubros:

- 1.- Estudio General de la Empresa; es la apreciación que el auditor hace de las características generales de la empresa, sus Estados Financieros y de las partes importantes, que puedan requerir atención especial.
- 2.- Análisis; es la clasificación y agrupación de los distintos elementos individuales que forman una cuenta o una partida determinada, de tal manera que los grupos constituyan unidades homogéneas y significativas.
- 3.- La Inspección; es el exámen 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 presentación de los Estados Financieros.
- 4.- Confirmación; consisten en cerciorarse en la autenticidad del: Activo, Pasivo, operaciones, etc., mediante la mencionada por escrito, de una persona independiente a la empresa examinada.
- 5.- Investigación; es la obtención de informaciones de parte de funcionarios y empleados de la propia empresa, ésta puede ser formal e informal, según la manera como se realice.
- 6.- Declaraciones o Certificaciones; es el resultado de las inves

tigaciones efectuadas por el auditor en ocasiones ameritan por su importancia, hacerlas constar en forma escrita debidamente firmadas por las personas que participaron en ellas.

- 7.- Observación; es aquella por el cual el auditor se cerciora de ciertos hechos, circunstancias u operaciones, que el personal de la empresa realice. Se aplica en especial al recuento físico de los inventarios o activos fijos.
- 8.- Cálculo y Verificación; consiste en verificar la corrección numérica de las cifras reflejadas en los Estados Financieros, mediante de los cálculos pueden efectuarse siguiendo procedimientos distintos a los empleados por la compañía.
- 9.- Exámen de Comprobantes; es la revisión de documentos originales, comprobatorios o representativos de las operaciones realizadas para determinar su legitimidad y adecuada interpretación contable.
- 10.-Y por último, Información Pública; es aquella que se da mediante el exámen de periódicos y revistas, obteniendo así, información necesaria para la obtención de evidencia suficiente y competente.

NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA. SU IMPORTANCIA.

Las normas de auditoría generalmente aceptadas, surgieron como una necesidad por parte de los contadores públicos independientes; ya que en un principio no existían dichas normas, las cuales vinieron a normar el criterio de todos los auditores.

Estas normas son los requisitos mínimos de calidad, relativos a la personalidad, a la ejecución del trabajo y a la información que el Licenciado en Contaduría debe tener.

El auditor deberá cumplir entre otros, con los siguientes requisitos:

- • • Se exige una calidad óptima en los trabajos de auditoría, para hacer frente a las responsabilidades adquiridas con el público y con el cliente, a fin de mantener la óptima calidad de los trabajos, se fijaron normas de carácter, a las cuales debe apegarse el criterio general.

Es tal la importancia de las normas de auditoría, que el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, obliga a que el auditor asiente en su dictámen, si la revisión se llevó a cabo de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas.

NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA, APLICABLES A LAS CUENTAS DE RESULTADOS.

El objetivo de la revisión de las diversas cuentas de resultados, es determinar si sus cifras presentan razonablemente el resultado de sus operaciones en el período correspondiente. Así como cerciorarse que los principios de contabilidad han sido correcta y consistentemente aplicados, toda vez, que cualquier cambio en su aplicación, deberá indicarse claramente en su dictámen.

Para lograr el máximo de eficiencia, en la revisión de cuentas de resultados, el contador público debe auxiliarse en la comprobación de las cuentas de Balance General que tengan relación con las cuentas de resultados.

El trabajo de auditoría tiene como finalidad inmediata suministrar al propio auditor, el juicio suficiente, para fundar de una manera objetiva y profesional, la opinión que va a dar de los Estados Financieros sometidos a su exámen, las técnicas de auditoría son recursos particulares de investigación que el auditor usa para obtener la información que necesita y para comprobar que ésta sea verídica.

Los procedimientos de auditoría son conjuntos de técnicas de investigación, aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los Estados Financieros examinados, y mediante los cuales el contador público, obtiene las bases para fundamentar su opinión sobre los Estados Financieros sujetos a revisión.

El contador público que actúa como auditor, en vista de las

circunstancias, determina cual es la época más oportuna para la aplicación de sus procedimientos de auditoría. ("Oportunidad de los Procedimientos de Auditoría").

Las normas de auditoría, se refieren además de las cualidades profesionales del auditor, al ejercicio de su juicio en el desarrollo de sus exámenes y a la información relativa a él.

Dichas normas deben considerarse como los principios subyacentes a la auditoría que controla la naturaleza y extensión de la evidencia que va a obtener mediante los procedimientos de auditoría.

Si el contador público, no ha hecho un examen de los Estados Financieros y, en consecuencia, no está en posición de emitir una opinión sobre la misma, no debe permitir que su nombre quede asociado con dichos Estados Financieros, a menos que, se hagan anotaciones para aclarar que no los ha examinado. En éste último caso, aún cuando no haga la aclaración antes mencionada, el profesional debe manifestar a su cliente que de todas maneras, los Estados Financieros en cuestión, solo pueden ser publicados conteniendo todas las declaraciones informativas que el contador público considere razonablemente adecuadas, a fin de no desorientar al lector de dicho estado.

En la auditoría de los renglones de ventas, costo de ventas y utilidad bruta, así como el examen de los otros renglones de los Estados Financieros, la comisión de procedimientos de auditoría, reconoce, que no existen procedimientos rígidos, ni reglas inflexibles.

En cada caso particular, el auditor aplica los procedimientos que de acuerdo con el juicio profesional, le brinden la evidencia de la corrección y presentación adecuada de los renglones de ventas y costo de ventas en el estado de resultados.

Es esencial, sin embargo, que los procedimientos de auditoría aplicables a ventas y costo de ventas; coordinen y complementen estrechamente con los que el auditor emplea en el examen de las cuentas por cobrar y de los inventarios, para lograr el máximo de eficiencia y evitar así duplicidades innecesarias.

El examen del renglón de costo de ventas, en las empresas industriales, abarca por regla general un estudio del sistema de costos y de valuación de inventarios, así como el examen a base de pruebas selectivas; de los documentos que amparen consumo de materias primas y materiales, y erogaciones por rayas y sueldos, también podemos mencionar que por conceptos de gastos indirectos de manufactura, incluyendo además el estudio y comprobación de los cargos a los costos por depreciación y amortización de activos fijos tangibles e intangibles respectivamente, y de la aplicación de los cargos diferidos.

CAPITULO IV

PAPELES DE TRABAJO

- a).- **Conceptos principales**
- b).- **Su necesidad e importancia**
- c).- **Clasificación**
- d).- **Indices**

CONCEPTOS PRINCIPALES DE LOS PAPELES DE TRABAJO.

Los papeles de trabajo son un elemento importantísimo de la auditoría; en ellos se consigna el trabajo desarrollado por el auditor y viene a constituir la base de sus conclusiones y la prueba de las mismas. Los papeles de trabajo contienen y forman una historia de la empresa que se audita, y por lo tanto, sirven en lo futuro al auditor, como referencia para la práctica de auditorías posteriores, facilitando su trabajo en muchos aspectos, en los cuales, ya no tendrá que volver a investigar o profundizar sus pruebas, ya que en forma periódica se va consignando los datos en ellos; además, evitará el hacer preguntas a los funcionarios directivos o empleados que ya hicieron en ocasiones pasadas.

El libro "Terminología del Contador" de Mancera Hnos., dice: Papeles de trabajo; son los estados, cédulas, relaciones, apuntes y demás papeles que el auditor haya preparado o empleado en el curso de una auditoría y sobre los cuales basa su informe".

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, a través de su comisión de procedimientos de auditoría dice: "Los papeles de trabajo son los datos e informaciones obtenidas por el auditor en su exámen, los resultados de las pruebas, se registran en un conjunto de cédulas y documentos.

En resumen; sirven para fundamentar la opinión del auditor que emitirá la misma, y servirán además como fuente de aclaraciones o extensiones de información y constituyen la única prueba que el mismo auditor tiene la solidez y calidad profesional de su trabajo.

Los papeles de trabajo contienen el análisis y los datos de las operaciones, que han dado base al auditor, para emitir su opinión, con respecto a los Estados Fiancieros revisados y constituyen por lo tanto, un respaldo y salvaguarda a su responsabilidad. En ellos se han consignado los puntos que ha revisado, los procedimientos que ha seguido y los métodos de verificación que ha aplicado. Es muy posible que el auditor externo, para poder confiar en la información que rinde el departamento de auditoría interna, como para comprobar que ya han sido auditados algunos aspectos, a cuentas en forma fehaciente, recurra a los papeles de trabajo del auditor interno, revisando en ellos la forma en que se ha llevado a cabo, la verificación y comprobación de las cuentas y basándose en éstos para reducir su trabajo en la forma que juzgue más conveniente. Por lo tanto, es importante, que en dichos papeles de trabajo se consignen datos y cifras absolutamente claros y fáciles de interpretar, entendibles para todos y es hasta conveniente se procure utilizar un método de elaboración que previamente haya sido acordado con el auditor exteno para facilitar a éste su trabajo y ahorrar tiempo.

El tema "Papeles de Trabajo", es de tal trascendencia, que se han escrito obras especializadas, en las que única y exclusivamente se trata de éste asunto y desde luego lo abordan en todos y cada uno de los diversos detalles que resultan conectados con éste punto.

Por la importancia que los papeles de trabajo tienen, como fundamento de la opinión y para su propia reponsabilidad, el

contador público tiene la propiedad absoluta e irrestricta de ellos, sujeta en el uso de dichos papeles de trabajo y de la información de ellos obtenida, a las exigencias ineludibles del deber genérico del secreto profesional que todo auditor posee.

OBJETIVOS DE LOS PAPELES DE TRABAJO.

- 1.- Son la fuente de donde emana el dictámen, informe o carta de observaciones y sugerencias.
- 2.- Evidencia del trabajo realizado, su oportunidad, sus limitaciones y alcance.
- 3.- Prueba real y fehaciente del trabajo realizado.
- 4.- Guía para futuras auditorías y como referencia para determinar la uniformidad en la aplicación de los principios de contabilidad de un ejercicio fiscal o otro.
- 5.- Para juzgar la capacidad de quien realizó el trabajo.

CARACTERISTICAS.

- a).- Deben formarse legajos uniformes, compactos y de fácil manejo.
- b).- Normalmente se emplean hojas tamaño oficio de 7 y 14 columnas que facilitan toda clase de análisis y hojas de memorandum normalmente rayadas.
- d).- La mayoría de las cédulas deben hacerse a lápiz, aunque existen algunas que deben prepararse a tinta evitando así alteraciones.

SU NECESIDAD E IMPORTANCIA

Desde el primer momento en que el contador público tiene contacto con su futuro cliente, empieza a trabajar y a delinear las características de su labor que va a ejecutar, y a conocer las particularidades del negocio o empresa a la que va a proporcionar sus servicios profesionales, siendo indispensable, para ésto, que hagan acopio de todos los datos y elementos que le vayan siendo proporcionados y que vaya investigando, a través de pláticas previas a su contratación, y para ésto se requiere ir tomando debida nota, para aprovechar en el momento que coresponda el acopio de la información preeliminar, que se ve enormemente incrementada durante el desarrollo de su trabajo, ésta información deberá quedar consignada en forma escrita a base de apuntes, minutas, en los llamados "papeles de trabajo".

La necesidad de acumular en los papeles de trabajo las diversas peculiaridades del negocio que se audita, es a todas luces indiscutible, no obstante que el auditor contará con una memoria privilegiada, ya que pasado el tiempo, no sería factible que precisara con toda exactitud las peculiaridades de una operación, o de un hecho.

Independientemente de la necesidad material, para facilitar la formulación de los Estados Financieros, así como para hacer más sencillo el aspecto de redacción del dictámen o del informe, en muchas ocasiones los clientes insisten en que se les aclare ciertos aspectos, o bien otras veces, se hará indispensable mos-

trar toda esa documentación, para que el auditor pueda demostrar en forma fehaciente cual fué la naturaleza del trabajo que ejecutó y cual fué el grado de profundidad del mismo, para que ello pueda cerciorar a la persona interesada, de que el auditor cumplió estrictamente con los preceptos técnicos relativos al asunto que le fué sometido a su consideración.

Este último es de tal importancia porque pudiera ser necesario mostrar los papeles de trabajo formulados por el auditor, a los tribunales que conocen los litigios seguidos por los clientes a los profesionales, cuando según su modo de interpretar las cosas, parece que el auditor no ha cumplido debidamente con su función.

Como podría observarse por las explicaciones anteriores, la necesidad de importancia de los papeles de trabajo, es definitivamente en todos los sentidos.

Por tal importancia que los papeles de trabajo, tienen como base para opinión del auditor y por la importancia que pueden llegar a tener posteriormente para su propia responsabilidad profesional, es absolutamente indispensable dejar asentado que la propiedad absoluta e irrestricta, de los correspondientes papeles de trabajo es del propio auditor que ha realizado el exámen, sujeta solamente, en el uso de dichos papeles de trabajo y de la información en ellos contenida, a las exigencias ineludibles del deber genérico de secreto profesional que todo auditor tiene a su cargo.

REQUISITOS GENERALES EN LA PREPARACION DE PAPELÉS DE TRABAJO.

Es de suponerse que no pueden darse normas precisas relacionadas con los datos que deberá contener cada cédula y la distribución de los mismos dentro de ella, pues además de ser un caso que deberá resolverse en cada situación específica, requiere de una preparación técnica y de un adiestramiento a base de práctica, a grado tal que es fácil poder medir la capacidad de un auditor, por la forma en que distribuye en cada cédula los distintos elementos que se requieren consignar en la misma.

Sin embargo, hay ciertos elementos característicos que pueden decirse son comunes y que citamos en seguida:

- a).- Nombre de la empresa, que se audita.
- b).- Fecha de los Estados Financieros que se auditan y clase de auditoría que se realiza.
- c).- Nombre de la cuenta o sub-cuenta a que la cédula se refiere.
- d).- Iniciales de la persona o personas que intervinieron en su elaboración y revisión.
- e).- Fecha en que se inició el trabajo y fecha en que se revisó.
- f).- Marcas que utilizan y el significado de cada una de ellas.
- g).- Observaciones particulares relacionadas a la cuenta o sub-cuenta a que la cédula se refiere.
- h).- Firmas de las personas que elaboraron (en algunos casos).

En lo que concierne a la forma material de consignar los datos en cada cédula las reglas que pudieron darse son las mismas, referente a una presentación de cualquier trabajo, es decir, que las anotaciones se hagan con lápiz o tinta en forma limpia y pulcra.

CLASIFICACION:

La naturaleza de los diversos datos que deberán consignarse en los papeles de trabajo obligan a pensar en una clasificación de los mismos, para que en cada uno de ellos en especial, se hagan las anotaciones que corresponden a ese asunto, pues con ello se obtiene una facilidad para poder acumular únicamente, los datos conectados a cada punto en particular, y así llegar a ciertas conclusiones. Asimismo, se requiere de que los papeles de trabajo sean clasificados, para que en el momento en que se haga indispensable consultarlos, bien sea antes o después de haber concluido el trabajo, dicho proceso también esté revestido de sencillez.

En éste momento solo nos referimos al aspecto de vaciar los datos que se vayan acumulando en cada hoja, pero como más adelante se explica, la clasificación también incluye la idea de que los papeles de trabajo queden agrupados en forma tal, que rápidamente puedan ser localizados, no solo por la persona que los elaboró, sino por cualquier otra.

Para muchos contadores públicos, la materialidad de los papeles de trabajo requieren de que éstos se formulen en hojas de papel especializadas para el tipo de datos específicos, que están acumulando y usar papel en blanco, papel rayado, papel - cuadrulado, papel a base de columnas, copia de los ejemplares de la hoja de trabajo formulada por los funcionarios de la -- empresa, copias de las relaciones de las cuentas colectivas, que figuran en los Estados Financieros también elaborados por el personal de la negociación, estimando que mediante éste sistema

cada asunto debe quedar contenido en tipo de papel especial.

La adaptación del criterio descrito, da origen a que en el momento de archivar toda la documentación relacionada a una auditoría, se encuentra en hojas de distintos tamaños, de diversos colores, una escrita a mano, otras en máquina, etc., lo que no da un buen aspecto para el cliente.

Otros Contadores Públicos prefieren uniformar sus papeles de trabajo y utilizan exclusivamente papel tabular a base de 7 u 8 columnas ó de 14 y 16 columnas. Los papeles de los dos primeros grupos corresponden a una superficie que es exactamente la mitad de los 3o. y 4o. y contienen el mismo número de renglones, el mismo espacio para el encabezado, son del mismo color, etc. lo cual da un sentido de orden en relación con la persona o personas que lo han formulado.

La mayor parte de los contadores públicos se pronuncia por la idea de que los papeles de trabajo tengan una uniformidad de carácter exterior, es decir, que sean iguales de tamaño, o bien sean sencillos o doblados, aunque por otro lado tampoco hay uniformidad para escoger hojas sencillas de 7 u 8 columnas o dobles de 14 ó 16 columnas, ni tampoco existe una igualdad de opinión, respecto al tamaño preciso de las hojas ni el color del papel de las mismas.

La naturaleza de los datos que deben pasarse a los papeles de trabajo de diversa índole y como se requiere formular, hojas y cédulas especiales para cada asunto diferente, surge la necesidad de clasificar los referidos papeles, desde el punto de vista de los datos que se incorporan a los mismos.

Una de las clasificaciones más importantes, es la que se refiere a dividir en dos grupos principales, los referidos papeles de trabajo; tomando en cuenta el hecho de que la información vaciada a los mismos sea duradera o permanente y el otro grupo constituido por cédulas que única y exclusivamente, proporcionan datos de carácter momentáneo o transitorio, que están referidos precisamente al trabajo en particular, que se efectúa en un momento dado.

El concepto anterior da origen a lo que se le denomina en auditoría; información permanente o archivo permanente.

CLASIFICACION:

Por su uso	{	Para un ejercicio específico De uso continuo o archivo permanente
Por su contenido	{	Hoja de Trabajo Cédulas Sumarias Cédulas analíticas, y de comprobación y valuación
Por su Origen	{	Fuente Interna { Listado de clientes Listado de inventarios Etc. Fuente externa { Confirmaciones Cotizaciones Etc.

I N D I C E S .

Los índices dentro de la auditoría, son de gran importancia, pues constituyen una gran ayuda para el archivo y la localización de papeles de trabajo, cada uno de éstos, deberá ser marcado con un número o letra uniforme que se denomine: " Índice " .

Además por medio del "cruce de índices", se hacen las referencias necesarias de la sección de los Estados Financieros que contengan los papeles de la revisión con aquellos con los que tengan relación. Ejemplo típico; ventas con clientes, compras de almacén, etc.

SISTEMAS DE CLASIFICACION.

ALFABETICO

Activo -----	A -----	Z
Pasivo y Capital -----	AA -----	ZZ
Resultados -----	X -----	XX

NUMERICO

Activo -----	1o. -----	19
Pasivo -----	2o. -----	29
Capital -----	3o. -----	39
Resultados deudor -----	4o. -----	49
Resultados acreedor -----	5o. -----	59

MIXTO

Activo (A a la Z)

Caja y Bancos -----	A
Fondo Fijo -----	A-1
Conciliación Bancaria -----	A-2
Cuentas por Cobrar -----	B
Inventarios -----	C

Pasivo y Capital

Documentos por pagar -----	AA
Cuentas por Pagar -----	BB

Resultados (1o. a 100)

Ventas -----	1o.
Costo de Ventas -----	2o.
Gastos de Venta -----	3o.
Gastos de Administración -----	4o.

CLAVES O MARCAS:

Con el objeto de ahorrar tiempo y espacio, se utilizan ciertas marcas o símbolos, con el fin de identificar las diversas partidas sujetas a exámen, de las cuales de cada marca, su significado estará claramente explicado al pie del papel de trabajo. Las marcas por lo general se hacen con lápiz rojo, además de ser sencillas y muchas veces hasta simples, Ejemplos clásicos:

cotejado con el mayor
cotejado con auxiliares
cálculos verificados
pendientes

Nunca se deberán usar marcas seguidas, pues dificultan su identificación y son de empleo dificultoso. Ejemplo:

ORDEN DE LOS PAPELES DE TRABAJO DURANTE EL AÑO QUE SE PRACTICO LA AUDITORIA.

- 1.- Memorándum sobre asuntos importantantes que deben ser considerados para la próxima auditoría.
 - 2.- Puntos para el memorándum de observaciones y sugerencias.
 - 3.- Hoja de pendientes resueltos.
 - 4.- Programa de trabajo.
- Papeles Generales:

- 5.- Certificacados del cliente.
- 6.- Balanza de comprobación firmada por el contador.
- 7.- Hoja de trabajo
- 8.- Asientos de ajuste y reclasificación
- 9.- Cédulas sumarias y analíticas.

ORDEN DEL ARCHIVO PERMANENTE.

Pueden existir diversas formas para el archivo permanente, pero el que usualmente se utiliza es el siguiente:

- 1.- Información básica de carácter histórico.
 - Copia de la escritura constitutiva
 - Copia o extractos de actas
 - Copias de informes
 - Gráficas de organización, etc.
- 2.- Memorándum de control interno
solo cuando se utiliza el sistema descriptivo).
 - Efectivo en caja y bancos
 - cuentas por cobrar, etc.
- 3.- Información contable
 - Catálogo de cuentas
 - Manuales de procedimientos
 - Memorándum de recomendaciones, etc.
- 4.- Contratos y documentos
 - Contratos de trabajo
 - Contratos de arrendamiento
 - Escrituras por préstamos
 - Autorizaciones fiscales, etc.
- 5.- Cédulas de uso continuo.
 - Integración del capital contable
 - Amortización de préstamos a largo plazo, etc.

CAPITULO V

CONCLUSIONES.

Considerando que la auditoría (Interna y Externa), es una ayuda a la administración, para que ésta conozca con la mayor oportunidad las manipulaciones, que en su caso se cometen contra las empresas, para que mantenga un buen sistema de control interno, que proteja, a sus intereses y permita que la información que se le presente sea veráz y oportuna, evite desperdicios, gastos innecesarios, aumente la protección de activos y la promoción de eficiencia en operación, se desprenden fundamentalmente las siguientes finalidades:

- 1.- Auxiliar a la Administración; es éste aspecto, se vale del proceso administrativo en su fase de control, ya que por medio de normas, técnicas y procedimientos, siempre tiende a obtener una evidencia que muestre todos aquellos elementos de que adolece una operación, para que, por medio de sus informes, sugiera la corrección de ellos, o se tomen en cuenta las decisiones necesarias para obtener una mejor dirección.
- 2.- Mantener un eficiente sistema de Control Interno.

Este punto en mi opinión, es donde realmente tiene aplicación la auditoría interna, ya que si entendemos que control de una empresa es:

Según W. Holmes: "El plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en su negocio para la protección de sus activos, la obtención de información correcta, segura, la promoción de eficiencia en operación, la adhesión y las políticas preescritas por la dirección".

Necesariamente el primer plan de trabajo cuando se implanta

éste, es evaluar el sistema de control interno, para que la dirección tenga una base sólida a fin de tomar sus -- decisiones oportunas.

Tales son los casos del estudio completo de las cuentas por cobrar y los inventarios, por ser donde la gerencia pone singular importancia, ya que presentan la fuente de ingresos normales de la empresa; y por ello requiere que estén lo suficientemente protegidos y controlados.

Además, se cuenta con tiempo suficiente y se les da un alcance a las pruebas del 100%, resultando un estudio completo a un costo muy superior.

Por último cabe señalar, que la auditoría en las empresas es de vital importancia, en todos los aspectos, para el buen funcionamiento de las mismas, progreso y apoyo, evitando caer en problemas de tipo fiscal, contable o administrativo.

CAPITULO VI.

BIBLIOGRAFIA.

BIBLIOGRAFIA.

- 1.- NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA.
I.M.C.P.
- 2.- CURSO DE CONTABILIDAD
FINNEY MILLER.
- 3.- ANALISIS E INTERPRETACION DE ESTADOS FINANCIEROS
C.P. A. PERDOMO
- 4.- ANALISIS DE ESTADOS FINANCIEROS
ALEXANDER WALL
- 5.- ADMINISTRACION FINANCIERA
ROBERT W. JOHNSON 1974
- 6.- PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS
I.M.C.P.
- 7.- APUNTES DE AUDITORIA I Y II
F.C.A. UNAM 1971
- 8.- TERMINOLOGIA DEL CONTADOR
MANCERA HNOS. Y COLABORADORES
7a. EDICION.

=====