

57

2 Gen



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA
DE MEXICO**

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL
INTERNO

**SEMINARIO DE INVESTIGACION
CONTABLE**

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:

LICENCIADO EN CONTADURIA

P R E S E N T A

ALBERTO JAVIER RODRIGUEZ PELAYO

DIRECTOR DEL SEMINARIO: C.P. y L.A.E. GERMAN FONSECA LOPEZ



TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

1994



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.

A MIS PADRES:

**JORGE RODRIGUEZ C.
CARMEN PELAYO DE R.**

**Doy gracias a Dios por ser fruto del
amor de estos seres maravillosos.**

A MI ESPOSA:

ANA LILIA ROSAS ROSAS

A MIS HIJOS:

**IVAN URIEL
YAIR ALBERTO**

**Les dedico este trabajo como un
ejemplo a seguir.**

A MIS HERMANOS:

**C.P. JORGE RODRIGUEZ PELAYO
ING. CARLOS R. RODRIGUEZ PELAYO**

**Les dedico este trabajo porque, con su
ejemplo, forjaron en mí esta meta.**

A MI ASESOR:

**C.P. y L.A.E.
GERMAN FONSECA LOPEZ**

**Mi agradecimiento por su valiosa
orientación para preparar este trabajo.**

A MIS SINODALES:

**Mi respeto por sus valiosos
comentarios.**

A MI ESCUELA:

**Por haber despertado en mí el espíritu
de superación.**

A MIS MAESTROS:

**Que con su dedicación y apoyo
mantuvieron vivo este espíritu.**

RECONOCIMIENTO:

**LIC. MARIA VICTORIA ROSAS
ROSAS**

**LIC. VICTOR GERARDO MEDINA
GARCIA**

Gracias por su valiosa colaboración.

INDICE

INTRODUCCION	01
CAPITULO I.	
GENERALIDADES	
Definición de diferentes tipos de auditoria	03
Clasificación de las Normas de Auditoria Generalmente Aceptadas	06
CAPITULO II	
ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO	
Objetivos específicos del control interno	10
Objetivos gerenciales del control interno	11
Elementos del control interno	11
Objetivos del control interno	15
CAPITULO III	
APLICACION DEL CONTROL INTERNO EN UNA EMPRESA	
Elementos que intervienen	20
Procedimientos	21
Método para su estudio y evaluación	23
Examen y vigilancia	25
La eficiencia de operación	27
CAPITULO IV	
DESCRIPCION DEL CONTROL INTERNO POR CICLO DE TRANSACCIONES	
Antecedentes	31

Objetivos	32
Ciclos de Transacciones	34
Metodología	36
Funciones por cada ciclo de transacciones	37
Procesamiento y clasificación de las transacciones	41
Revisión al sistema	42
Pruebas de control aplicables	44
Importancia	50

CAPITULO V

NORMAS DE PRESENTACION

Definición	52
Tipos de informes	53
Informes que presenta el auditor externo como consecuencia de la revisión del C.I.	58
Alcance y limitaciones	59
Metodología	60
Dictamen sobre el sistema de control interno	65
Pronunciamientos normativos relativos al dictamen del contador público sobre el C.I.	67
Limitaciones en el alcance	69

CONCLUSION	70
-------------------	-----------

BIBLIOGRAFIA	72
---------------------	-----------

INTRODUCCION

Como la vida misma, la empresa es un ente dinámico que está afecto al universo que lo rodea ya sea económico, político, legal, social, etc., al cual debe adecuarse para poder subsistir y en caso contrario, cuando no se adapta al medio va sufriendo restricciones hasta que termina por perecer.

El momento económico que vive el país, tanto en el contexto nacional, como en el internacional, exige de las empresas una serie de medidas y controles para la eficiencia de éstas las haga competitivas y productivas en el mercado al cual ocurren.

En el caso de las empresas, éstas están formadas por diferentes elementos: humanos, económicos, sociales y materiales que hacen un ente con determinada finalidad. Para que esa finalidad se vea cumplida es necesario que todos los elementos que conforman el ente, trabajen armónicamente y con eficiencia para que la realización del objetivo al cual queremos llegar sea posible.

La eficiencia a la cual nos estamos refiriendo es posible obtenerla mediante las experiencias de nuestra propia empresa, o por experiencias de terceras personas. Esta eficiencia puede verse reflejada en todos o en algunos de los departamentos de la empresa, pero inevitablemente es cuantificada y calificada en los estados financieros.

El crecimiento en la cantidad de operaciones de las empresas, así como su complejidad y diversidad ha hecho que resulte impráctico para el auditor externo, realizar una revisión exhaustiva de sus libros y registros. La auditoría en años recientes le ha dado una gran importancia a la revisión del Control Interno como un medio para establecer el alcance y profundidad del trabajo de auditoría a realizar. Este trabajo será suficiente cuando el auditor se sienta satisfecho por medio de la obtención de la evidencia suficiente y competente.

Es por lo mencionado anteriormente que tuvimos el interés en investigar con las limitaciones inherentes a la poca experiencia y nivel de estudios que se obtienen de la aplicación del Control Interno en la extensión y alcance de sus pruebas.

ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

I. GENERALIDADES

1. DEFINICION DE DIFERENTES TIPOS DE AUDITORIA.

La auditoría de estados financieros es una actividad privativa del contador público, quien en base a su preparación, conocimientos y experiencias, es el único profesionalista que puede emitir una opinión sobre la situación financiera de una empresa. Diferentes leyes como son: Ley General de Sociedades Mercantiles, Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito, Ley de la Comisión Nacional de Valores, hacen mención al hecho de que los estados financieros utilizados para información a terceros, deben ser dictaminados o certificados por un contador público.

Existen diversas definiciones sobre la auditoría de estados financieros, por lo que es conveniente conceptualizarla de una manera sencilla, como sigue: "Es la revisión selectiva y metodológica que hace un contador público, de los libros y registros de las operaciones de una empresa, con el fin de poder opinar sobre la razonabilidad de la situación financiera que presenta."

Se conocen básicamente cuatro clases de auditoría, a saber:

I GENERALIDADES

- 4 -

Auditoría Externa. Es la revisión de un periodo determinado efectuada por un contador público en los libros, registros, bienes y transacciones de una entidad económica, realizada conforme a principios de contabilidad y normas de auditoría generalmente aceptadas, con el objeto de fundamentar su opinión respecto de los estados financieros preparados por la administración.

Auditoría Interna. Es una actividad de evaluación interna en una entidad, destinada a la revisión de operaciones contables, financieras y de otro tipo, con la finalidad de coadyuvar con la administración, implementando controles administrativos que miden y evalúan la efectividad de otros controles.

Auditoría Operacional. Tiene como objetivo que el flujo de información financiera, desde su inicio hasta su terminación, aparte de ser el correcto, sea el más efectivo para evitar duplicidad de procedimientos, así como interferencias con otras áreas que la hagan retardada y costosa.

Auditoría Administrativa. Consiste en el estudio y evaluación de la eficiencia de una área o de determinadas áreas de una empresa, incluyendo el mejoramiento de métodos, sistemas, políticas, controles y de todos los elementos que tengan injerencia en las áreas que se estén revisando.

I GENERALIDADES

- 5 -

El contador público, para llevar a cabo cualquier clase de auditoría y ante la imposibilidad de resolver el problema de la calidad del trabajo profesional mediante el establecimiento de procedimientos mínimos, obligó a las organizaciones profesionales de contadores públicos y a los distintos grupos e instituciones que tienen relaciones con la actividad profesional de los auditores, a buscar otro camino que hiciera posible asegurar el suministro del servicio de auditoría sobre bases de calidad satisfactorias. En ese orden de ideas, se llegó al convencimiento de que, si bien no es posible establecer procedimientos uniformes mínimos para la revisión, sí en cambio existen ciertos principios fundamentales que son la base e inspiración de los propios procedimientos de auditoría, en términos generales.

A estos principios básicos de auditoría se les llamó Normas y Procedimientos de Auditoría Generalmente Aceptados y el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., en su boletín 1000, las describe como los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado del mismo. De acuerdo con el boletín citado, las normas de auditoría establecen los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor y al trabajo que desempeña, que se derivan de la naturaleza profesional de la actividad de auditoría y de sus características específicas.

I GENERALIDADES

- 6 -

2. CLASIFICACION DE LAS NORMAS DE AUDITORIA GENERALMENTE ACEPTADAS.

Personales.

Ejecución del Trabajo.

Información.

Para formar el marco de referencia con respecto a la evaluación del control interno, se utilizarán únicamente las normas relativas a la ejecución del trabajo.

Normas Relativas a la Ejecución del Trabajo.

Se refieren a elementos básicos que el contador público debe observar para realizar su trabajo, con cuidado y diligencia profesional, para lo cual se exigen normas mínimas a seguir, como son:

- a). Planeación y supervisión.
- b). Estudio y evaluación del control interno.
- c). Obtención de la evidencia suficiente y competente.

a). **Planeación y supervisión.** Antes de que el contador público se responsabilice de efectuar cualquier trabajo, debe conocer la entidad sujeta a investigación, con el fin de planearlo. Debe asignar responsabilidades a sus colaboradores y determinar

I. GENERALIDADES

- 7 -

qué actividades o funciones específicas habrá de delegarles, así como supervisar el avance del trabajo.

b) Estudio y evaluación del control interno. El auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuados del control interno existente, que le sirvan de base para determinar el grado de confianza que va a depositar en él; asimismo, que le permita determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría. El Instituto Americano de Contadores Públicos, publicó en 1948 lo siguiente: "En el estudio del control interno pueden asumirse las formas de análisis de ciertas cuentas por un periodo elegido, en el que se aprecie la credibilidad y corrección de los documentos que comprueben los asientos contables; estudio de la secuencia completa de una serie de operaciones, desde su nacimiento hasta su registro final en la contabilidad, examinando la evidencia documental en cada una de sus fases; comparación de los registros de las mercancías con los inventarios físicos, o confirmación de un grupo seleccionado de cuentas por cobrar."

c). Obtención de la evidencia suficiente y competente. Mediante sus procedimientos de auditoría, el auditor debe obtener evidencia comprobatoria suficiente y competente, en el grado que requiera para suministrar una base objetiva para su opinión. Se ha establecido que el objetivo de los procedimientos de auditoría, es proveer al auditor de elementos de juicio para su opinión, que deben

I GENERALIDADES

- 8 -

ser objetivos y ciertos, es decir, deben fundarse en la naturaleza de los hechos examinados y llegado al conocimiento de ellos con una certeza razonable. Por consiguiente, el juicio definitivo sobre el trabajo de auditoría consiste en decidir si ha obtenido el material suficiente para ilustrar su juicio, en tal forma que de él se obtenga una base razonable para sustentar la opinión profesional.

II. ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

Los diferentes autores y estudiosos del presente tema, difieren en sus criterios sobre lo que debe entenderse por control interno, por lo que se carece de una definición o una clasificación detallada o exacta.

El concepto es muy amplio, por lo que menciono sólo algunas de las más aceptadas definiciones:

George E. Bennet, en su obra "El fraude, su control por medio de las cuentas", da la siguiente explicación: "Un sistema de control interno puede definirse como la coordinación del sistema de contabilidad y de los procedimientos de oficina, de tal manera que un empleado llevando a cabo sus labores delineadas en una forma independiente, compruebe continuamente el trabajo de otro empleado hasta determinado punto que puede involucrar la posibilidad de fraude."

Joaquín Gómez Morfín, en su obra: "El control interno en los negocios", lo define de la siguiente manera: "El control interno consiste en un plan coordinado de los empleados y los procedimientos establecidos, de tal manera que la administración de un negocio, pueda depender de estos elementos para obtener una información segura, proteger adecuadamente los bienes de la

IL ESTUDIO Y EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO

- 10 -

empresa, así como promover la eficiencia de las operaciones y la adhesión a la política administrativa prescrita."

De acuerdo a lo anterior, se puede concluir que el control interno es: La base primordial de todas las organizaciones soportadas por métodos y planes coordinados por la administración, que se adaptan a un ente económico para obtener información oportuna, eficiencia, previsión, calidad total y razonabilidad de sus operaciones; todo adherido a las políticas y procedimientos establecidos.

Los objetivos del control interno pueden ser de dos tipos: específicos y gerenciales.

Específicos: La obtención de información oportuna, útil y veraz para poder tomar decisiones acertadas y elaborar programas adecuados que normen actividades futuras.

La protección de los bienes patrimoniales, con el fin prevenir posibles contingencias o descubrir irregularidades existentes.

Promoción y obtención de eficiencia y seguridad en las actividades de la entidad, para mejorar el rendimiento de la misma, evitando desperdicios de tiempo y de materiales.

Adhesión a las políticas prescritas por la empresa, para vigilar y fomentar su cumplimiento y obtener así una buena administración.

Gerenciales: Proteger la inversión de los accionistas.

Hacer un esfuerzo inteligente para producir utilidades a los accionistas.

Con un buen sistema de control interno se reeditarían utilidades, no tan sólo económicas sino también sociales.

Para que resulte eficiente la fijación de objetivos, es necesario utilizar un procedimiento claro y preciso. Mediante un método se puede llegar a la obtención de resultados satisfactorios. Para cumplir con esto, es necesario prever las variaciones y ajustes que en determinado momento se tengan que realizar en un ente económico, sin considerar la magnitud o importancia de la entidad, sino el beneficio que de tales ajustes puede derivarse.

Elementos: Para obtener mejores resultados, en mi opinión éstos deben reunir las siguientes características:

- Deben ser específicos.
- Realistas.
- Flexibles.
- Analíticos.
- Claros.
- Importantes.

II. ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

- 12 -

- Estar acordes con la experiencia y los recursos de quien los implanta y pretende ejecutar.
- Estar consistentemente relacionados con la autoridad que los determina.
- Estar en relación directa con aquellos que impliquen un incentivo o una sanción.
- Tener asegurada su realización.

Las características anteriores no pretenden ser limitativas, sino simplemente citar aquellas que por su importancia deben ser tomadas en cuenta, llevando a cabo una pequeña descripción al respecto.

Específicos. Se pretende que al implantar un control, la entidad debe saber qué espera de eso y en qué plazo deberá estar realizado, conociendo en lo posible su valor cuantitativo.

Realistas. Debe estar dentro de las posibilidades de la entidad, es decir, no deben rebasar la realidad ni estar fuera de una aplicación verdadera en la práctica.

Flexibles. Tener en cuenta la posibilidad de adecuarse a cambios en criterio, que pudieran ser técnicos o bien acordes con la experiencia.

II. ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

- 13 -

Análíticos. Significa que estos elementos estarán debidamente diferenciados en cada una de sus partes, para ser fácilmente identificables y comparables entre supuestos homogéneos.

Claros. La obscuridad o confusión, provoca que las personas encargadas de aplicar los procedimientos no los entiendan, o los que tienen necesidad de interpretarlos, muchas veces lo hagan en forma equivocada.

Importantes. Estarán dirigidos tanto a los accionistas como a los responsables de la administración y sus empleados, puesto que de su realización depende el éxito o el fracaso del control interno y muchas veces de los negocios. Las obligaciones, como las responsabilidades, juegan un papel importante en el funcionamiento del control interno.

Acordes con la importancia y los recursos de quienes los implantan y pretenden ejecutar. Los instrumentos de implantación de un control interno, han de tener un límite y un carácter definido, es decir, ajustarse a la experiencia de quien los instrumenta y a la capacidad y posibilidades de quien los ejecuta, puesto que más vale un control elemental, pero que se cumpla y no uno demasiado ambicioso, que sea imposible de llevar a cabo por defectos, excesos o inexperiencia en la información que no permita su evaluación.

Consistentemente relacionados con la autoridad que los determina. Existirá una correlación directa e inmediata entre las finalidades de un control y los propósitos, fines y objetivos de la empresa.

Estar en relación directa con aquellos que impliquen un incentivo o una sanción. Las medidas de control no son para la empresa, sino traen aparejado un sistema de incentivos y sanciones para los empleados que los cumplen y para quienes los violen.

Tener asegurada su realización. Los elementos de su implantación serán conocidos, identificados, definidos y realizados por todos sus integrantes de una entidad; por consiguiente, estos elementos serán ciertos, valederos y comprensibles, con el fin de que la responsabilidad pueda ser fácilmente determinada y exigida.

En conclusión, un sistema de control interno habrá de cubrir los objetivos para el cual se ha elaborado y su mayor o menor perfección, se podrá determinar por el grado de confiabilidad y calidad de los elementos señalados.

Para cumplir con los objetivos señalados anteriormente, en el control interno debe contarse con los siguientes elementos principales:

- Organización.
- Procedimiento.
- Personal.
- Supervisión.

Organización. Es un elemento que con base en la planificación, tiende a implantarse adecuadamente y consiste en formar una estructura vital y de tal importancia que los fines se cumplan en la forma para lo cual se crearon.

A través de una buena administración se cumplen los ordenamientos lógicos de las organizaciones, así como sus componentes, mismos que pueden estructurarse en forma simple para que se realicen todas las ventajas desde el punto de vista económico.

Además, una organización adecuada requiere de un elemento que asuma la política general de las decisiones adoptadas, función que corresponde a la dirección general. También es necesario que cada empleado conozca cuál es su lugar dentro de la organización y la responsabilidad que se le ha asignado, con la finalidad de que las partes integrantes de la empresa se adapten a un todo homogéneo y armónico, lo que se logra por medio de la coordinación.

Adicionalmente, en un control organizado, las funciones de custodia y registro deben ser satisfactorias e independientes, lo que

II. ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

- 16 -

generalmente traerá como consecuencia la separación de responsabilidades y obligaciones de operación, o sea, que un mismo individuo no esté encargado de la ejecución y supervisión de una labor, así como de la responsabilidad de registrar y reportar sobre la terminación de la misma. Esto es lo que constituye la división de labores y asignación de responsabilidades.

Procedimiento. El segundo elemento de control interno, es la determinación de los pasos, funciones y normas tendientes al desarrollo de una operación, ligada en función directa con la organización, primordialmente para alcanzar el fin deseado. Es el conjunto de técnicas y métodos a utilizar en una empresa como auxiliar de la organización.

El establecimiento de estas técnicas o métodos sólo dará buenos resultados si se toman en consideración los siguientes factores:

- Planeación y sistematización.
- Registros y formas.
- Informes.

Planeación y sistematización. Están enfocados fundamentalmente a la eficiencia, correlacionada en forma directa con la organización, con objeto de reducir errores, órdenes verbales, facilitar el entendimiento y responsabilidad del trabajo, etc.

EL ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

- 17 -

Registros y formas. Constituyen las bases para cumplir con los procedimientos implantados por la dirección, que deben ser completos, correctos y sencillos.

Informes. Son los principales conductos por los que la dirección se entera de lo acontecido. En efecto, su veracidad y oportunidad depende de un buen control. Una información adecuada y correcta da las pautas para alcanzar la eficiencia y la seguridad que toda actividad productiva que una entidad debe tener. Los informes deberán ser oportunos, precisos, concisos y completos.

Además, de ellos se deriva la toma de decisiones y su adecuada realización dependerá que sean tomadas correctamente.

Personal. El factor humano es el tercer elemento importantísimo del control interno, siendo el punto clave de la organización.

Para tener el personal idóneo se tienen que cumplir las siguientes premisas:

Entrenamiento satisfactorio por medio de buenos programas de capacitación para el empleado.

II. ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

- 18 -

Eficiencia, moralidad y discreción. Consiste en el juicio personal que aplique el empleado en sus labores, así como su comportamiento dentro de la empresa.

Retribución adecuada para el personal por sus servicios prestados dentro de la entidad.

Supervisión. Es la última etapa del control interno y la guía para medir, valorizar y vigilar la efectividad de lo antes mencionado.

La supervisión se hace necesaria para una entidad, ya que sin vigilancia no daría buenos resultados. Así mismo, un sistema de control interno, por muy eficiente que parezca, sin supervisión, los objetivos no podrán ser medidos adecuadamente.

A través de la supervisión se estará en condiciones de corregir desviaciones en programas y operar éstos de una manera eficaz, eficiente y económica.

III. APLICACION DEL CONTROL INTERNO EN UNA EMPRESA.

En la actualidad y dada la complejidad de las operaciones, es verdaderamente importante el control interno en todas y cada una de las áreas de una empresa, ya sea de carácter contable o administrativo. Es decir, sólo con la implantación de un buen y adecuado sistema de control interno se pueden lograr los objetivos mencionados en las definiciones anteriores, a los que deben agregarse dos aun cuando uno es consecuencia del otro, y son:

**Minimización de costos, y
Obtención de mayores utilidades.**

En términos generales, puede decirse que los principales objetivos del control interno en las empresas son:

- Información.
- Protección.
- Eficiencia.

Información. Proporcionar a la empresa una información financiera correcta y segura, para la toma de decisiones oportunas.

III APLICACION DEL CONTROL INTERNO EN UNA EMPRESA

- 20 -

Protección. Cuidar los recursos de la empresa y asegurar el cumplimiento del objetivo para el que fue creada; con ello se previene y/o descubren los fraudes.

Eficiencia. Promover tanto la eficiencia del personal como de las operaciones, para lograr la minimización de los costos, mejorar la producción y obtener mayores utilidades.

A mi entender, no importa el orden en que se presenten los tres objetivos del control interno, pero sí es importante el equilibrio que exista entre ellos.

Ahora bien, para lograrlos se requiere que la empresa se encuentre organizada de tal manera que cuente con los siguientes elementos:

Dirección. Que emita las políticas de la empresa y la toma de decisiones en su desarrollo.

Coordinación. Adaptación de actividades a las partes integrantes con el fin de evitar duplicidad de trabajos e invasión de funciones.

División de labores. La asignación independiente de las funciones de operación, custodia y registro, a fin de evitar la influencia de una función sobre otra.

III. APLICACION DEL CONTROL INTERNO EN UNA EMPRESA

- 21 -

Asignación de responsabilidades. La congruencia de las responsabilidades asignadas con las facultades otorgadas. Es decir, que no se realicen transacciones sin la autorización expresa correspondiente.

Los procedimientos, que garanticen la solidez de la organización son como sigue:

Planeación y sistematización. Instauración de instructivos generales o varios instructivos por áreas, que se traducen en manuales de procedimientos con el objetivo de asegurar el cumplimiento de las políticas establecidas.

Registros y formas. Procedimientos adecuados para el registro correcto y completo de sus operaciones, facilitando su registro oportuno a un mínimo costo.

Informes. Periódicamente se deben emitir informes y previo su estudio, se tomen decisiones y se corrijan deficiencias.

Personal. El elemento humano es verdaderamente importante y sin él no se podrían cumplir los objetivos de la empresa. Los elementos de personal que intervienen en el control interno son:

Entrenamiento. Es necesaria la capacitación al personal a todos los niveles, para el mejor desarrollo de su trabajo, que coadyuve a la reducción de ineficiencias o desperdicios.

Eficiencia. Se adquiere a través de la práctica y el entrenamiento al personal, dependiendo de la actividad en que se desarrolle.

Moralidad. Es fundamental conocer la trayectoria de los trabajadores en su vida personal, desde su admisión y su comportamiento dentro de la empresa. Dependerá en principio de ese inicio complementado por una fianza adecuada.

Retribución. Es importante contar con un buen programa de retribuciones, incentivos y prestaciones, a efecto de que la empresa busque con mayor seguridad sus objetivos trazados.

Supervisión. Es el último elemento que implica la vigilancia constante para que se cumpla con los procedimientos establecidos y funciones básicas del personal, para el buen logro de los planes de la empresa.

Todos estos elementos, con sus respectivas subdivisiones, sirven al auditor para formarse un juicio bastante amplio con el

III. APLICACION DEL CONTROL INTERNO EN UNA EMPRESA

- 23 -

cual se evaluará la necesidad o no, de implantar medidas de control interno o adecuar las existentes.

Aun más, el último elemento o sea el de la supervisión, puede ejercerse por parte del auditor interno o por la asignación a funcionarios de la vigilancia periódica, de ciertas áreas o rubros de la empresa.

Lo expuesto señala la importancia que tiene el control interno en la auditoría de los estados financieros y para el éxito total de la empresa. Su examen no termina con el reporte o informe de los resultados del mismo, por parte de los auditores interno o externo, sino que es necesario verificar que se hacen las correcciones, con el objetivo principal de fundamentar la confianza que se puede otorgar a los registros contables y, por consecuencia, a las cifras de los estados financieros.

METODO PARA SU ESTUDIO Y EVALUACION.

Existen tres métodos y la combinación de ellos, para registrar, estudiar y evaluar el control interno, aunque de ellos se puede desprender un método mas:

Método descriptivo.

Método de cuestionario.

Método gráfico.

Método combinado.

El método descriptivo, como su nombre lo indica, consiste en describir las características del control interno por departamentos, actividades, funcionarios, empleados y registros contables. Este se aplica generalmente en negocios pequeños.

El método de cuestionarios, se lleva a cabo mediante preguntas preparadas de antemano, enfocadas a cada área de la empresa o en forma general al giro de la misma.

En el método gráfico, se presenta objetivamente toda la organización de la empresa, los procedimientos de operación y el flujo de información para cada departamento o actividad.

Tanto el método de cuestionarios como el gráfico, se aplican en empresas que tienen el mejor control interno. Sin embargo, en México se utiliza con mayor frecuencia el de cuestionarios por su fácil y rápida aplicación, amplitud en todos los aspectos importantes del negocio, y a que se elabora anticipadamente y obviamente se facilita su evaluación.

Mediante la aplicación coordinada de dos de los tres métodos antes mencionados, es decir, haciendo combinaciones, ya que posiblemente resulte necesario complementar el método de

III. APLICACION DEL CONTROL INTERNO EN UNA EMPRESA

- 25 -

cuestionarios con gráficas o bien, con descripciones o viceversa, según el método que se aplique.

En México, el método que se usa con más frecuencia es el de cuestionarios combinado con fluxogramas, sobre todo para graficar los procedimientos de operación que se siguen en el área sujeta a revisión por parte del auditor interno o externo.

EXAMEN Y VIGILANCIA.

Prácticamente es un hecho que los papeles de control interno se combinan con los programas de auditoría, con la finalidad de soportar la extensión en las pruebas realizadas y la oportunidad de las mismas.

Ahora bien, el examen o evaluación del control interno no es sino la impresión que la empresa en general o cada una de sus actividades provocó en el auditor, impresión que obviamente debe quedar plasmada en papeles de trabajo.

Del resultado de dicha evaluación o examen, se desprenden dos aspectos que, aun cuando son afines, son totalmente diferentes, estos son:

El evaluar, que es la aplicación, es decir, la acción mental para razonar situaciones.

III APLICACION DEL CONTROL INTERNO EN UNA EMPRESA

- 26 -

Comprobar la evaluación, que es la labor física de registro de ciertas operaciones y que, en el caso de la auditoría de estados financieros, se refiere a la técnica de la contabilidad.

El examen y vigilancia del control interno, se lleva a cabo con mayor consistencia y profundidad por el auditor interno, en virtud de su calidad de empleado o funcionario dentro de la empresa. En cambio, el auditor externo, por la índole de su labor, no examina los detalles mínimos, lo que le impide conocer con profundidad los negocios en donde hace su revisión.

Sin embargo, es evidente que el examen del control interno practicado por el auditor interno, es muy valioso para la empresa y para la misma auditoría externa. Por lo tanto, el auditor interno constituye un elemento de control y vigilancia bastante efectivo.

Como ya se mencionó, el examen del control interno no concluye con conocer e informar a la dirección de las irregularidades detectadas. Ya sea como auditor interno o externo, el examen continúa hasta verificar que lo observado se corrige, que se atiende a las recomendaciones, que los procedimientos de corrección se lleven a cabo, etc. Todo ello con el objetivo de fundamentar que, con el examen que se hizo del control interno y las correcciones llevadas a cabo por la empresa, se tiene la confianza debida a los registros contables y consecuentemente, a las cifras de los estados

financieros, o sea, esto se traduce en la vigilancia que se ejerce sobre la empresa por medio del examen del control interno.

LA EFICIENCIA DE OPERACION.

Es de los objetivos del control interno que más interesa en la actualidad a los directivos de las empresas, en todas y cada una de las operaciones y en el personal.

Promover la eficiencia de operación, ha originado una técnica en apariencia novedosa, o sea la auditoría operacional, cuya definición ya mencioné en los conceptos de auditoría.

Al efecto, la Comisión de Auditoría Operacional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., establece en su boletín No. 2 una metodología de carácter general, basado en un método científico, que obviamente debe adecuarse a situaciones específicas en el desarrollo de cada trabajo, a saber:

Consideración de la información preliminar que sugiere el problema (familiarización).

Formulación del problema (panorama general).

Observación de hechos pertinentes al problema (recolección de problemas).

III. APLICACION DEL CONTROL INTERNO EN UNA EMPRESA

- 28 -

Uso de conocimientos anteriores (preparación especial y capacidad profesional).

Formulación de la hipótesis (recomendaciones, tentativas, alternativas).

Deducción de las implicaciones de la hipótesis (análisis de la investigación).

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

Existen aspectos que son susceptibles de aplicarse (en la mayoría de los casos, a saber:

Familiarización, que permite conocer la estructura, organización, objetivos, políticas, sistemas y procedimientos de la empresa en términos generales.

Visita a las instalaciones, para observar como se efectúan las operaciones y detectar posibles problemas en la realización de las mismas o en los controles operacionales.

Análisis financieros, conocer su situación actual, tendencias e indicios de las áreas en que pueden existir problemas de operación.

III. APLICACION DEL CONTROL INTERNO EN UNA EMPRESA

- 29 -

Análisis de información operativa, datos internos (estadísticas, rotación de personal, etc.) e información externa relativa.

Entrevistas, con los funcionarios responsables de la ejecución de las operaciones objeto del examen y de las conexas.

Examen de la documentación, verificar objetivamente la información obtenida en las etapas anteriores.

Diagnóstico preliminar, resumen en que se plantean los principales indicios de problemas detectados, operaciones que pueden ser examinadas y posibles soluciones.

Selección de operaciones a examinar, en función a su importancia y que ofrezcan mayores posibilidades de mejoría de la empresa.

Ejecución, identificar en forma precisa los problemas detectados mediante papeles de trabajo (cuestionarios, programas de trabajo, manuales de operación, cuadros estadísticos, diagramas de flujo, etc.).

Resumen de problemas detectados, recapitular las principales deficiencias del personal de la empresa y evitar errores de apreciación o interpretación.

III. APLICACION DEL CONTROL INTERNO EN UNA EMPRESA

- 30 -

Diagnóstico, o sea el informe de la auditoría operacional.

Bradford Cadmus, en su obra *Operational Auditing Handbook*, señala cuatro fases para la auditoría de un departamento: familiarización, verificación, evaluación y recomendaciones o informe.

Roy A. Lindberg y Theodore Cohn, en su obra *Auditoría de Operaciones*, señalan las siguientes fases: definición y organización, preparación, encuesta inicial, investigación, análisis, informe y justificación.

Cualquiera que sea la metodología que se utilice para la ejecución de la auditoría que nos ocupa, el objetivo fundamental es la promoción de eficiencia de operación en los elementos humanos, técnicos y materiales de un área o de la empresa en general.

IV. DESCRIPCION DEL CONTROL INTERNO POR CICLO DE TRANSACCIONES.

ANTECEDENTES.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP) sometió el Proyecto del boletín F05 Metodología para el Estudio y Evaluación del Control Interno por Ciclo de Transacciones, en agosto de 1982, a un período de auscultación que venció el 30 de septiembre de ese año, con el fin de recibir opiniones de los contadores públicos.

En la actualidad, este boletín es una base para que el auditor aplique la metodología cuando lleva a cabo una revisión de estados financieros, ya que servirá de guía general para que tenga una forma más adecuada de documentar, estudiar y evaluar el control interno por ciclos de transacciones.

Las transacciones importantes son aquellas que en conjunto tienen un impacto sobre los estados financieros, debido a esto, en una revisión sobre la situación financiera de la empresa no se podrá evaluar cada rubro en una forma aislada, sino más bien en conjunto, ya que se podría perder el dinamismo de la revisión.

Derivado de lo anterior, surgió la necesidad de agrupamiento de las transacciones en ciclos que permita establecer una relación

IV. DESCRIPCIÓN DEL CONTROL INTERNO POR CICLO DE TRANSACCIONES

32

entre los objetivos específicos de control interno, las técnicas de control establecidas para cumplir sus objetivos, su evaluación y las pruebas del auditor.

OBJETIVOS

Los ciclos de transacciones deben ser bien definidos por el auditor, de acuerdo al tipo de compañía que se va a auditar, que permita tener un conocimiento general y objetivo del sistema contable y operativo. El criterio que se toma para su identificación será acorde a la interrelación de las transacciones de cada empresa, que en conjunto forman los ciclos, aunque debe tenerse presente que existen algunas que en algunos casos pueden tener relación con varios ciclos.

El objetivo de agrupar las transacciones en ciclos es el de facilitar al auditor la identificación de transacciones similares, sujetas eventualmente a una serie de técnicas de control interno, también similares e identificables, con los objetivos específicos de control interno para cada ciclo, que le permita al auditor evaluarlo en función del cumplimiento de sus objetivos y diseñar su enfoque de auditoría.

Así, la exactitud y confiabilidad del registro de las transacciones va a depender de los siguientes objetivos:

IV. DESCRIPCIÓN DEL CONTROL INTERNO POR CICLO DE TRANSACCIONES

33

Validez. Solamente se registran transacciones autorizadas.

Totalidad. Verificar que todas las transacciones autorizadas se registren.

Precisión. Las transacciones se registran en cantidades correctas, en su cuenta respectiva y en el período que se realizó. Estos objetivos estarán íntimamente relacionados con la importancia que tiene el control interno dentro de una compañía, y así se tendrá una mayor eficiencia operacional, acceso restringido a los activos y confiabilidad en la información.

Los ciclos de transacciones nos proporcionan el conjunto de cuentas que por su naturaleza se relacionan entre sí, de acuerdo al área que se va analizar.

Los tipos importantes de transacciones no están sujetos a procedimientos de auditoría detallados en éste momento; simplemente se identifican y documentan, normalmente en forma de una lista que se organiza por ciclos.

Conforme se avanza con la auditoría, se pueden identificar tipos de transacciones no detectados anteriormente, o que el cliente inició después de empezada la auditoría y, por lo tanto, la identificación de los tipos importantes de transacciones es una

IV. DESCRIPCIÓN DEL CONTROL INTERNO POR CICLO DE TRANSACCIONES

34

actividad continua durante la auditoría, después de haber elaborado un estudio previo de la compañía.

En forma general, podemos identificar los principales ciclos de transacciones mediante una breve descripción.

Libros, Registros Informes.

Este ciclo de transacciones es el sistema que sirve para concentrar la información de los diferentes libros de contabilidad, auxiliares, etc., en el libro de mayor y producir informes financieros. El punto de partida serán los puntos en los cuales terminan los otros ciclos (es decir las fuentes de registro para el libro mayor).

Ventas, Cuentas por Cobrar e Ingresos.

La mayoría de las transacciones que afectan ventas, cuentas por cobrar e ingresos en efectivo, se originan de la venta de las líneas de productos o servicios regulares de la compañía y los sistemas estarán diseñados principalmente para procesar tales transacciones. Sin embargo, otros tipos de transacciones pueden originar ingresos, cuentas por cobrar e ingresos en efectivo y estas transacciones, que son de naturaleza no usual o no frecuente, pueden no estar sujetas a los mismos sistemas que la mayoría cubiertas por este ciclo.

IV. DESCRIPCION DEL CONTROL INTERNO POR CICLO DE TRANSACCIONES

35

Quando estas fuentes de ingresos diversos sean importantes, deberán documentarse los sistemas que las procesan.

Compras, Cuentas por Pagar, Egresos.

La mayoría de las compras serán bienes y servicios utilizados en las operaciones y en la administración del cliente. Otras transacciones incluirán la compra o la construcción de activos fijos y la compra de otros activos tales como inversiones (las cuales frecuentemente serán transacciones de bajo volumen pero de alto valor). Cuando sean importantes, deberán documentarse los sistemas que procesan estas transacciones.

Sueldos y Salarios.

Este ciclo comprenderá todo control sobre los cálculos, autorizaciones y aplicaciones a los costos de los sueldos y salarios, así como su contabilización y el control de la nómina de ejecutivos y de la Gerencia.

Registros de Costos Inventarios.

Se requerirá siempre que los registros de costos e inventarios de la compañía, sean tan complicados que no puedan describirse adecuadamente como parte de los otros sistemas. En general, este

IV. DESCRIPCIÓN DEL CONTROL INTERNO POR CICLO DE TRANSACCIONES

36

ciclo se referirá al registro del consumo de inventarios y mano de obra para llegar al producto terminado.

El costear las ventas y el descargar el inventario de artículos terminados, normalmente formarían parte de las transacciones de ventas. Los cargos directos a los inventarios normalmente se cubrirían en los ciclos de compras y nóminas.

Otras Transacciones.

Para sistemas más complejos, será necesario dividir los ciclos de transacciones mencionados, en descripciones de subsistemas y agregar otras transacciones que sean importantes. Por ejemplo, puede ser apropiado describir como un sistema los procedimientos que el cliente utiliza para manejar los saldos de efectivo y las inversiones temporales. En forma similar el cliente puede tener sistemas por separado para transacciones que se refieren a activos fijos o valores realizables; de ser así deberán describirse por separado.

Metodología.

Es importante para el auditor seguir paso a paso la metodología para el estudio y evaluación del control interno, con el objeto de determinar el grado de riesgo profesional con el que se pudiera enfrentar, debido a que este riesgo es el resultado del conjunto de

otros riesgos, como son el de error, una mala aplicación de un criterio y el de la seguridad de una prueba de auditoría. La metodología de la auditoría por ciclo de transacciones, intenta proveer los medios para que el auditor dedique la atención a determinar el grado de riesgo probable y para poder llevar a cabo una revisión eficiente.

Identificación de funciones:

Cada ciclo está compuesto de una o más funciones. Una función es una tarea importante de procesamiento o una sección de un sistema que procesa transacciones relacionadas lógicamente. Como sucede con los sistemas no hay una definición de las funciones, cada entidad es singular, sin embargo, las funciones importantes de contabilidad podrían incluir tareas tales como facturación, nóminas, contabilidad general, contabilidad de costos y cuentas por pagar. Otras funciones que podrían participar en el procesamiento de transacciones, incluyen personal, compras y embarques.

A continuación se describen más ampliamente las funciones por cada ciclo de transacciones mencionados anteriormente.

Compras Cuentas por Pagar y Egresos.

Esta clasificación tendrá principalmente todas aquellas funciones que dentro de una empresa o negocio se lleven a cabo para la

IV. DESCRIPCIÓN DEL CONTROL INTERNO POR CICLO DE TRANSACCIONES

38

compra de materiales, como de servicios necesarios para la fabricación de los productos o para la prestación de un servicio, ya sea el giro de la empresa para ponerlos a la venta; así se tendrá presente que la identificación de funciones ayudará a formar el ciclo de transacciones desde el momento de cómo manejar sus compras hasta la forma de pagar las obligaciones contraídas.

Las funciones típicas que podrían ser clasificadas en este flujo, son las siguientes:

- Tener concursos para la selección de proveedores.
- Elaboración de solicitudes de compra.
- Función específica de compras.
- Recepción de las mercancías recibidas.
- Control de calidad de las mercancías recibidas.
- Registro y control de los pasivos con proveedores y otros pasivos.
- Elaboración y autorización de los desembolsos de efectivo.
- Adquisición de propiedades y activos.

Ventas Cuentas por Cobrar, Ingresos.

Pueden clasificarse las funciones que principalmente son para la comercialización de los productos o servicios que se presten, considerándose que este flujo podrá comprender desde la

IV. DESCRIPCIÓN DEL CONTROL INTERNO POR CICLO DE TRANSACCIONES

39

adquisición de la mercancía o servicio por el cliente hasta el momento de su cobro.

Las funciones relativas a este ciclo son las siguientes:

- Otorgar créditos.
- Facturación de las ventas.
- Toma de pedidos.
- Ajuste de facturas o notas de crédito.
- Gestiones de cobro.
- Entrega de pedidos.
- Ingreso de efectivo.
- Contabilidad de comisiones y garantías.
- Cobranza.
- Entrega de mercancía y/o prestación del servicio.

Nómina de personal:

En este ciclo pueden clasificarse las funciones derivadas de actividades necesarias para la adquisición de personal para la planta productiva, como personal administrativo.

Las funciones son las siguientes:

- Selección de personal.
- Relaciones laborales.
- Control de asistencia.

IV. DESCRIPCION DEL CONTROL INTERNO POR CICLO DE TRANSACCIONES

40

- Control de tiempos.
- Pago de nóminas e incentivos y prestaciones.
- Control y pago de obligaciones legales derivadas del pago de nómina.

Registros de Costos e Inventarios.

Se clasifican las funciones realizadas para la valuación, utilización y custodia de los inventarios desde su entrada hasta su transformación en artículo terminado.

Las funciones son las siguientes:

- Registro oportuno de todo lo que se recibe.
- Custodia del almacén.
- Fijación de máximos y mínimos para el control de existencia.
- Adecuada protección a la entidad mediante el aseguramiento de los inventarios y el afianzamiento del personal que los maneja.
- Planeación y toma periódica de los inventarios físicos, su recopilación, valuación, y comparación con los libros y la investigación y ajustes de las diferencias resultantes.

IV. DESCRIPCIÓN DEL CONTROL INTERNO POR CICLO DE TRANSACCIONES

41

Identificación de objetivos de control.

Como se mencionó anteriormente, la razón por lo que se evalúan los controles internos es determinar su confiabilidad para prevenir o detectar y corregir los errores potenciales.

Esta evaluación permitirá planear la medida en la que se confiará en los controles internos y, por lo tanto, es un paso crítico en el desempeño del enfoque de auditoría. Los objetivos detallados de los controles internos, deben tener las siguientes cualidades:

De procesamiento y clasificación de las transacciones.

Controles que aseguren la integridad, es decir, que las transacciones sean válidas, se registren y que exista evidencia suficiente para soportar el enfoque de auditoría.

De autorización.

Controles que aseguren que las transacciones se autoricen apropiadamente.

De verificación y evaluación.

IV. DESCRIPCIÓN DEL CONTROL INTERNO POR CICLO DE TRANSACCIONES

42

Controles que aseguren la exactitud, es decir, que las transacciones se valúen, clasifiquen, resuman y registren apropiadamente en el período correcto.

De salvaguarda física.

Controles que aseguran la protección de los activos, es decir restricción de acceso a los activos, registros y formas importantes, lugares de proceso y procedimientos de proceso.

Así es posible determinar el grado de riesgo que puedan tener los controles en base a los objetivos mencionados anteriormente, ya que el auditor tiene la responsabilidad o la decisión de determinar la auditabilidad de la empresa, qué tan importantes son los errores potenciales de cada ciclo para aplicar las pruebas de auditoría, o qué tan confiable es el control interno.

Revisión al sistema.

La revisión al sistema es una fase de recolección de información en la cual el auditor, mediante la observación y la indagación, analiza las políticas y procedimientos prescritos. El objetivo del auditor es obtener un conocimiento del flujo de transacciones y de los controles relativos al procesamiento; el auditor puede seleccionar algunas transacciones de cada tipo y seguirlas a través del sistema contable, desde su punto de partida hasta su registro final. El auditor

IV. DESCRIPCIÓN DEL CONTROL INTERNO POR CICLO DE TRANSACCIONES

43

debe plasmar en papeles de trabajo sus revisiones y evaluaciones del sistema, llevando un cuestionario diseñado para este fin o describiendo el flujo de las transacciones en forma narrativa o a través de diagramas de flujo.

Dependerá del auditor determinar qué tan profundo será necesario hacer su revisión. No se intenta en ningún caso que toda documentación que se recopile se muestre en los procedimientos de proceso, sino más bien resumir el flujo de la transacción en relación a su importancia y si por lo menos debe requerirse de:

- Documentos fuente o informes que se preparen.
- Archivos utilizados durante el procesamiento.
- Enlaces con otros ciclos, sistemas o funciones.

Así se conocerá como fluyen y se procesan las transacciones, a través del sistema.

El auditor deberá elaborar una evaluación previa para determinar si confía o no en los controles contables.

Si los controles son adecuados como para confiar en ellos, el auditor puede realizar una revisión más amplia y aplicar pruebas de cumplimiento (Son aquellas pruebas que se aplican para el seguimiento de la información).

IV. DESCRIPCIÓN DEL CONTROL INTERNO POR CICLO DE TRANSACCIONES

44

Si las fallas identificadas en la evaluación preliminar de los controles le impiden confiar en ellos, o si el auditor considera que, por no estar seguro, son posibles otras pruebas de auditoría más eficientes o efectivas, planeará los demás procedimientos de auditoría sin llevar a cabo ningún otro estudio o evaluación del control interno contable.

Para poder llevar a cabo esta evaluación preliminar, deberá el auditor tener la capacidad de entrevistar y observar, para no caer en preguntas erróneas que pudieran molestar a la persona entrevistada y que pudiera haber desviación en la información; el auditor debe tener cuidado en que quede bien plasmado cómo fluye un hecho económico desde su inicio hasta su inclusión en los estados financieros, o sea, que el auditor debe saber, cómo se conoce, cómo se registra una transacción, cómo se informa y cómo se relaciona con las fuentes de datos y con los enlaces con otros ciclos de transacciones, para tener el conocimiento general del flujo y poder detectar los controles que fueron de importancia.

Pruebas de control aplicable.

Una vez identificados los controles del sistema, ya sean detectivos o preventivos, el auditor deberá anotar y documentar su juicio para saber si se cumplen o no dichos controles.

Recordemos que la evaluación del control interno es la etapa medular del trabajo del auditor, ya que con base en la misma se diseñará el programa de trabajo relativo, por lo que esta etapa deberá ser efectuada por un miembro experimentado del equipo de auditoría.

Cualquiera de las técnicas que utilice el auditor para evaluar el control interno, deberán estar diseñadas de tal forma que se pueda hacer referencia con los papeles de trabajo y con los que se tenga relación; estas referencias cruzadas son los eslabones esenciales entre los controles contables internos y el consecuente alcance de las pruebas de cumplimiento y substantivas, que bien balanceados permitirán emitir una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros de la empresa.

Una prueba de cumplimiento es la comprobación de que una o mas técnicas de control interno estaban en operación durante el período auditado.

No es necesario que se tengan que probar todas las técnicas existentes para el logro total o parcial de los objetivos de control del ciclo, como son los cuestionarios, diagramas de flujo o narrativos. La selección y extensión en que se prueban varias técnicas de control dependerá de factores tales como:

La importancia de un ciclo por la presentación de las cifras en los estados financieros.

IV. DESCRIPCIÓN DEL CONTROL INTERNO POR CICLO DE TRANSACCIONES

46

La importancia de un objetivo de control en un ciclo de transacciones.

La importancia de una técnica en particular para el logro de un objetivo de control del ciclo.

La amplitud con que se prueba la técnica en otros campos de la auditoría.

La naturaleza y la oportunidad de las pruebas de cumplimiento están relacionadas entre sí. Existen técnicas de control interno que producen evidencia documentada, la cuál puede examinarse en cualquier momento; sin embargo, otras técnicas no dejan rastro de evidencia documental, como son la supervisión estrecha del personal.

En este caso, el cumplimiento puede probarse mediante la observación durante el período que se está examinando.

Como regla general, las pruebas de cumplimiento deberán completarse antes de comenzar la prueba substantiva. Lo anterior permite ajustar eficientemente el alcance de esta prueba, si la de cumplimiento demuestra que determinados controles no están operando, o lo están haciendo deficientemente. Y de acuerdo al criterio y experiencia del auditor, considerará si son razonables los controles o se tendrán que ampliar sus pruebas, aplicando las substantivas para determinar mejor su evaluación del sistema.

IV. DESCRIPCIÓN DEL CONTROL INTERNO POR CICLO DE TRANSACCIONES

47

Las pruebas substantivas están diseñadas para determinar si las transacciones que están siendo procesadas a través de los sistemas contables, contienen errores monetarios. Actúan sobre información seleccionada de los flujos de las transacciones, o bien sobre los saldos intermedios de las cuentas de las cuales fluyen las transacciones y pueden incluir una revisión analítica.

Estas pruebas incluyen técnicas tales como:

- Confirmaciones.
- Observación física.
- Cálculo.
- Inspección.
- Investigación, etc.

Es importante señalar que una prueba substantiva no es necesariamente una verificación detallada o del 100 %.

Normalmente se planea efectuar las pruebas substantivas en la revisión preliminar o intermedia, cuando se desea reducir los procedimientos de la revisión final, en base a que la determinación de errores en los estados financieros sea baja y a que existan las siguientes circunstancias:

a). Cuando no se pueda hacer esta determinación a través de la confianza en el control interno, debido a que:

IV. DESCRIPCIÓN DEL CONTROL INTERNO POR CICLO DE TRANSACCIONES

48

- Los controles internos están ausentes o su confiabilidad aparente ha sido evaluada como baja.

- No se cuenta con evidencia de los controles para las pruebas de cumplimiento.

b). Cuando se haya evaluado que la confiabilidad aparente de los controles internos es alta o moderada.

- Que se planee obtener alguna de la evidencia sustantiva requerida en la revisión preliminar, más que en la final.

- Sea más eficiente obtener evidencia sustantiva utilizando las pruebas de la revisión preliminar, que efectuar pruebas de los controles.

c). Cuando se hayan efectuado pruebas de cumplimiento con resultados no satisfactorios y la forma más efectiva de obtener la evidencia sustantiva necesaria sobre las transacciones, sea mediante las pruebas sustantivas de la revisión preliminar.

e). Programa de Auditoría es el resultado de todo el proceso de planeación y dicho programa refleja por lo tanto los juicios hechos.

El programa de auditoría es esencial para todos los niveles de responsabilidad. Al auditor responsable de la auditoría, le da la seguridad de que el trabajo se planea adecuadamente y al auditor que ejecuta el trabajo le servirá como base para la planeación y supervisión y, para el ayudante, como guía de ejecución de trabajo.

Cuando se decide confiar en los controles internos, para uno o más errores potenciales se debe también decidir si es probable que el tiempo y el trabajo de probar los controles aparentemente confiables, sería mas eficiente que efectuar procedimientos de auditoría sustantivos, tomando en consideración la reducción de las pruebas, si se confía en los controles internos.

Cuando se encuentre que los controles no son confiables, no se tendrán bases para reducir los procedimientos de auditoría sustantivos y no se podrá determinar la probabilidad de que haya errores en los estados financieros, basados en las pruebas de controles.

Una vez desarrollado el programa de auditoría debe, donde fuere aplicable, hacerse referencia cruzada de los pasos del mismo, con la evidencia documental del auditor a través de las técnicas para el estudio y evaluación del control interno, como los cuestionarios, diagramas de flujo o descriptivos y, por lo tanto, debe reconsiderarse la extensión, naturaleza y oportunidad de las pruebas sustantivas.

IMPORTANCIA

El control interno es la parte esencial para llevar a cabo la revisión de auditoría y es fundamental para las empresas. La empresa utiliza controles internos para lograr los objetivos, que son el salvaguardar sus activos, confiabilidad y exactitud en la información, lograr la eficiencia operacional y mantener la adhesión a las políticas establecidas.

Al llevar a cabo una evaluación de control interno, se tendrá que verificar una serie de funciones que en conjunto forman un ciclo de transacciones. Cada ciclo tiene un principio y un fin, que serán los saldos finales en los estados financieros.

La importancia de la descripción del control interno en ciclos de transacciones, radica en detectar los errores potenciales y la injerencia relativa de cada ciclo para determinar la confiabilidad de los controles y el alcance que se dará a las pruebas de auditoría, que servirán de base para la elaboración del programa de auditoría.

V. NORMAS DE PRESENTACION DE INFORMES

DEFINICION. Un informe consiste en cualquier comunicación escrita que aluda a la naturaleza y referencia de los servicios profesionales prestados. Puede tratarse de un documento formal o de una simple carta, en donde se incluyan las conclusiones u opiniones profesionales a que se ha llegado como consecuencia de los servicios prestados.

Bajo esta definición podrían considerarse como informes muchas de las comunicaciones hechas por los auditores, incluyendo los resultados de servicios fiscales en la asesoría de la dirección y en los estudios especiales. Sin embargo, en este capítulo la exposición se centrará en aquellos informes que hagan referencia a los resultados de los servicios prestados por un auditor independiente en relación con los diversos niveles de asociación con los estados financieros o con partes de los mismos.

El auditor independiente puede recibir el encargo de presentar un informe sobre el sistema de control interno de una entidad. La declaración sobre Normas de Auditoría No. 30 identifica cuatro tipos de informes sobre control interno.

V. NORMAS DE PRESENTACION DE INFORMES

- 52 -

1. Expresar una opinión sobre el sistema de control interno de la entidad vigente en la fecha especificada o durante un periodo de tiempo especificado.

2. Presentar un informe sobre el sistema de la entidad, para el uso restringido de la dirección, agencias regulatorias u otras terceras partes especificadas, basándose únicamente en un estudio y evaluación del control contable interno como parte de una auditoría de los estados financieros de la entidad, que no es suficiente para expresar su opinión sobre el sistema.

3. Presentar un informe sobre todo o parte del sistema de una entidad, para el uso restringido de la dirección o de las agencias regulatorias especificadas, basándose en los criterios preestablecidos por estas últimas.

4. Emitir otros informes para fines especiales, sobre todo o parte del sistema de una entidad para el uso restringido de la dirección, de las agencias regulatorias o de otras terceras partes especificadas.

Tomando como base lo anterior, podemos decir que existen diversas expresiones acerca de la opinión hecha sobre el control contable interno.

V. NORMAS DE PRESENTACION DE INFORMES

- 53 -

Formas estándar del informe. La forma estándar del informe presentado por el auditor sobre el sistema de control contable interno de una entidad, debe incluir una descripción del alcance del trabajo e indicar la fecha o período de tiempo a la que hace referencia la opinión. Además, debe incluir un párrafo que especifique que la dirección de la entidad tiene la responsabilidad de establecer y mantener un sistema de control contable interno y que tal sistema tiene unos objetivos amplios y unas limitaciones inherentes, las cuales deben ser brevemente descritas en el informe.

Por último, el auditor debe expresar una opinión sobre si el sistema en su conjunto es suficiente para alcanzar los objetivos generales del control contable interno descritos en el informe.

Deficiencia significativa. En términos generales el objetivo más importante de un sistema de control contable interno es prevenir o detectar los errores o irregularidades en las cantidades que pudieran tener significancia en relación con los estados financieros. Una deficiencia significativa se define como una situación en la que existe un riesgo apreciable de que se produzcan errores o irregularidades, en las cantidades que puedan tener peso sobre los estados financieros, y de que no sean detectados a tiempo por los empleados, en el curso normal del desempeño de las funciones que les han sido asignadas.

V. NORMAS DE PRESENTACION DE INFORMES

-54-

Si el examen hecho por el auditor detecta la existencia de una o más deficiencias significativas, debe modificar el párrafo de opinión del informe con el fin de describirlas y especificar si son consecuencia de la ausencia de controles o de la falta de cumplimiento de los mismos. Debe describir también la naturaleza de los errores o irregularidades potenciales que podrían producirse como consecuencia de las deficiencias existentes. Por último, si se emite la opinión sobre el control contable interno en conjunción con un examen de los estados financieros de la entidad, debe incluir también una referencia al hecho de que se tuvieron en cuenta las deficiencias significativas a la hora de determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas de auditoría.

Otras consideraciones. Cuando el alcance del estudio de evaluación del control contable interno realizado por el auditor, sea restringido por el cliente o por las circunstancias, las consideraciones son similares a las que se plantean cuando existen limitaciones de alcance de las pruebas de auditoría.

Presentación de informes sobre control interno como parte de una auditoría. El auditor puede presentar un informe sobre el control contable interno basándose únicamente en el estudio y evaluación realizados como parte de una auditoría, aún cuando este estudio no sea suficiente para expresar una opinión sobre el sistema en su conjunto, indicando que está destinado

V. NORMAS DE PRESENTACION DE INFORMES

- 55 -

únicamente a la dirección, a una agencia regulatoria o a otra tercera parte especificada.

El informe debe describir también el propósito limitado del estudio y denegar su opinión sobre el sistema de control contable interno en su conjunto.

El método de información sobre las deficiencias significativas debe ser el mismo que el empleado cuando un auditor podría desear también revelar aquellas deficiencias que no se consideren significativas.

Los comentarios sobre este tipo de deficiencias deben distinguirse en forma clara de los hechos sobre las significativas.

Criterios de la agencia regulatoria. La SAS No. 30 exige que el informe del auditor debe:

- a). Identificar claramente los asuntos incluidos en el estudio.
- b). Especificar si en el estudio se incluyeron pruebas sobre cumplimiento de los procedimientos abarcados por el mismo.

V. NORMAS DE PRESENTACION DE INFORMES

-56-

c). Describir los objetivos y limitaciones del control contable interno y de las evaluaciones del mismo (hechas por el auditor independiente).

d). Expresar las conclusiones alcanzadas por el auditor tomando como base los criterios de la agencia regulatoria, referentes a la suficiencia de los procedimientos estudiados, con excepciones concernientes a las deficiencias significativas.

e). Indicar para qué está destinado su uso en relación con la transferencia u otro fin al que hace referencia el informe y que no debería ser utilizado para cualquier otro propósito.

Una deficiencia significativa para los propósitos de tales informes, incluye cualquier situación que dé como resultado un riesgo apreciable de que se produzcan errores o irregularidades significativas, en relación con la subvención o programa aplicable y que no sean detectados a tiempo por los empleados en el curso normal del desempeño de sus funciones. Incluye, además, situaciones en las que la falta de conformidad con los criterios de la agencia regulatoria se definen como significativas, según los criterios de materialidad aplicables por la agencia en cuestión.

El auditor no asume ninguna responsabilidad sobre el alcance de los criterios de la agencia. Sin embargo, aunque puede no estar regulado por tales criterios, debe incluir en su informe cualquier

V. NORMAS DE PRESENTACION DE INFORMES

- 57 -

situación observada en el curso de su estudio, que crea que constituye una deficiencia significativa.

Otros Informes. Todos los demás informes para fines especiales sobre sistemas de control interno, deben describir el alcance y naturaleza de los procedimientos aplicados por el auditor, así como de los resultados de su trabajo. Tales informes deben incluir una denegación de opinión sobre si el sistema en su conjunto cumple los objetivos de control contable interno y especificar de forma clara que está destinado exclusivamente a la dirección o a terceras partes especificadas.

INFORMES QUE PRESENTA EL AUDITOR EXTERNO COMO CONSECUENCIA DE LA REVISION DEL CONTROL INTERNO.

Como se indica en el boletín 4100 "Dictamen sobre el sistema de control interno", el cumplimiento de la norma que requiere efectuar un estudio y evaluación del control interno contable con el objeto de determinar la naturaleza, extensión y oportunidad de los procedimientos de auditoría, le ha dado al contador público una experiencia profesional valiosa, y ha permitido a los usuarios apreciar la ayuda que les puede proporcionar cuando están interesados en obtener una opinión independiente sobre el sistema de control interno contable existente en una empresa.

V. NORMAS DE PRESENTACION DE INFORMES

- 58 -

Cuando el auditor es contratado exclusivamente para rendir un dictamen sobre el sistema de control interno contable, el objetivo de su trabajo difiere del que realiza para cumplir con las condiciones descritas en los boletines relativos al control interno.

Sin embargo, el conocimiento de los conceptos básicos del estudio del control interno, atendiendo al cumplimiento de sus objetivos y a la metodología para estudiarlo y evaluarlo, son requisitos indispensables para que el contador público esté en condiciones de aceptar la realización de un trabajo, con el objeto de dar una opinión sobre el sistema de control interno contable existente.

ALCANCE Y LIMITACIONES.

Puesto que los aspectos conceptuales y la metodología para estudiar varía, puede decirse que los conceptos establecidos en los boletines 3050 y 5030, así como las guías relativas de la serie J, son aplicables al estudio del control interno contable realizado con el objeto de rendir un dictamen sobre el mismo, conjuntamente con los contenidos en el boletín 5030.

METODOLOGIA

Cuando se efectúa un estudio y evaluación del sistema de control interno contable para emitir un dictamen sobre el mismo a una

V. NORMAS DE PRESENTACION DE INFORMES

- 59 -

fecha determinada o por un periodo determinado, la metodología que el contador público deberá considerar es la siguiente:

1). Planear el alcance de su trabajo y preparar el programa relativo.

2). Revisar el diseño del sistema del control interno contable, identificando los objetivos específicos de control en cada ciclo sujeto a estudio y las técnicas de control interno establecidas para cumplir con dichos objetivos.

Una vez que el auditor ha planeado en forma general el alcance de su trabajo para revisar el sistema de control interno de una empresa, pasará a la fase de revisar el diseño del mismo sistema. El objetivo de esta revisión es llegar a una conclusión preliminar sobre si el sistema parece adecuado, considerando las características propias de la empresa, la naturaleza de sus operaciones.

Con el objeto de llegar a esta conclusión preliminar, el contador público deberá adquirir un conocimiento adecuado de aspectos tales como:

a). Los ciclos en los cuales se pueden agrupar las transacciones de la entidad.

V. NORMAS DE PRESENTACION DE INFORMES

- 60 -

b). El flujo de las transacciones a través del sistema de contabilidad.

c). Los objetivos específicos de control que se relacionan con las áreas donde exista riesgo de que ocurran errores o irregularidades, ya sea en el flujo de las transacciones en el manejo de los activos.

d). Los procedimientos o técnicas que se han establecido para alcanzar los objetivos específicos de control.

3). Verificar mediante pruebas de cumplimiento el funcionamiento de las técnicas de control interno establecidas, es decir, la comprobación de que una o más técnicas de control interno estaban en operación durante el periodo auditado.

Cuando el contador público prepara el programa de trabajo con el objeto de efectuar pruebas de cumplimiento que le permitan opinar sobre el sistema de control interno contable, debe considerar que aunque la naturaleza de las pruebas no varía respecto a las utilizadas en una auditoría de estados financieros, el objetivo específico del trabajo es distinto y, por lo tanto, el alcance y oportunidad de los procedimientos puede variar.

V. NORMAS DE PRESENTACION DE INFORMES

- 61 -

De acuerdo con esto, el contador público debe identificar las técnicas de control que en su opinión son importantes para poder formarse una opinión en relación al sistema de control interno en vigor y, consecuentemente, diseñar su programa de trabajo para cubrir oportunamente todas aquellas pruebas necesarias, ya sea que vaya a emitir una opinión a una fecha específica o por un periodo determinado.

Cuando el objetivo del examen es emitir una opinión sobre el sistema del control interno, el contador público deberá incluir en su programa de trabajo tantas pruebas de cumplimiento como sean necesarias para poder formarse una opinión sobre el mismo, lo que puede no ser necesario en una auditoría de estados financieros en la que una prueba substantiva puede sustituir por razones de eficiencia a una prueba de cumplimiento.

En este sentido, la naturaleza y el alcance de las pruebas de cumplimiento del auditor sobre los procedimientos de control interno, podrán ser modificados en el curso del trabajo con objeto de confirmar las conclusiones preliminares derivadas de la revisión del sistema.

Aunque las consideraciones para efectuar este estudio de control interno son esencialmente las mismas que cuando se estudia el control interno para efectos determinar alcances en una auditoría de estados financieros, puede decirse que debido al objetivo

V. NORMAS DE PRESENTACION DE INFORMES

- 62 -

específico del trabajo de opinar sobre el sistema del control interno, es especialmente importante que al diseñar su programa de trabajo el auditor considere las fechas en las cuales podrá observar el funcionamiento de algunas técnicas de control interno.

Por ejemplo, así como algunas técnicas de control interno están en operación constante, como podría ser la autorización de los vales de salida de materiales en un almacén, hay otras que solamente operan en ciertas fechas específicas, como pueden ser los recuentos rotativos de inventarios.

4). Evaluar los resultados de la revisión y preparar el dictamen correspondiente.

Una vez llevado a cabo el trabajo descrito en párrafos anteriores, el contador público deberá aplicar su juicio profesional con el objeto de evaluar los resultados de su revisión.

Como parte de este proceso, es necesario identificar cualquier deficiencia importante que puede existir en el sistema de control interno contable, así como el efecto que dicha situación pueda tener en las operaciones de la empresa en su conjunto.

Por otra parte, el contador público también deberá evaluar los errores o irregularidades encontrados y las posibilidades de que ocurran errores o irregularidades debido a fallas en las técnicas de

V. NORMAS DE PRESENTACION DE INFORMES

- 63 -

control interno establecidas, a las limitaciones inherentes a cualquier sistema de control interno.

Cuando las técnicas de control interno diseñadas para cumplir con ciertos objetivos específicos no lo logran, podemos mencionar que nos encontramos ante una deficiencia de control interno contable. En este caso pueden ocurrir errores o irregularidades y no ser detectados oportunamente por el personal en el curso normal de sus funciones. El juzgar la importancia relativa de la deficiencia de control es cuestión de criterio profesional. Sin embargo, cuando el riesgo es alto de que ocurran errores o irregularidades que puedan llegar a distorsionar los estados financieros, podemos mencionar que estamos en una situación en la cual una deficiencia en el sistema de control interno es importante.

Por otra parte, el contador público debe considerar que la naturaleza de una debilidad importante del sistema de control interno, es diferente cuando se enfrenta al riesgo de un error que puede ocurrir por fallas en las técnicas de control, que cuando se enfrenta al riesgo de una irregularidad. Normalmente los errores ocurren por fallas humanas producidas o influenciadas por debilidades en el sistema, y las irregularidades ocurren como resultados de acciones de personas involucradas en el mantenimiento del sistema de control interno, y que pueden disponer o hacer mal uso de ciertos activos o distorsionar la información financiera.

V. NORMAS DE PRESENTACION DE INFORMES

- 64 -

En este sentido, es más fácil predecir el riesgo de errores observando lo que ha sucedido en el pasado, durante el período en el cual han estado operando los procedimientos, que predecir las reacciones de una persona que tiene la posibilidad de cometer irregularidades debido, por ejemplo, a la concentración inadecuada de funciones de control.

Los elementos anteriores así como el efecto conjunto que ciertas fallas en las técnicas de control interno puedan tener en el sistema considerado como un todo, representan un proceso de evaluación. En cierto casos, el contador público podrá considerar la necesidad de efectuar pruebas adicionales para reforzar sus conclusiones respecto a los resultados de su revisión.

DICTAMEN SOBRE EL SISTEMA DE CONTROL INTERNO

Situaciones al emitir un dictamen sobre el control interno.

Cuando el contador público sea contratado para efectuar un estudio específico del control interno contable y rendir un dictamen sobre el mismo, se pueden presentar diversas alternativas:

Que el contador público sea contratado para emitir una opinión sobre el sistema de control interno contable, ya sea a una fecha específica o por un periodo determinado.

V. NORMAS DE PRESENTACION DE INFORMES

- 65 -

Que se le solicite al contador público emitir una opinión sobre el sistema de control interno contable vigente de una empresa, para el uso de la administración o bien de ciertos organismos, en base a las reglas emitidas por dichos organismos, por ejemplo, podría darse el caso de un informe de control interno contable preparado como respuesta a una solicitud específica de una entidad gubernamental.

Que se le contrata para examinar y opinar sobre una parte del sistema de control interno de una empresa. En este caso, el contador público debe considerar esta limitación en el alcance de su trabajo al diseñar los procedimientos en su programa de trabajo y, además, debe discutir con el cliente la inconveniencia práctica de efectuar este tipo de revisiones cuando se refieran únicamente a segmentos de un ciclo de transacciones.

En otras palabras, aún cuando es aceptable efectuar una revisión parcial del sistema de control interno contable, deberá seguirse la regla de que se abarquen todas las funciones de un ciclo de transacciones como mínimo, ya que de otra forma, la visión que el contador público puede tener del sistema sujeto a examen será limitada, con los consecuentes efectos en el dictamen.

**PRONUNCIAMIENTOS NORMATIVOS RELATIVOS AL
DICTAMEN DEL CONTADOR PUBLICO SOBRE EL
CONTROL INTERNO CONTABLE**

Con base en las consideraciones anteriores y tomando en cuenta la naturaleza y limitaciones inherentes a cualquier sistema de control interno contable de una empresa, tal y como se menciona en los boletines 3050 "Estudio y evaluación del control interno", y 3070 "La responsabilidad del auditor en el descubrimiento de errores e irregularidades", el dictamen del contador público sobre el sistema de control interno de una empresa deberá contener lo siguiente:

a). Alcance del trabajo y fecha o período al cual se refiere la opinión.

b). Mención de que el estudio y evaluación del sistema de control interno contable se llevó a cabo de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas.

c). La indicación de que el diseño y mantenimiento del sistema de control interno contable, es una responsabilidad de la administración y una descripción de los objetivos que el mismo persigue.

d). La advertencia al lector de las limitaciones inherentes a cualquier sistema de control interno, que pueden permitir

V. NORMAS DE PRESENTACION DE INFORMES

- 67 -

que existan errores o irregularidades y no ser detectadas y de que cualquier sistema está sujeto al deterioro por cambios en las circunstancias o incumplimiento de las técnicas de control.

e). La opinión respecto a si el sistema en conjunto cumple con los objetivos del control interno contable, diseñado para prevenir o detectar errores o irregularidades que afecten el forma importante las cifras que muestran los estados financieros. En su caso, descripción de las excepciones encontradas.

LIMITACIONES EN EL ALCANCE

Para poder emitir una opinión sin salvedades, el contador público deberá estar en posición de aplicar todos los procedimientos que considere necesarios según las circunstancias.

Cualquier restricción respecto al alcance de su trabajo, ya sea impuesta por el cliente o por las circunstancias, implicará que el contador público emita una opinión con salvedades o bien se abstenga de opinar.

El curso a seguir al preparar su dictamen, dependerá de la naturaleza de las limitaciones en su alcance y de la evaluación que el contador público haga respecto al efecto de esta limitación en el resto de su trabajo.

CONCLUSIONES

La auditoría de una empresa debe ser desempeñada por personas que, teniendo título profesional o entrenamiento técnico adecuado, puedan llevarla a cabo con cuidado y diligencia razonables, tanto en su realización como en la preparación de su dictamen o informe.

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

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

El dictamen o informe es el resultado final del trabajo del auditor, mediante el cual hace del conocimiento de las personas interesadas la opinión que se ha formado después de analizar las operaciones de la empresa y los medios de control interno, proponiendo las medidas que deben adoptarse para mejorarlos.

La auditoría interna debe apoyar al Consejo de Administración para la toma de decisiones, por tener el papel preponderante en vigilar el cumplimiento de las políticas y prácticas contables y de información financiera en la entidad.

CONCLUSIONES

- 69 -

La función de la auditoría interna es una actividad independiente, que permite examinar y evaluar la suficiencia y efectividad de la estructura del control interno.

Una auditoría interna efectiva debe contar con relaciones de autoridad e información adecuada, para llevar a cabo su función.

El informe del auditor interno deberá abarcar situaciones que representen deficiencias importantes en el diseño y operación de la estructura del control interno, que a su juicio afecten negativamente la capacidad de la organización.

El contador público que emita un dictamen respecto del control interno de una entidad, deberá expresar de manera clara y precisa su opinión sobre el mismo y, en su caso, las limitaciones importantes que haya tenido su examen, las salvedades que se deriven o todas las razones de importancia por las cuales su opinión es adversa o no puede hacerlo, a pesar de haber realizado su examen de acuerdo con las normas de auditoría.

El dictamen del contador público sobre el sistema de control interno de una empresa, deberá contener:

- Alcance del trabajo y fecha o período al cual se refiere su opinión.

ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA

CONCLUSIONES

- 70 -

- Mención de que el estudio y evaluación del sistema de control interno contable, se llevó a cabo de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas.

- La indicación de que el diseño y mantenimiento del sistema de control interno contable, es una responsabilidad de la administración, y una descripción de los objetivos que el mismo persigue.

La advertencia de las limitaciones inherentes a cualquier sistema de control interno, que pueden permitir errores o irregularidades que no sean detectadas, y de que cualquier sistema está sujeto al deterioro por cambios en las circunstancias o incumplimiento de las técnicas de control.

Una vez analizado el sistema de control interno, el contador público podrá emitir una opinión sin salvedades, siempre y cuando esté en condiciones de aplicar todos los procedimientos que considere necesarios, de acuerdo con las circunstancias.

Cualquier restricción respecto al alcance de su trabajo, ya sea impuesta por el cliente o por las circunstancias, implicará que el contador público emita una opinión con salvedades o bien se abstenga de opinar.

CONCLUSIONES

- 71 -

En este caso, la preparación de su dictamen dependerá de la naturaleza de las limitaciones y de la evaluación que haga respecto de sus efectos en el resultado final de su trabajo.

BIBLIOGRAFIA

EL CONTROL INTERNO EN LOS NEGOCIOS

GOMEZ MORFIN / JOAQUIN

MANUAL DE AUDITORIA # 2 y 5

J.A. CASHIN / P.D. NEUWIRTH / J.F. LEVY

BIBLIOTECA MASTER CENTRUM

**ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO POR OBJETIVOS Y
CICLOS DE TRANSACCIONES**

COMISION DE NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

**EVALUACION Y JUICIO DEL AUDITOR EN RELACION CON EL CONTROL
INTERNO**

MOCK / THEODORE J.

DICTAMEN SOBRE CONTROL INTERNO

BOLETIN H - 25

COMISION DE NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

I.M.C.P.

NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

I.M.C.P.

**EL CONTROL INTERNO SU IMPORTANCIA EN LA AUDITORIA DE ESTADOS
FINANCIEROS**

DOMINGUEZ VERGARA / HEBERT JOEL

ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

FLORES GILES / VERONICA