



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA
DE MEXICO**

**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
CUAUTITLAN**



**EL CONTROL INTERNO Y LA AUDITORIA
INTERNA**

T E S I S

**QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADO EN CONTADURIA**

P R E S E N T A N :

**MARIA EUGENIA GARCIA JIMENEZ
ARTURO AMEZQUITA VICTORIA**

DIRECTOR DE TESIS :

C. P. JESUS E. DAVALOS ROJAS

CUAUTITLAN IZCALLI, ESTADO DE MEXICO 1994

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**



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.



UNIVERSIDAD NACIONAL
AVENIDA DE
MEXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLAN
UNIDAD DE LA ADMINISTRACION ESCOLAR
DEPARTAMENTO DE EXAMENES PROFESIONALES

U. N. A. M.
FACULTAD DE ESTUDIOS
SUPERIORES-CUAUTITLAN

ASUNTO: VOTOS APROBATORIOS



DEPARTAMENTO DE
EXAMENES PROFESIONALES

DR. JAIME KELLER TORRES,
DIRECTOR DE LA FES-CUAUTITLAN
P R E S E N T E .

AT'N: Ing. Rafael Rodríguez Ceballos
Jefe del Departamento de Exámenes
Profesionales de la F.E.S. - C.

Con base en el art. 28 del Reglamento General de Exámenes, nos permitimos comunicar a usted que revisamos la TESIS TITULADA:

"El Control Interno y la Auditoría Interna"

que presenta La pasante: María Eugenia García Jiménez
con número de cuenta: 7925325-1 para obtener el TITULO de:
Licenciada en Contaduría ; en colaboración con :
Arturo Amézquita Victoria

Considerando que dicha tesis reúne los requisitos necesarios para ser discutida en el EXAMEN PROFESIONAL correspondiente, otorgamos nuestro VOTO APROBATORIO.

A T E N T A M E N T E .

"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"

Cuautitlán Izcalli, Edo. de Méx., a 07 de Febrero de 1991

PRESIDENTE C.P. Jesús E. Ovalos Rojas
VOCAL C.P. Jorge López Marín
SECRETARIO C.P. Astor León León
PRIMER SUPLENTE C.P. Rafael Cano Baza
SEGUNDO SUPLENTE L.C. Francisco Alcántara Salinas

[Firma]
[Firma]
[Firma]
[Firma]



UNIVERSIDAD NACIONAL
AVANZA DE
MÉXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLÁN A. M.
UNIDAD DE LA ADMINISTRACIÓN ESCOLAR FACULTAD DE ESTUDIOS
DEPARTAMENTO DE EXÁMENES PROFESIONALES SUPERIORES-CUAUTITLÁN



DEPARTAMENTO DE
EXÁMENES PROFESIONALES

ASUNTO: VOTOS APROBATORIOS

DR. JAIME KELLER TORRES
DIRECTOR DE LA FES-CUAUTITLÁN
P R E S E N T E .

AT'N: Ing. Rafael Rodríguez Ceballos
Jefe del Departamento de Exámenes
Profesionales de la F.E.S. - C.

Con base en el art. 28 del Reglamento General de Exámenes, nos permitimos comunicar a usted que revisamos la TESIS TITULADA:

"El Control Interno y la Auditoría Interna"

que presenta el pasantes: Astura Amérgueta Victoria
con número de cuenta: 8038454-0 para obtener el TÍTULO de:
Licenciado en Contaduría ; en colaboración con ;
Maria Eugenia García Jiménez

Considerando que dicha tesis reúne los requisitos necesarios para ser discutida en el EXÁMEN PROFESIONAL correspondiente, otorgamos nuestro VOTO APROBATORIO.

A T E N T A M E N T E .

"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"

Cuautitlán Izcallí, Edo. de Méx., a 07 de Enero de 1994.

PRESIDENTE C.P. Jesús E. Dávalos Rojas
VOCAL C.P. Jorge López Marín
SECRETARIO C.P. Astura León León
PRIMER SUPLENTE C.P. Rafael Cano Razo
SEGUNDO SUPLENTE L.C. Francisco Alcántara Salinas

=====

A nuestros Padres,

Trinidad y Antonio

María y Manuel

=====

A nuestros Hermanos,

Carmen,

Margarita, Santiago,

Marco Antonio,

Manuel, Nicolas

Enrique,

Antonio, Emilia,

Leticia,

Jose Luis, Leticia

Alfredo y

Ma. Elena.

=====

A nuestro hijo Gibran,

**Por ser fuente de fe y esperanza en
nuestro camino.**

=====

A nuestros amigos,

**Profesores y compañeros quienes de
una u otra forma participaron en nuestra
formación profesional.**

=====

Al Profesor C.P. Jesús E. Dávalos Rojas

Con agradecimiento por: su entrega y dedicación académica, su metodología en la enseñanza-aprendizaje, y por su paciencia, estímulo y confianza en el estudiante.

=====

A nuestra Facultad de Estudios Superiores Cuautitlán de la Universidad Nacional Autónoma de México,

Por permitirnos y brindarnos la oportunidad de tener una formación académica profesional.

Amor en tus sentimientos

Justicia en tus actos

Inteligencia en tus empresas

Tacto en tus relaciones

Servicio a tus semejantes

Dios en tu alma y

Férrea disciplina en ti, sólo eso te

pide la vida en precio por tu

felicidad.

TACITO.

MIEMBROS DEL JURADO

PRESIDENTE	C.P. Jesús E. Dávalos Rojas
VOCAL	C.P. Jorge López Marín
SECRETARIO	C.P. Arturo León León
1er. SUPLENTE	C.P. Rafael Cano Razo
2o. SUPLENTE	L.C. Francisco Alcántara Salinas

I N D I C E

INTRODUCCION	1
--------------------	---

CAPITULO I.

ORGANIZACION CONTABLE

a) Definición	5
b) La documentación	17
c) Catálogo de cuentas	23
d) Libros contables	35
e) Informes financieros	44

CAPITULO II.

NATURALEZA DE LA AUDITORIA INTERNA

a) Antecedentes	50
b) Definición de Auditoría Interna ..	53
c) Normas de Auditoría	54
d) Campo de acción de la Auditoría Interna	60
e) Funciones	62
f) Importancia de la Auditoría Inter- na	65

g) Requisitos del Auditor Interno ...	67
---------------------------------------	----

CAPITULO III.

CONTROL INTERNO

a) Definición y clasificación de técnicas de Auditoría	72
b) Procedimientos de Auditoría	84
c) Definición y objetivos del Control Interno	87
d) Métodos de evaluación del Control Interno	95

CAPITULO IV.

PAPELES DE TRABAJO

a) Definición de Papeles de trabajo	104
b) Propiedad de los Papeles de trabajo	107
c) Información básica que deben contener los Papeles de trabajo	109
- Clasificación de los Papeles de trabajo	111
- Cédulas de Auditoría	112
- Indices y marcas de Auditoría .	114

CAPITULO V.

LOS INFORMES DE AUDITORIA

a) Elementos básicos del informe ...	123
- Introducción	123
- Organización del informe	124
- Reglas básicas para su redac- ción	127
b) Observaciones y recomendaciones .	131
c) Normas para la elaboración del informe	134
d) Formas de presentación	136
- Tipos de informes	136
- Enfoques aplicables a los in- formes escritos	137
 CONCLUSIONES	 140
 BIBLIOGRAFIA	 142

INTRODUCCION

En toda forma de organización que el hombre pueda adoptar para obtener un fin cualquiera, existe la incertidumbre del buen funcionamiento. Toda administración que tenga la aspiración de ser eficiente, debe ser precavida por los efectos que ocasionan las fallas, tanto materiales como humanas en la buena marcha de la entidad.

Servir a la administración en esta tarea, fomentando impedir o al menos por poner en evidencia para corregir oportunamente todo error, falta o acto de infidelidad que se produce como resultado de fallas administrativas, mecánicas o humanas, es posiblemente lo más eficaz del servicio de la auditoría interna al sano desarrollo de la entidad.

El auditor interno no es el simple revisor de cuentas como lo fue en sus inicios. Actualmente los altos funcionarios de la empresa confían no sólo en su

habilidad profesional para poner de manifiesto errores y deficiencias operacionales, sino para sugerir fórmulas eficaces para la solución de problemas por falta de control interno.

El control interno es un factor básico de operación para la dirección de cualquier organización, aunque a menudo se le caracteriza como impulsor del conjunto de políticas de operación.

En cualquier entidad el control interno comienza con la implementación y cumplimiento de las políticas aprobadas por la dirección, siguiendo hacia los niveles inferiores de la estructura administrativa, lo cual toma forma con: la elaboración y operación de normas de dirección, regulaciones administrativas, manuales, instructivos, auditoría interna e informes.

El objetivo del presente trabajo es mostrar la importancia que tiene el control interno como parte integral de la auditoría interna en las entidades.

El hombre que sabe gastar y ahorrar es
el más feliz, porque disfruta con ambas
cosas.

SAMUEL JOHNSON.

CAPITULO I.

ORGANIZACION CONTABLE

- a) DEFINICION**
- b) LA DOCUMENTACION**
- c) CATALOGO DE CUENTAS**
- d) LIBROS CONTABLES**
- e) INFORMES FINANCIEROS**

DEFINICION

Contabilidad.

"Es el conjunto de principios y mecanismos técnicos que tienen por objeto registrar, clasificar, resumir y presentar las operaciones estáticas y dinámicas, pasadas o futuras que afectan el patrimonio de una persona física, moral o entidad económica". (1)

A partir del registro de las operaciones de la entidad (contabilidad) es como la administración evalúa el adecuado funcionamiento o las deficiencias en la operación; en base a los resultados obtenidos, la administración va a implementar políticas y procedimientos que le permitan obtener mejores resultados, en la práctica esto es conocido como control interno.

Es inevitable la existencia de un adecuado control interno para cumplir con los objetivos de la empresa y lograr

(1) Fundamentos de Control Interno, Perdomo Moreno.

el rendimiento máximo de sus recursos. Para llegar a un control interno satisfactorio hay que cumplir con ciertos requisitos o elementos que son:

- Organización
- Catálogo de Cuentas
- Sistema de Contabilidad
- Estados Financieros
- Presupuestos y Pronósticos
- Entrenamiento de Personal

Organización.

La organización es uno de los cuatro elementos del proceso administrativo: Planeación, Organización, Dirección y Control.

Se entiende como "El arreglo de las funciones que se estimar necesarias para el logro de un objetivo, una indicación de la autoridad y la responsabilidad asignadas a las personas que tienen a su cargo la ejecución de sus respectivas funciones". (1)

(1) Administración de Empresas, Reyes Ponce Agustín.

Para fines de la auditoría interna es útil y necesario conocer los principios básicos que rigen la organización porque sirven de guía para la revisión y solución de problemas que se pueden presentar durante la revisión a las diferentes áreas, los principios son los siguientes:

- Unidad de mando.

Se entiende como la unificación de esfuerzos y aplicación de lo que es la autoridad, considerando análisis de puestos, manuales y organigramas.

- Tramo de control.

Aquí se señala que un jefe debe tener el número de subordinados, sobre los que pueda tener control, considerando: tipo de trabajo, capacidad del jefe, capacidad de los subordinados, definición de objetivos, políticas, etc.

- Delegar autoridad.

La autoridad es elemento clave de la

administración ya que por medio de ésta se da facultad para exigir a otros a actuar en el cumplimiento de los objetivos establecidos.

- División de labores.

Este principio parte de que el trabajo y las obligaciones deben separarse para poder ser ejecutadas por varias personas, de acuerdo con las características particulares y los recursos con que se cuenta.

Para tener mayor eficiencia en los objetivos establecidos; esto se puede lograr mediante lo siguiente:

- a) Estableciendo una estructura funcional de la empresa (organigrama).
- b) Coordinando adecuadamente el trabajo y funciones de los empleados por áreas afines.
- c) Dividiendo cada proceso en actividades.
- d) Estableciendo instructivos de actividades.

Para tener una adecuada organización deben definirse claramente los objetivos generales de la empresa, separar cada actividad por departamentos, cada departamento debe tener sus actividades específicas y razonables.

Organigrama.

Para establecer la estructura funcional de la empresa, empezaremos por definir que un organigrama es la representación gráfica que señala la dependencia y la interrelación de los diferentes puestos o de las personas que los ocupan dentro de una empresa.

También conocidos como cartas o gráficas de organización cada puesto de un jefe es representado por un cuadro que encierra el nombre de ese puesto y además nos muestra :

1. División de funciones.
2. Los niveles jerárquicos.
3. Las líneas de autoridad y responsabilidad.

4. Los canales formales de comunicación.
5. La naturaleza lineal o staff del departamento.
6. Los jefes de cada grupo de empleados, trabajadores, etc.
7. Las relaciones que existen entre los diversos puestos de la empresa y en cada departamento o sección.

Los diseños de los organigramas pueden ser: verticales, horizontales, circulares y escalares.

Organización contable.

"Es la determinación, coordinación y control de los elementos necesarios para el registro de los hechos u operaciones, con la finalidad de establecer su método de investigación, es decir que la organización es el método que regula la acción con fines de eficiencia y cuando se enlaza con la contabilidad, da lugar a la organización contable". (1)

De acuerdo con la definición anterior

(1)Contabilidad General, Maximino Anzures.

podemos enunciar los elementos de la organización contable:

1. Plan o catálogo de cuentas.
2. Documentos que sirven para captar y comprobar las operaciones.
3. Documentos contabilizadores.
4. Libros auxiliares o de detalle.
5. Libros principales.
6. Libros diario y mayor.
7. Resúmenes informativos sobre las operaciones financieras y administrativas.

Guía de contabilización.

Se define como un instructivo en el que se señala el procedimiento para registrar una operación partiendo de su origen. (1)

Para preparar la guía contabilizadora, hay que realizar un estudio previo para detallar las posibles operaciones de la empresa dada la índole de sus actividades, clasificándose en:

(1)Contabilidad General, Maximino Anzures.

- a) Legal.
- b) Económico o financiero.
- c) Administrativo.

En el aspecto legal, debe tomarse en cuenta: la constitución de la empresa, leyes y reglamentos que regulen su operación tanto estatales como federales, incluyendo las de trabajo y seguridad, de beneficio social, disposiciones de carácter fiscal, etc.

El aspecto económico, debe basarse en todas y cada una de las fases del ciclo financiero con todo detalle, comprendiendo la modalidad existente o que puede presentarse sobre consecución de capital propio y ajeno, inversión de ambos capitales; concepto detallado de los ingresos, modalidades de los costos y gastos así como operaciones de carácter contingente.

En el aspecto administrativo, la investigación se basará en la conveniencia de adoptar medidas de control interno,

que se reflejan en las cuentas, para la protección de los bienes; normas de producción (continuo sintético y analítico de montajes, en masa, en serie, en cadena o por artículo, departamental o por procesos), y los medios de distribución de los productos.

La guía contabilizadora es uno de los instructivos principales de organización.

Conforme a lo señalado anteriormente se tiene que la guía contabilizadora se formará a partir de los pasos enunciados con los números romanos siguientes:

I. Identificación sobre el giro principal de la entidad. Entre algunas cuestiones tenemos por ejemplo:

1. Datos generales.
2. Razón o denominación social.
3. Giro u objetivo.
4. Domicilio y teléfonos de oficinas y plantas.

5. Domicilio y teléfonos de sucursales, bodegas, etc.
6. Grupo económico-financiero al que pertenece.
7. Fecha de constitución.

II. Determinar las posibles operaciones que vaya a realizar, como son:

1. Enumerar los productos que vende la empresa así como sus características, condiciones, precio de venta, margen de utilidad bruta, etc.
2. Clientes a quienes van destinados los productos.
3. ¿Cuáles son las principales materias primas?
4. Principales proveedores y grado de dependencia de ellos.

De estas operaciones se formará un listado que contendrá la especificación de las mismas y su periodicidad

III. De cada renglón del punto anterior derivará:

1. El documento fuente que servirá como comprobante.
2. El documento que deba utilizar para registrarla.
3. El diario en que deberá registrarse.
4. El documento conexo que deba prepararse.
5. Las cuentas que se cargan o abonan por causa de la operación.
6. Y si el caso lo amerita, las subcuentas que deban afectarse.

A continuación mencionamos los elementos de la guía contabilizadora:

1. Número de operaciones.
2. Clase de operación.
3. Periodicidad.
4. Documento fuente.
5. Libros y registros y/o documentos en los cuales debe asentarse.
6. Cuentas y subcuentas que deben afectarse, así como los movimientos que se consignan en cada una, según su naturaleza.
7. Procesamiento electrónico de datos (COI, NOI, Sistemas integrales, etc.)

Podemos ejemplificar lo anterior de la siguiente manera:

"La Industrial, S.A." Guía de Contabilización Operación: Ventas	
Número de Operación:	10
Descripción:	Ventas
Periodicidad:	Diaria
Documento fuente:	Nuestras facturas
Libros y registros:	Libro diario General Auxiliares Libro Mayor Libro de inventarios y balances

LA DOCUMENTACION

IV. A este nivel ya podemos considerar que se tiene una guía contabilizadora, por lo cual se está en posibilidad de saber que documentos son necesarios para captar las operaciones y poder diseñarlos si así lo amerita la situación. Entre algunos de estos tenemos: facturas, Notas de crédito, hojas de costos, etc.

V. También se enlistarán los documentos contabilizadores y conexos, para diseñarlos.

Todo documento emitido en cualquier entidad, tiene una finalidad, ya sea informar, orientar, ejecutar o controlar una determinada situación. Dentro de la escala organizacional de la empresa, es la dirección la que se vale de este medio para emitir ordenes hacia los otros niveles.

Una explicación detallada de las for-

mas y registros que se ocupan en una empresa no es posible, porque las necesidades son distintas en cada una, sin embargo es básico considerar las reglas siguientes para su elaboración:

- Sencillez en el diseño y precisión sobre el formato de que se trata, así como los datos necesarios.
- Capacitación al personal para el manejo de las formas y registros.
- El diseño debe ser entendible, de manera que cualquier error u omisión sea fácilmente identificable.
- En caso de utilizar cifras en el formato, deben colocarse de tal manera que faciliten la comprobación numérica.
- Un empleado no debe manejar más de una forma que sirva para la verificación automática de una misma operación.
- Es conveniente el uso de tamaños uniformes para facilitar su archivo.
- Deben manejarse juegos con varias copias para su distribución entre los diversos departamentos o personas, se-

gún las necesidades de uso de la forma, las copias deben ser de diferentes colores para facilitar su manejo.

- Para una adecuada supervisión, es indispensable que las formas sean prefo-
liadas tales como: facturas, recibos
de caja, notas de crédito, notas de
cargo, notas de remisión, vales de en-
trada y salida del almacén, pedidos,
contrarecibos, etc.
- Las formas deben tener espacio para
anotar las firmas de las personas que
las elaboran y autorizan.
- Las formas que lo requieran, deben
contener instrucciones para ser llenas-
das.

Documento contabilizador.

"Es el instrumento físico de carácter administrativo que capta, comprueba, justifica y controla transacciones financieras efectuadas por la entidad económica, aportando los datos necesarios para su procesamiento en la contabilidad".(1)

(1)El Proceso Contable (Contabilidad 1er. nivel), A. Klizondo López

De acuerdo a la definición anterior se derivan las siguientes funciones generales:

- Captar una transacción.
- Comprobar y justificar.
- Un control adecuado en la movilización de valores se apoya en documentos que proporcionan información y orden de los mismos.
- Como medio de contabilización o registro en libros de Contabilidad.

Antes de establecer una forma debe hacerse un estudio cuidadoso, respecto a:

- a) Su objeto y justificación
- b) Si existe otro similar.
- c) Su costo de impresión y mantenimiento
- d) Si cumple su implantación a una operación rutinaria y constante.
- e) Cuáles serán sus trámites desde su establecimiento hasta su archivo.

Para diseñar una forma, deben ser expertos o jefes de departamento, quienes por sus conocimientos sugieran los datos

necesarios para desarrollar la forma, entre lo que se debe considerar lo siguiente:

- a) Los datos que debe comprender.
- b) Cuáles serán encabezados, secciones o columnas.
- c) Si será llenada a mano o en máquina.
- d) Su tamaño.
- e) Que la forma sea diseñada en sus datos generales con epígrafes superpuestos y no con datos corridos.
- f) Indicaciones para su uso.
- g) Espacio para firmas de tramitadores.
- h) Identificación de sus copias por colores.
- i) Forma de impresión: sueltos, en blocks, etc.

VI. Ya teniendo los documentos, se realizará la guía de trámite por cada uno.

Por consiguiente por cada documento que exista en la empresa, ya sea interno o externo, deberá tener una guía de trá-

mite de documento, el cual estará integrado con los datos que a continuación se mencionan:

- a) Nombre del documento.
- b) Operación o trámite de que se derive.
- c) Su origen.
- d) Fase de sus trámites y departamentos que deben atender cada una de ellas.

Para todas las operaciones que se realizan en la empresa, hay un trámite a seguir, basandose en esto es como se define un instructivo que llaman guía de trámite de operaciones.

CATALOGO DE CUENTAS

VII. De la misma guía contabilizadora se parte para formar el catálogo de cuentas, ya que en la guía están contenidos los datos para establecerlo, por consecuencia sólo resta organizar las cuentas para su presentación. De acuerdo a las características de la empresa, es como se determinarán las subcuentas que integran el catálogo de cuentas.

Catálogo de cuentas.

"Relación de los conceptos de las cuentas de activo, pasivo, capital, costos, resultados y de orden, agrupados de conformidad con un esquema de clasificación estructuralmente adaptados a las necesidades de una empresa determinada, para el registro de sus operaciones". (1)

Al planear un catálogo de cuentas deben tomarse en consideración todos los aspectos de información que llegarán a requerirse, de manera que cuando se so-

(1) Fundamentos de control Interno, Abraham Perdomo Moreno.

licite algún dato, sea obtenido oportunamente y sin mayor esfuerzo.

El proyecto del catálogo debe ser planeado tomando en consideración la incorporación de nuevas cuentas que no fueron consideradas en el plan original, así como el retiro de cuentas obsoletas que ya no sean utilizadas, todo ello sin alterar el orden general, de ésta manera el catálogo de cuentas permanecerá vigente y actualizado.

Cada empresa de acuerdo a su giro y volumen de operaciones utiliza un tipo de catálogo, y ninguna puede dejar de tenerlo, lo cual tiene por objeto determinar los rubros que formarán los estados financieros para:

- Reducir tiempo y esfuerzo en la preparación de los estados financieros.
- Especificar exacta y claramente la descripción de cada cuenta, de manera que sirvan de instrumento en la salvaguarda de los bienes de la empresa.
- La clasificación debe ser de tal forma

detallada para que sea analizada por sí sola.

- Definir claramente el tipo de destino que se dará a cada adquisición.
- Manejar cuentas de control cuando el caso así lo requiera.

Para registrar las operaciones de las empresas se necesita ordenarlas en grupos genéricos, y determinar su catálogo o plan de cuentas.

En el cuadro siguiente hacemos una descripción de los tipos de empresas que hay, a fin de observar las semejanzas y diferencias.

DE SERVICIOS	SIN CONCESION	De espectáculos Centros educativos Centros deportivos Hoteles Asociaciones de profesionistas Agencias de publicidad
	DEL SISTEMA FINANCIERO	Cías. de factoraje Organiz. aux. de crédito Bancos Cías. de seguros Afianzadoras Casas de cambio
	CONCESIONADAS NO FINANCIERAS	Empresas de transporte, de suministro de energía eléctrica, de gas, de agua, etc.
COMERCIALES	De mayoreo De menudeo Mixtas Cadena de tiendas	
INDUSTRIALES	INDUSTRIAS MANUFACTURERAS O FABRICAS.	Aquellas en las que por acción del trabajo humano y con el empleo de máquinas, se transforma la materia prima en cuanto a dimensiones, forma o substancia para convertirlas en satisfactorios.

La semejanza principal entre las empresas descritas es que todas ellas cruzan el mismo ciclo financiero, lo cual es básico para clasificar sus operaciones por capítulos y constan de:

- a) Aportación de capital propio para dedicarlo al negocio, lo que da lugar al capítulo de capital.
- b) Inversión de ese capital en diversos bienes, para alcanzar los objetivos de la empresa y se constituye el capítulo de Activo.
- c) Conseguir capital ajeno para utilizarlo en el negocio, cuando el propio es insuficiente, determinando el capítulo de Pasivo.
- d) Ganar intereses de las inversiones que se han hecho, lo cual forma el capítulo de los Ingresos.
- e) Erogación de gastos para conseguir productos, lo cual constituye el costo de los mismos y forma el capítulo de Egresos.
- f) Valorizar los derechos y responsabilidades contingentes en que se puede

incurrir, determinando las Cuentas de Orden.

- g) Adaptar el catálogo de cuentas a normas de carácter administrativo lo cual establece las Cuentas Punteo.

Toda empresa tendrá capítulos y consecuentemente cuentas de activo, pasivo, capital, ingresos, egresos, de orden y de carácter administrativo.

Existen diferentes esquemas de clasificación, a continuación mencionamos algunos:

NUMERICOS

- a) Arábigos
- b) Romanos
- c) Combinados
- d) Decimales
- e) Duodecimales

ALFABETICOS

- a) Progresivos
- b) Nemónicos

MIXTOS

Numéricos y alfabéticos

El sistema numérico decimal es considerado el más perfecto de todos; consiste en combinar números arábigos y puntos que dan como resultado un simbolismo de expansión casi ilimitado.

A continuación presentamos un ejemplo de catálogo de cuentas decimal aplicable a una empresa industrial.

CLASIFICACION GENERAL

1. Cuentas de Activo
2. Cuentas de Pasivo
3. Cuentas de Capital Contable
4. Cuentas de Resultados
5. Cuentas de Costos de Transformación
6. Cuentas de Costos de Distribución
7. Cuentas de Orden.

Posteriormente esta clasificación general se fracciona gradualmente en grupos particulares:

1. Cuentas de Activo

11. Activo Circulante

- 111. Caja
- 112. Bancos
- 113. Inversiones
- 114. Clientes
- 115. Deudores Diversos
- 116. Documentos por Cobrar
- 117. Inventarios
- 118. Mercancías en Tránsito
- 119. I.V.A. Acreditable

12. Activo Fijo

- 121. Terrenos
- 122. Edificios
- 123. Maquinaria
- 124. Equipo de oficina
- 125. Equipo de reparto
- 126. Equipo de laboratorio
- 127. Equipo de cómputo
- 128. Herramientas

13. Activo Diferido

131. Cargos Diferidos

- 1311. Gastos de Instalación
- 1312. Gastos de Organización

132. Pagos Anticipados

- 1321. Rentas Pagadas por Anticipado
- 1322. Primas de Seguros Pagados por Anticipado

14. Cuentas Complementarias de Activo

141. Circulante

1411. Estimación para cuentas incobrables
1412. Documentos descontados

142. Fijo

1421. Depreciación acumulada de edificios
1422. Depreciación acumulada de maquinaria
1423. Deprec. acum. de equipo de oficina
1424. Deprec. acum. de equipo de reparto
1425. Deprec. acum. de equipo de laboratorio
1426. Deprec. acum. de equipo de cómputo
1427. Deprec. acum. de herramienta

143. Cargos Diferidos

1431. Amortiz. acum. de Gastos de Instalación
1432. Amortiz. acum. de Gastos de Organización

2. Cuentas de Pasivo

21. Pasivo Circulante

211. Proveedores
212. Acreedores diversos
213. Documentos por pagar C.P.
214. Impuestos por pagar
215. I.V.A. por pagar

22. Pasivo Fijo

221. Documentos por pagar L.P.

23. Pasivo Diferido

231. Intereses cobrados por anticipado
232. Rentas cobradas por anticipado

- 3. Cuentas de Capital Contable
 - 31. Capital social
 - 32. Reserva Legal
 - 33. Reserva de reinversión
 - 34. Reserva para amortización de acciones.
 - 35. Resultado del ejercicio
 - 36. Resultado de ejercicios anteriores

- 4. Cuentas de Resultados
 - 41. Acreedoras
 - 411. Ingresos por Ventas
 - 412. Ingresos por otros conceptos
 - 42. Deudoras
 - 421. Costo de Ventas

- 5. Cuentas de costos de Transformación
 - 51. Gastos de fabricación
 - 511. Material indirecto
 - 512. Salarios indirectos
 - 513. Cargos indirectos

- 6. Cuentas de Gastos de Distribución
 - 61. Gastos de Ventas
 - 62. Gastos de Administración
 - 63. Gastos Financieros

- 7. Cuentas de Orden

71. Deudoras

- 711. Productos terminados en comisión
- 712. Fondos del comitente
- 713. Documentos y valores en depósito

72. Acreedoras

- 721. Comitentes por producto terminado en comisión
- 722. Comitentes cuentas fondos
- 723. Depositantes de Documentos y valores

En este catálogo de cuentas propuesto para una empresa industrial, se consideran los niveles siguientes: rubros, cuenta, subcuenta, el nivel de subcuenta y otros niveles que se manejarían de acuerdo a las necesidades y características de cada empresa.

Una vez determinadas las operaciones se está en aptitud de establecer un catálogo de cuentas apropiado, que sirva para analizar la empresa cuya estructura debe estar acorde con la magnitud de la misma.

Los requisitos antes señalados, son

necesarios para poder delinear un catálogo de cuentas y determinar el instructivo para el manejo de cada cuenta, a continuación se mencionan los puntos que contiene:

- Nombre de la cuenta.
- Su naturaleza y clasificación.
- De qué se carga o afecta el debe.
- De qué se abona o afecta el haber.
- Nombre de la cuenta al presentar en el balance.
- Observaciones especiales.

LIBROS CONTABLES

VIII. De la guía de contabilización, se puede obtener el rayado de los diarios, la frecuencia del empleo de las cuentas determinará las columnas especiales que se requieran. También se prepararán instructivos para la operación de todos los libros que resulten.

Las leyes del país establecen con carácter de obligatoriedad a las personas físicas y morales para el registro de sus operaciones económico-financieras la utilización de los libros Diario, Mayor, Inventarios y Balances, además del de Actas de Asamblea; los cuales deben estar empastados y foliados, según el artículo 28 del Código Fiscal de la Federación y los artículos 26 a 29 del Reglamento del mismo Código.

El libro Diario sirve para hacer el registro cronológico de las operaciones de la empresa; cada asiento de diario debe tener datos como fecha, número de

partida, título de las cuentas, concepto de la operación, cantidades de cargo y abono por cada cuenta.

La fuente de los datos para hacer el respectivo registro son todos los documentos que se formulan, incluyendo la correspondencia.

Los errores cometidos al hacer algún registro en la contabilidad se corrigen por contrapartidas que se relacionan con dicho registro.

Al finalizar el ejercicio fiscal, el cierre en el libro Diario se hace con asientos por las cuentas y cantidades presentadas en balanza previa al balance, cargando las cuentas acreedoras y abonando las deudoras. Al iniciar un nuevo ejercicio, la apertura del libro diario se hace registrando las cuentas que indica el Balance General.

En el libro Mayor cada asiento debe tener lo siguiente: fecha, contracuenta, folio de Diario e importe, los asientos

de mayor se toman del Diario. El mayor debe llevarse a hoja sencilla determinando saldos, de ésta manera no se requieren registros para abrir el libro Mayor, basta con que al final del ejercicio, se corte con dos líneas cada cuenta.

Los errores en el mayor se conocen al terminar la Balanza de comprobación.

En el libro de Inventarios y Balances se debe registrar tanto el balance como el inventario, pero por conveniencia pueden registrarse además el estado de resultados y las cuentas del libro Mayor que lo ameriten.

Los datos que ofrece cada cuenta son sintéticos y no bastan para información, es importante y necesario conocer los detalles que la componen, requieren que por cada cuenta de mayor lleve un libro auxiliar que la detalle.

Los auxiliares de clasificación tabular (en cuentas, por medio de tarjetas,

hojas intercambiables, etc.), son aquellos que se utilizan para analizar cuentas, cuyas subdivisiones pueden preverse conociendolas de antemano.

Las coputadoras han contribuido a la evolución en la comunicación entre el hombre y la máquina, es por este desarrollo que hoy en día resulta indispensable el procesamiento de datos en el área contable (Estados financieros; pólizas de ingresos, egresos y diario; libros diario y mayor; auxiliares, reportes de ventas, de existencias en almacén, etc.), donde se utilizan sistemas que se adaptan a las características o necesidades de cada empresa.

A continuación mencionamos algunos sistemas comerciales para procesar las operaciones de las empresas:

- COI; sistema de contabilidad integral,
- NOI; sistema de procesamiento de nóminas,
- SAE; sistema de procesamiento de cuen-

tas por cobrar, cuentas por pagar, almacén y otros,

- Sistema de Contabilidad 2000, etc.

De igual manera hay programas como los procesadores de texto y hojas de cálculo, que sirven de apoyo al contador y demás empleados de la empresa para obtener oportunamente más y mejor información, a continuación mencionamos algunos:

- Lotus,
- Works,
- Word star,
- Flow,
- Word, etc.

Se elaborará la guía de operación por cada libro que lo amerite, y deberá contener los datos que a continuación enunciamos:

- a) Denominación.
- b) Su Objeto.
- c) Forma.
- d) Dónde debe llevarse.

- e) Quién debe llevarlo (su categoría).
- f) Denominación de sus columnas.
- g) Documentos fuente de datos.
- h) Periodicidad para correr asientos.
- i) Medios de comprobación.
- j) Documentos informativos que de él se tomen.

Sistemas de registro contable.

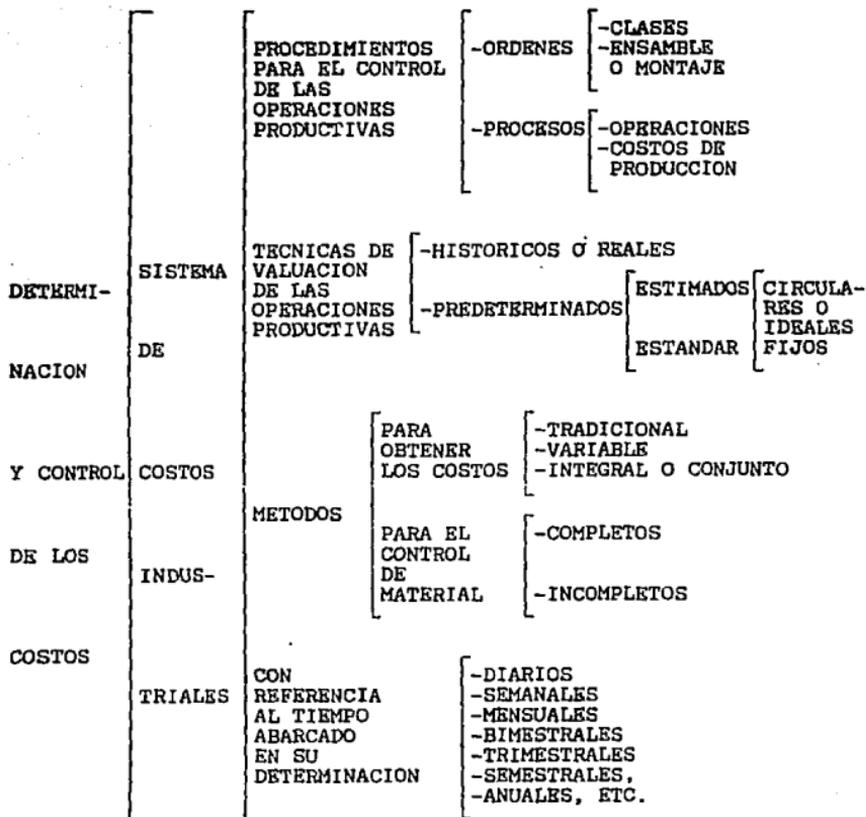
IX. El conjunto de los instructivos que se preparen constituirá el sistema de contabilidad, definiendolo cada uno de los punto que se han enunciado anteriormente.

Los sistemas de registro contable son una evolución de los diarios, teniendo como propósito fundamental de encontrar procedimientos más apropiados para registrar eficaz, económica y oportunamente las operaciones efectuadas. Es así como surgen diversos sistemas de registro como son:

- a) Sistema continental.

- b) Sistema de diario y caja.
- c) Sistema tabular.
- d) Sistema de diario y mayor único.
- e) Sistema centralizador.
- f) Sistemas de pólizas.
- g) Sistema de volantes.
- h) Sistemas mecánicos.
- i) Sistemas electrónicos.
- j) Sistemas magnéticos.
- k) Sistemas combinados.

También los sistemas de costos de producción que se implantan en la empresa dependerán de la forma de elaboración y necesidades de control que tenga la misma. Podemos referirnos a los sistemas en forma general en la siguiente gráfica:



CON RELACION A LAS ACTIVIDADES NO FABRILES

- COSTO DE DISTRIBUCION
- COSTO FINANCIERO
- COSTO ADMINISTRATIVO
- COSTOS COMERCIALES
- COSTOS DE SERVICIOS

Existen varios procedimientos para el registro de las operaciones de las mercancías, para poder establecer alguno de estos se debe tener en cuenta lo siguiente:

- a) Capacidad económica.
- b) Volumen de operaciones.
- c) Claridad en el registro.
- d) Información deseada.

Como se pueden apreciar estos puntos ya se consideraron dentro de la guía contabilizadora, es por esta razón que se está en posibilidad de definir cual procedimiento es el idóneo para el negocio que se está organizando.

A continuación mencionamos los procedimientos para el registro de las operaciones de mercancías, que son:

- a) Global o de mercancías generales.
- b) Analítico o pormenorizado.
- c) Inventarios perpetuos o continuos.

INFORMES FINANCIEROS

Información financiera.

De acuerdo a la definición de C.P. Arturo Elizondo López , se define a la información financiera como, "la comunicación de sucesos relacionados con la obtención y aplicación de recursos materiales, expresados en unidades monetarias".(1)

Las características que debe reunir la información financiera, para presentar objetivamente los sucesos del ejercicio financiero, son las siguientes:

- Util, es cuando cubre las necesidades que el usuario solicita y el contenido de la información es significativo, relevante, veraz, comparable y oportuno.
- Confiable, es la seguridad que tiene la información para ser aceptada en la toma de decisiones, y se considera confiable cuando cumple con requisitos

(1)El Proceso Contable (Contabilidad 1er. nivel), A. Elizondo López

como: el de estabilidad, objetividad y verificabilidad.

Uno de los objetivos de la información financiera es proporcionar datos para informar a otras personas, estas las podemos clasificar en:

USUARIOS INTERNOS	{	PROPIETARIOS FUNCIONARIOS TRABAJADORES
USUARIOS EXTERNOS	{	ACREEDORES EL ESTADO LOS INVERSIONISTAS

El medio por el cual la información financiera se basa para mostrar la obtención y aplicación de recursos materiales son los Estados Financieros.

Se entiende por Estado Financiero, "el documento suscrito por una entidad económica, en el cual se consignan datos valuados en unidades monetarias, referentes a la obtención y aplicación

de recursos materiales".(1)

De acuerdo a su definición se puede concluir que los estados financieros:

- Muestran la forma a través de la cual las entidades económicas han conjugado los recursos disponibles para la consecución de sus objetivos.
- Muestran la eficiencia de la dirección en la administración de los recursos materiales que le fueron encomendados.

Los Estados Financieros se clasifican en básicos y accesorios:

1. Básicos. proporcionan la información principal o fundamental sobre la situación financiera y los resultados de las operaciones de una entidad económica, entre las cuales están los siguientes:

- Estado de Situación Financiera o Balance General.
- Estado de Resultados.

(1)El Proceso Contable (contabilidad 1er. nivel), A. Elizondo López

- Estado de Cambios en la Situación Financiera.

2. Accesorios. Son aquellos que derivados de los Estados Básicos, proporcionan información analítica o de detalle sobre los principales, y entre otros tenemos los siguientes:

- Estado de Movimientos en el Capital Contable.

- Estado de Costos de lo Vendido.

- Estado de Costos de Producción.

- Estados Especiales.

... Y entonces el hombre, se dio cuenta que el principio de todas sus actividades dependía de su plenitud física.

J. A. RAZO.

CAPITULO II.

NATURALEZA DE LA AUDITORIA INTERNA

- a) ANTECEDENTES**
- b) DEFINICION DE AUDITORIA INTERNA**
- c) NORMAS DE AUDITORIA**
- d) CAMPO DE ACCION DE LA AUDITORIA INTERNA**
- e) FUNCIONES**
- f) IMPORTANCIA DE LA AUDITORIA INTERNA**
- g) REQUISITOS DEL AUDITOR INTERNO**

ANTECEDENTES

Desde el momento en que se plantea la duda, los registros contables que lleva cualquier persona son correctos o adecuados desde el punto de vista administrativo y fiscal, trae como consecuencia revisar lo que se hizo; esto es la función de auditoría interna no definida aún como tal.

Esta situación se dio por primera vez en el siglo XV en Inglaterra, por el crecimiento industrial que comenzó a desarrollarse en todo el país, los pequeños negocios familiares pasan a ser empresas de gran magnitud. Con esta característica a favor de la auditoría, para fines del siglo XIX, el auditor ya tiene una responsabilidad hacia terceras personas, interesadas en la protección de sus negocios, teniendo como principal actividad el descubrimiento de fraudes, y algunas otras con enfoque a la contabilidad y aspectos de control financiero.

La rápida industrialización hace que el auditor tenga un lugar, ya no sólo como investigador de fraudes, sino como alguien que determina la rectitud con que los estados financieros presentaban la situación del negocio.

Entre los años de 1935 y 1940 el doctor James Mckinsey llegó a la conclusión de que se debe realizar una autoauditoría con periodicidad; la cual se refirió a una evaluación del negocio en todos sus aspectos.

Los primeros escritos sobre auditoría de que se tiene noticia son: el del Instituto de Auditores Internos de Norteamérica en el que se encuentra, "El alcance de la auditoría interna de operaciones técnicas" y un artículo de Arthur H. Kent sobre "Auditoría de operaciones".

En México alrededor de 1939, el Instituto de Contadores Públicos Titulados de México edito el folleto "La certificación de balances para fines de ins-

cripción y cotización de valores" y una traducción del folleto emitido por el Instituto Americano de Contadores Públicos "Ampliación de los Procedimientos de auditoría", relativos al envío de circulares para la confirmación de cuentas por cobrar y a la observación de la toma de inventarios físicos.

Dicho Instituto de Contadores Públicos Titulados, denominado hoy en día Instituto Mexicano de Contadores Públicos (I.M.C.P.), es el instrumento que tiene como una de sus tareas establecer los pronunciamientos normativos y normas de auditoría que el Contador Público debe seguir en su actividad.

DEFINICION DE AUDITORIA INTERNA

Del instituto de auditores internos de los Estados Unidos de Norteamérica, en los Estándares para la práctica profesional de auditoría interna emitidos en Mayo de 1978, se tiene la defición siguiente: "Auditoría interna es una función independiente de evaluación establecida dentro de una organización para examinar y evaluar sus operaciones como un servicio a la misma".

En base a la definición, la función del auditor interno es, ser el analista que se encarga de verificar el control existente en cada operación; que el personal de la empresa cumpla con las políticas y planes dispuestos por la dirección; y su análisis y recomendaciones ayudan a ser más eficiente la administración del organismo.

NORMAS DE AUDITORIA

El contador público al practicar la auditoría como actividad profesional, adquiere responsabilidad, no sólo con la persona que contrata sus servicios, sino con una gran cantidad de personas, que se van a servir del resultado de su trabajo como base para tomar decisiones de negocios, créditos o inversiones.

La auditoría no es una actividad meramente mecánica en la que al aplicar ciertos procedimientos se pueda concluir que los resultados son correctos.

Para juzgar los procedimientos que deben seguirse y estimar los resultados obtenidos, la auditoría necesita un juicio profesional sólido y maduro, además de los conocimientos técnicos que debe poseer el contador público.

Al auditor se le conoce como un técnico independiente y de confianza para opinar sobre los estados financieros formulados por la empresa, para que su

opinión sirva como garantía de credibilidad a esos estados financieros, para las personas que van a usarlos para tomar decisiones como las mencionadas arriba.

La mayoría de los autores e incluso el Instituto Mexicano de Contadores Públicos al referirse a las responsabilidades y características del auditor, hacen referencia al auditor externo. Es importante señalar que el auditor interno debe adecuarse a estas normas, ya que uno de los objetivos es regular las actividades y personalidad del contador público, exhibiendo la responsabilidad y la calidad de la profesión.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C. define a las normas de auditoría "los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de este trabajo".(1)

(1) Normas y Procedimientos de Auditoría, Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

Las normas de auditoría se clasifican en:

- a) Normas personales.
- b) Normas de ejecución del trabajo.
- c) Normas de información.

Normas personales.

1) Entrenamiento técnico y capacidad profesional.

El trabajo de auditoría debe ser desempeñado por personas que tengan experiencia y capacidad profesional para desarrollar el trabajo.

2) Cuidado y diligencia razonables.

El auditor debe ser cuidadoso en la realización de su examen y en la preparación de su informe.

3) Independencia mental.

Los auditores internos deben ser ajenos a las actividades que auditan. Alcanzan su independencia cuando pueden

llevar su trabajo con libertad y objetividad, logrando tener juicios imparciales. La independencia también se logra mientras el departamento de auditoría interna tenga independencia de acción respecto de los demás departamentos de la empresa o grupo de empresas. Así mismo debe tener libre acceso en cualquier momento a la contabilidad, archivos y documentos de la institución, así como otras fuentes de información relacionadas con sus actividades.

Normas relativas a la ejecución del trabajo.

1) Planeación y supervisión.

Antes de empezar la revisión, es importante definir la extensión o alcance de las pruebas selectivas que se van a emplear, así como la supervisión que se ejercerá en las diferentes etapas. Para lograrlo el auditor interno deberá de:

a) Conocer como se maneja la entidad y

problemas implícitos que tenga.

- b) Conocer su historia financiera.
- c) Inspeccionar la planta y oficinas.
- d) Conocer las políticas contables, operacionales y financieras.

2) Estudio y evaluación del control interno.

Efectuar el estudio y evaluación del control interno existente, para determinar el grado de confianza que depositará en él, para que le permita determinar la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos de auditoría.

3) Evidencia comprobatoria suficiente y competente.

Obtener evidencia comprobatoria suficiente y competente que aporte las bases para su opinión, por medio de la aplicación de las técnicas de auditoría.

Al obtener evidencia de auditoría, el auditor debe observar aspectos como los siguientes:

- Existencia de activos o pasivos a una

fecha determinada.

- Ocurrencia de una operación o evento que atañe a la empresa.
- Todo activo y pasivo quedó registrado en la contabilidad.
- Toda operación quedó registrada con su valor correcto.
- La información queda correctamente registrada en el período que le corresponde y de acuerdo con las políticas contables.

La confiabilidad de la evidencia de auditoría se ve influenciada por su origen y su naturaleza visual, oral o documental.

Normas relativas a la información.

Lo referente a las normas de información se puede ver de manera amplia en el capítulo cinco, en donde se habla específicamente de este tema.

CAMPO DE ACCION DE LA AUDITORIA INTERNA

El desarrollo que la auditoría interna ha tenido en los últimos años, ha sido muy notable y se ha ido extendiendo más por la preparación, entrenamiento y experiencia, lo cual hace que cada vez sean más útiles los auditores internos dentro de la empresa.

El auditor interno no es un experto en todas las materias que revisa, pero sí en control interno y conoce los controles e información que deben proporcionar los diferentes departamentos de la empresa, desde su nivel más bajo hasta los reportes preparados a la dirección. También debe saber que existen procedimientos que rigen las operaciones de cada empleado o departamento, y cuando no existen procedimientos por escrito debe recomendar que se hagan, que se cumplan o que se modifiquen, según sea el caso.

Las actividades del auditor interno abarcan a la empresa en conjunto y aún cuando los problemas que puede tener son muy amplios y variados, los analiza desde un punto de vista general y fija su atención en ciertas áreas de trabajo que deberán sujetarse a las políticas y procedimientos de la empresa. Entre sus áreas de trabajo se encuentran las siguientes:

- Cuentas por cobrar.
- Administración de cobranza.
- Ingresos y facturación.
- Inventarios.
- Compras y egresos en general.
- Operaciones administrativas.
- Operaciones de producción.
- Políticas de sueldos y salarios.
- Tráfico.
- Recibo, embarque e inspección de mercancías.
- Presupuestos
- Licencias y contratos, etc.

FUNCIONES

La auditoría interna desempeña sus funciones a través de aplicar los procedimientos y técnicas de auditoría, apreciaciones de juicio e interpretación de los resultados obtenidos, lo cual se menciona en el informe a la dirección.

Las funciones de la auditoría interna comprenden las siguientes actividades:

- a) Revisar el adecuado funcionamiento de los controles contables y de operación establecidos en la empresa.
- b) Determinación del cumplimiento de políticas generales y reglamentos internos.
- c) Comprobación del cumplimiento de toda clase de contratos.
- d) Verificar que los bienes patrimoniales realmente son propiedad de la empresa, su correcto registro y adecuada protección contra toda clase de pérdidas.
- e) Determinación de la consistencia y

legitimidad en la información contable.

- f) Evaluación de la calidad del trabajo personal, el cumplimiento de responsabilidades y la conducta de funcionarios y empleados.

Las auditorias internas pueden ser por sus características específicas de cada una:

- a) Regulares
- b) Especiales

Las auditorias internas regulares, por lo general corresponden a los planes de trabajo periódicamente preparados por el departamento y aprobados por la dirección de la empresa.

Las auditorias internas especiales se refieren a:

1. la investigación de alguna irregularidad administrativa, o casos de conducta inadecuada de algún empleado o funcionario.

2. El estudio, análisis o investigación de alguna situación de naturaleza contable financiera, crediticia o administrativa referente a la empresa.

IMPORTANCIA DE LA AUDITORIA INTERNA

La función de la administración es cada vez más compleja debido a los cambios del medio externo y a las nuevas herramientas al alcance de los administradores. La combinación de estos factores obliga a que sea cada vez más importante que el auditor interno ayude a los administradores de manera práctica. El auditor interno debe ser orientado a asistir adecuadamente a la administración para comprender las necesidades de la misma. Para esto se necesita aprender a pensar como administrador.

La importancia de la auditoría interna radica en ser la herramienta de control interno que revisa, analiza, determina y evalúa el funcionamiento de otros controles proporcionando a los responsables de dirección y operación, información que contribuye en el resultado de su proceso, propiciando la adopción de medidas tendientes a mejorar la eficiencia de la administración de los recursos

humanos, materiales y técnicos; así como eficacia en el logro de las metas y objetivos asignados.

Un auditor interno no puede ser un asesor de administradores, si no puede administrar sus propias operaciones; de hecho debe ser un modelo que pueda ser observado e imitado por otras personas. Una efectiva auditoría interna está involucrada en una saludable comprensión de las necesidades administrativas y trabajar con ellos para atender sus requerimientos, con esto los que reciben los servicios de auditoría interna estarán atentos a sus comentarios y recomendaciones, así ambos alcanzarán eficiencia en todas las áreas operacionales y promoverán el bienestar en la organización.

REQUISITOS DEL AUDITOR INTERNO

Los requisitos que deberán encontrarse en el auditor interno deben ser compatibles con el trabajo que desarrolla, entre los cuales mencionamos los siguientes:

1. El auditor interno debe tener la preparación académica adecuada, impartida en plantel de reconocida calidad técnica y moral, experiencia en contabilidad, conocimiento de técnicas de auditoría y administración, esto último puede ser obtenido o desarrollado a través de programas propios de adiestramiento.
2. Debe tener el suficiente interés para conocer por medio de su trabajo todas las áreas de la empresa, el detalle de las actividades de cada departamento a revisar y de los encargados de los mismos.
3. Debe tener la habilidad que le permita definir y apreciar la importancia

de los asuntos investigados, y saber diferenciar entre los objetivos de la empresa, aquellos dignos de importancia.

4. Debe ser prudente y reservado para no emitir juicios apresurados y equivocados; antes de tomar una decisión debe esperar a crearse una visión general de algún problema planteado y así emitir su opinión o recomendaciones.
5. Debe tener habilidad para expresarse oralmente o por escrito, porque sus actividades requieren continuamente intercambio de impresiones o ideas con personal de todos los niveles de la empresa.
6. Es importante causar buena impresión y cuidar la personalidad y apariencia, para esto es recomendable utilizar la diplomacia, y ser amable. De ésta manera se pueden obtener datos e información que requiera de los empleados.
7. Debe tener gran sentido de responsa-

bilidad y disciplina, dignidad profesional, moralidad intachable, iniciativa personal y de superación.

**Al cambiar todo lo interno de tu mente
cambiarás todo lo externo de tu vida.**

ANONIMO.

CAPITULO III.

CONTROL INTERNO

- a) DEFINICION Y CLASIFICACION DE TECNICAS DE AUDITORIA**
- b) PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA**
- c) DEFINICION Y OBJETIVOS DEL CONTROL INTERNO**
- d) METODOS DE EVALUACION DEL CONTROL INTERNO**

DEFINICION Y CLASIFICACION DE TECNICAS DE AUDITORIA

Al aplicar las técnicas y procedimientos de auditoría, el auditor debe buscar proveerse de los elementos de juicio para fundamentar su opinión.

Las técnicas y procedimientos de auditoría proporcionan la evidencia suficiente y competente para que el auditor opine sobre la situación financiera de una entidad, es por esto que se deben buscar hechos relevantes para aplicar las técnicas y procedimientos de auditoría, para que de esta manera las observaciones y recomendaciones estén correctamente fundamentadas, obteniendo la información digna de confianza y de fuentes como son: manuales, operaciones, registros e información del personal que conoce la información requerida.

Definición de técnicas de auditoría:
del I.M.C.P.

"Son los métodos prácticos de inves-

tigación y prueba que el Contador Público utiliza para lograr la información y comprobación necesaria para poder emitir su opinión profesional".

A continuación se describen las técnicas de auditoría:

1. Estudio general.
2. Análisis.
3. Inspección.
4. Confirmación.
5. Investigación.
6. Declaración.
7. Certificación.
8. Observación.
9. Cálculo.

1. Estudio general.

Al aplicar esta técnica el auditor va a emplear su juicio profesional, en base a su preparación y experiencia va a tomar en cuenta los aspectos administrativos, contables, financieros, legales, jurídicos, etc. para apreciar las características generales de la empre-

sa, de sus estados financieros y las partidas importantes o extraordinarias, a través de la comparación de estados financieros del ejercicio actual y el anterior determinando e investigando las variaciones considerables.

2. Análisis.

El análisis generalmente se aplica a cuentas o rubros de estados financieros para conocer como se encuentran integrados.

El análisis de una cuenta se refiere a detallar los movimientos registrados con el propósito de juzgar si son o no razonables y dignos de confianza.

El análisis puede ser de saldo o de movimientos.

El análisis de saldo es cuando se analizan solamente aquellas partidas que al final quedan formando el saldo neto de la cuenta.

Un ejemplo de aplicar el análisis de

saldo puede ser a cuentas colectivas como son: clientes, deudores diversos, acreedores diversos, proveedores, etc.

El análisis de movimientos se hace cuando el saldo de algunas cuentas, se forma por la acumulación de movimientos, por ejemplo las cuentas de resultados, también en algunas cuentas que pueden tener tanto movimientos deudores como acreedores.

3. Inspección.

La inspección es un examen físico de los bienes materiales o documentales, con objeto de comprobar la autenticidad de un activo u operación registrada en la contabilidad, y presentada en estados financieros, como ejemplo de la aplicación de esta técnica existen los arqueos de caja y valores, inventario físico de mercancías y bienes, inspección documental de la propiedad de los activos, etc.

La inspección física de un activo

implica la identificación de el objeto examinado y el esfuerzo del auditor para determinar el carácter real del bien y su calidad. Asimismo la inspección constituye un importante control que proporciona seguridad en cuanto al manejo de las actividades.

4. Confirmación.

La confirmación es un tipo de evidencia documental que consiste en la obtención de una comunicación escrita de una persona independiente de la empresa examinada, que por sus características y relaciones de operación, está en condiciones de informar validamente sobre ella.

Confirmar es probar la autenticidad y exactitud del saldo de una cuenta o registro con el deudor, acreedor, o con una tercera persona o institución. Es una práctica general el hacer la confirmación bancaria directamente con las instituciones de crédito así como confirmar las cuentas y documentos por co-

brar mediante comunicación directa con terceros.

Con la confirmación el auditor se asegura de la veracidad de aspectos que forman los estados financieros, tales como: un hecho, una operación, una cuenta, un activo, etc.

La confirmación puede ser positiva, negativa o indirecta.

La confirmación positiva consiste en una comunicación escrita dirigida al confirmante para ratificar al auditor, la exactitud del saldo que muestra una cuenta determinada. Se caracteriza por que el confirmante contesta al auditor si está o no de acuerdo con los datos presentados.

La confirmación negativa consiste en que el auditor solicita al confirmante su respuesta sólo en caso de inconformidad con la información que se le presenta.

Confirmación indirecta o en blanco,

consiste en que el auditor no envía ningún dato al confirmante y le solicita cualquier saldo de una cuenta o movimientos de una partida que sea necesaria.

Al aplicar este procedimiento el auditor debe resolver las diferencias que puedan surgir al informar los clientes; la mayoría de las diferencias de que se informa proviene de retrasos del registro de entradas a caja o de operaciones de venta.

Cuando no se reciban respuestas sobre documentos o cuentas con saldos de importancia, el auditor debe verificar la existencia, la localización y antecedentes de crédito del deudor utilizando agencias de crédito u otras fuentes independientes del cliente, así como establecer la autenticidad de las operaciones de que se trate, por medio del examen de los documentos de apoyo como son: los contratos, pedidos de compra del cliente, copia de las factu-

ras de venta y avisos de embarque, etc.

5. Investigación.

El auditor debe investigar la validez y razonabilidad de los activos y pasivos propiedad de la empresa, así mismo debe tener conocimientos suficientes y la capacidad profesional para evaluar los resultados, y planear, administrar e interpretar las operaciones, actividades, los datos y resultados.

Al aplicar esta técnica el auditor debe de:

- a) Investigar con funcionarios y empleados sobre los aspectos de importancia que afectan a la empresa.
- b) Investigar los libros de actas para asegurarse que los acuerdos de los accionistas efectivamente se han cumplido.
- c) Investigar los registros contables, los libros diario, mayor, los auxiliares, los cheques pagados, el consecutivo fiscal y otros aspectos fi-

nancieros para asegurarse de la razonabilidad de los mismos.

- d) El auditor debe hacer una comparación de las cifras arrojadas por los estados financieros actuales con las del ejercicio anterior con el propósito de determinar diferencias significativas e investigar las razones.

6. Declaración.

La declaración es la manifestación por escrito con la firma de los interesados del resultado de las investigaciones realizadas con los funcionarios y empleados de la empresa.

En la declaración o certificación, el auditor obtiene por escrito datos de importancia en investigaciones realizadas, cuando así lo amerita la situación.

La validez de la declaración es limitada por el hecho de ser datos proporcionados por personas que participaron en las operaciones realizadas o que tuvieron ingerencia en la formulación de

los estados financieros que son objeto de examen.

7. Certificación.

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

8. Observación.

Es una técnica que utiliza el auditor para reunir pruebas que sirvan como evidencia de su opinión.

El auditor puede hacer un recorrido por las oficinas y planta de la empresa a fin de observar aspectos como: la ejecución de operaciones, el personal que las ejecuta, la forma en que está la planta, los procesos de producción, los materiales que se utilizan, tipo de producción y calidad, servicios que tiene la empresa, la forma de protección de los activos, observar el cumplimiento de las políticas señaladas por la administración, etc.

Mediante la aplicación de esta técnica el auditor conoce de manera general y física a la empresa auditada, lo cual sirve para que en el informe, las sugerencias y recomendaciones estén mejor soportadas.

9. Cálculo.

Esta técnica consiste en verificar las operaciones aritméticas aplicadas a los saldos de las cuentas, de los documentos y de los registros para verificar su correcto registro.

Se utiliza esta técnica para juzgar la razonabilidad de los resultados. Un ejemplo de la utilización de esta técnica, es al hacer revisión del rubro de los ingresos en el que se hace una tabulación del importe tomado del consecutivo fiscal de las facturas, para verificar que hayan sido correctamente registradas, de igual manera, se debe tomar una muestra representativa y comparar los importes descritos en las facturas con los de lista de precios de

los períodos revisados.

La técnica de cálculo también se aplica al determinar el importe de intereses ganados, comprobando por medio de un cálculo global aplicando la tasa de interés anual al promedio de las inversiones del período.

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

"Los procedimientos de auditoría son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los estados financieros sujetos a examen mediante los cuales, el contador público obtiene las bases para fundamentar su opinión". (1)

Los procedimientos utilizados por el contador público son diversos, ya que al estar realizando el examen de estados financieros en base a su experiencia y criterio personal debe aplicar las técnicas de auditoría para obtener evidencia suficiente y competente, para fundamentar su opinión de manera objetiva y profesional.

La evidencia obtenida por el auditor se refiere a la calidad. Hay diversos factores que contribuyen a la calidad de la evidencia, por ejemplo cuando se

(1) Instituto Mexicano de Contadores Públicos "Normas y procedimientos de auditoría".

tiene la posibilidad de obtenerla de fuentes independientes fuera de la empresa revisada, aumenta la confiabilidad de la evidencia. Los controles internos eficientes contribuyen en la calidad de los registros contables. La calidad de la evidencia aumenta cuando los auditores obtienen la información por examen de primera mano, observación y cálculo, además la suficiencia de la evidencia se realiza cuando los auditores tienen la posibilidad de obtener más información relacionada en apoyo a la evidencia original.

El término suficiente se refiere a la cantidad de evidencia que obtienen los auditores, la cantidad de evidencia que se considera suficiente para apoyar la opinión del auditor sobre los estados financieros del cliente es una cuestión de juicio.

A la relación de las partidas o hechos examinados con el total de las partidas existentes se le llama alcance

o extensión de los procedimientos de auditoría y su determinación es uno de los elementos más importantes al elaborar el programa de trabajo de la auditoría.

DEFINICION Y OBJETIVOS DEL CONTROL INTERNO

A continuación describimos la definición oficial que la profesión ha dado al control interno:

"El control interno comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que, en forma coordinada se adoptan en un negocio para: (I) la protección de sus activos, (II) la obtención de información correcta y oportuna, (III) promover la eficiencia en operación y (IV) apego a las políticas prescritas por la dirección".(1)

Los dos primeros objetivos de la definición anterior cubren aspectos de control interno contable, y los dos últimos se refieren a control interno administrativo.

El control administrativo incluye el plan de organización, los procedimien-

(1) Instituto Mexicano de Contadores Públicos "Normas y procedimientos de auditoría".

tos y registros que se relacionan con los procesos de toma de decisiones para autorización de operaciones por la administración, para alcanzar los objetivos de la empresa.

El control contable se refiere a los procedimientos y registros que se requieren para salvaguardar los activos y la confiabilidad de los estados financieros para dar una seguridad razonable.

La tendencia de evolución y crecimiento a mediano y largo plazo, para que la empresa se convierta en una organización grande en tamaño y alcances, y un considerable número de trabajadores, hace imposible ejercer una supervisión personal directa de las operaciones, por tanto los funcionarios de la empresa se ven en la necesidad de depender de una serie de informes contables, estadísticos y financieros que muestren resumidamente la situación y condiciones presentadas por la empresa.

La información presentada en los in-

formas ayuda a la administración para controlar y dirigir la empresa, observándose por ejemplo: el cumplimiento de las políticas de la empresa, el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias, la posición financiera de la empresa, el funcionamiento de la administración, reportes de producción, de ventas, de gastos, de compras, etc. Lo cual es de gran importancia para la toma de decisiones, por tanto el control interno proporciona seguridad a la administración sobre la confiabilidad de los datos contables que se utilizan para tomar decisiones.

Los sistemas de control interno varían significativamente de una organización a otra. Las características específicas del control en cualquier sistema depende de aspectos como: el tamaño, la estructura de la organización, la naturaleza de las operaciones y los objetivos de la misma, sin embargo hay factores esenciales para un control interno aplicables en organizaciones de

gran magnitud, tales como:

1. Separación de funciones, de operación, custodia y registro.
2. En cada operación de la empresa deben intervenir por lo menos dos empleados.
3. Ninguna persona debe tener acceso a los registros contables que controlan su actividad.
4. El trabajo de empleados será de complemento, y no de revisión.
5. La función de registro de operaciones debe ser exclusivamente del departamento de contabilidad.

Algunos de los objetivos más importantes del control interno son los que a continuación se mencionan:

- a) Prevenir fraudes,
- b) Descubrir robos y malversaciones,
- c) Obtener información administrativa, contable y financiera confiable y oportuna,
- d) Localizar errores administrativos,

contables y financieros,

- e) Proteger y salvaguardar los bienes y activos de la empresa,
- f) Promover la eficiencia del personal.
- g) Detectar desperdicios innecesarios de materiales, tiempo, etc.

En la descripción siguiente podremos observar como se aplica el control interno, aplicando lo descrito .

La alta gerencia de la empresa puede autorizar la venta de mercancía en condiciones de crédito específicas a clientes que reúnen ciertos requisitos. La solicitud de los clientes se recibe en el departamento de ventas, y se envía al departamento de crédito para su aprobación. El departamento de crédito revisa la documentación para determinar que la concesión del crédito y las condiciones de venta son acordes con las políticas de la empresa.

Una vez aprobada la venta, el departamento de embarque ejecuta la transacción recibiendo la mercancía del departa-

tamento de almacén y la envía al cliente.

El departamento de contabilidad utiliza una copia de la documentación originada en los departamentos de ventas, crédito y embarque como base para registrar la operación y para facturar al cliente.

Con este procedimiento existen menos posibilidades de omitir el registro de las operaciones realizadas. (La numeración sucesiva de la documentación ayuda al departamento de contabilidad para determinar el registro de todas las operaciones).

Para lograr el control interno por medio de la separación de actividades, el sistema contable debe ser capaz de medir la actuación y la eficiencia de los departamentos de la empresa. Un sistema contable con esta capacidad debe incluir:

1. La adecuada documentación interna

para enfocar la responsabilidad.

2. Un cuadro de cuentas, clasificado de acuerdo a las responsabilidades de los supervisores y de los empleados clave.
3. Un manual de políticas y procedimientos contables, y unos cuadros de flujo que describan los métodos establecidos para procesar las operaciones.
4. Un pronóstico financiero consistente en un plan detallado de las operaciones, para obtener informes y análisis oportunos de las variaciones entre lo real y lo presupuestado.
5. Un sistema de costos.

A continuación se hace una descripción de la relación existente entre la auditoría interna y el control interno:

Un componente básico de control interno eficaz, es el personal de auditoría interna, cuyo trabajo consiste en investigar y valorizar los problemas y la actuación de cada departamento de la empresa.

Como representantes de la alta gerencia los auditores internos se interesan por determinar si cada sucursal o departamento cuenta con el personal adecuado, si llevan correctamente sus registros, si se tienen resguardados sus activos con pólizas de seguro y de fianza, y si se cumple con el plan general de la organización de la empresa.

Los auditores internos se encargan de diseñar los papeles de trabajo y llevar a cabo los procedimientos generalmente aceptados por el I.M.C.P. que prueban la eficiencia de todos los aspectos de las operaciones de la empresa.

METODOS DE EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

Uno de los aspectos más importantes al desarrollar cualquier tipo de auditoría es realizar el estudio y evaluación del control interno, que sirva de base para determinar el grado de confianza que se va a depositar en él, mismo que le permitirá determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría.

Existen varios métodos para evaluar el control interno de una empresa, por ejemplo a base de:

1. Cuestionarios
2. Descriptivo
3. Gráficas
4. Mixtos.

1. CUESTIONARIOS.

Este método se utiliza cuando se formulan los temas que integran los elementos básicos de control interno a base de

preguntas, respecto a cómo se efectúa el manejo de las operaciones y quién tiene a su cargo las funciones.

Los cuestionarios se hacen de tal manera que las respuestas afirmativas indican adecuadas medidas de control interno; las respuestas negativas señalan fallas o debilidades en el sistema establecido.

El método de cuestionarios es el más generalizado por la rapidez de su aplicación.

Al hablar de cuestionarios de control interno podríamos extendernos demasiado y hacer todo un manual, por lo cual ejemplificamos con el cuestionario del área Cuentas y documentos por cobrar.

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO

AREA: CUENTAS Y DOCUMENTOS POR COBRAR

CONCEPTO	SI	NO	N/A	OBSERVACIONES
<p>1. ¿Se revisa mensualmente que la suma de los auxiliares de cuentas por cobrar a clientes, documentos por cobrar, deudores diversos y documentos descontados sea igual a su correspondiente cuenta de mayor?</p>				
<p>2. ¿Existe la política de afianzar a todos los empleados que manejan documentación que soporta las cuentas por cobrar, así como los documentos por cobrar?</p>				
<p>3. ¿Se efectúan arquezos sorpresivos y periódicos de las facturas y documentos por cobrar a favor de la empresa?</p>				

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO

AREA: CUENTAS Y DOCUMENTOS POR COBRAR

CONCEPTO	SI	NO	N/A	OBSERVACIONES
4. ¿Se hace una revisión periódica de los documentos vencidos pendientes de cobro, examinando las causas de falta de pago?				
5. ¿Se confirman periódicamente con los clientes y deudores los saldos pendientes de cobro, por empleados ajenos a su guarda o a los registros contables correspondientes?				
6. ¿Se facturan las mercancías vendidas o la prestación de servicios el mismo día que se efectuó la transacción o al día siguiente?				
7. ¿Se utiliza todo recurso legítimo para asegurar el pago por parte del cliente?				

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO

AREA: CUENTAS Y DOCUMENTOS POR COBRAR

CONCEPTO	SI	NO	N/A	OBSERVACIONES
8. ¿Se anotan los pagos parciales al dorso de los documentos?				
9. ¿Se comparan periódicamente los documentos por cobrar y facturas con los saldos de las cuentas respectivas, y hacen este trabajo personas desligadas de la custodia de los documentos y facturas y de los libros auxiliares?				
10. ¿Se autorizan los prestamos a empleados por funcionarios responsables facultados para ello?				
11. ¿Firman documentos de crédito, letras de cambio o pagarés los empleados por los prestamos?				

2. DESCRIPTIVO.

Este método consiste en la descripción de las actividades y procedimientos utilizados por el personal en los distintos departamentos de la institución. Esta descripción debe hacerse siguiendo el curso de acción de las operaciones de manera integral y no aisladamente. (En la práctica este método es aplicable a empresas pequeñas). Ejemplo:

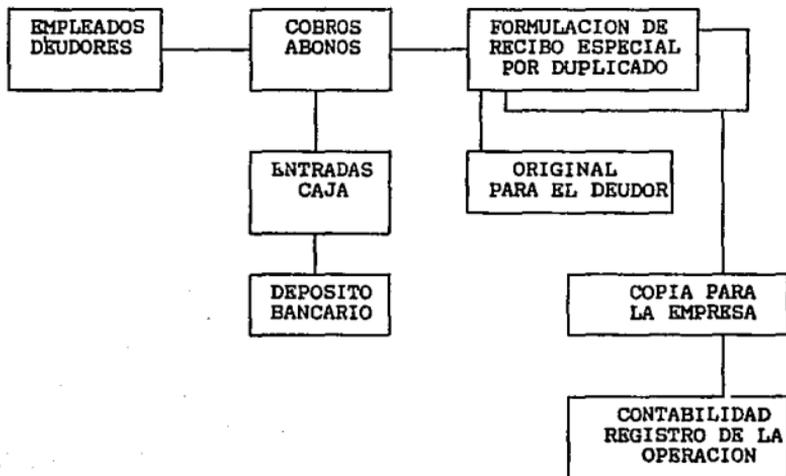
COBROS A EMPLEADOS Y DEUDORES.

"Todas las entradas por concepto de cobros a empleados y deudores, ocasiona la expedición por duplicado de recibos especiales numerados progresivamente; original para el deudor y el duplicado para la empresa, donde constará la firma de conformidad del deudor; la suma de las copias de recibos especiales, será igual al importe del ingreso a caja y depósito bancario diario por este concepto".

3. GRAFICAS.

Es aquel que señala por medio de cuadros y gráficas el flujo de las operaciones a través de los supuestos o lugares en que están las medidas de control interno para su ejecución.

Ejemplo:



¡Un camino ...

si no lo andas

nunca llegas!

ANONIMO.

CAPITULO IV.

PAPELES DE TRABAJO

- a) DEFINICION DE PAPELES DE TRABAJO**
- b) PROPIEDAD DE LOS PAPELES DE TRABAJO**
- c) INFORMACION BASICA QUE DEBEN CONTR-**
NER LOS PAPELES DE TRABAJO
 - CLASIFICACION DE LOS PAPELES DE**
TRABAJO
 - CEDULAS DE AUDITORIA**
 - INDICES Y MARCAS DE AUDITORIA**

DEFINICION DE PAPELES DE TRABAJO

En las Normas de Trabajo se señala que debe obtenerse suficiente material de evidencia competente por medio de la aplicación de las técnicas de auditoría, para tener una base razonable en el informe respectivo.

Por tanto, por papel de trabajo se entenderá:

El conjunto de cédulas y documentación fidedigna que contiene los datos e información obtenidos por el auditor en su examen, así como la descripción de las pruebas realizadas y los resultados de las mismas sobre los que sustenta la opinión que emite al elaborar su informe.

Los papeles de trabajo son uno de los elementos más importantes que el auditor debe considerar, por lo siguiente:

- Constituyen una prueba del trabajo realizado por el auditor;

- Fundamentan la opinión o informe que emite el auditor;
- Son una fuente de aclaraciones o ampliaciones de información y son la única prueba que tiene el auditor con respecto a la solidez y calidad profesional de su trabajo;
- Contribuyen la evidencia de la naturaleza y extensión en la aplicación de las técnicas y procedimientos de auditoría, y la prueba del cuidado y diligencia que ejercitó el auditor;
- Proporciona el conecte que une a los registros, operaciones y administración de la entidad o área auditada con el informe final del auditor;
- Señalan los conocimientos del auditor respecto del área revisada, así como su habilidad para analizar problemas e identificar situaciones relevantes;
- Reflejan hábitos de orden, limpieza, imaginación, visión e ingenio del auditor por pretender hacer bien, regular o mal su trabajo;
- Son el medio más importante a través del que se ejerce la supervisión de

la auditoría en sus diferentes niveles;

- Sirven para calificar la calidad de planeación de la auditoría y el avance de tiempos estimados y tiempos reales de ejecución;
- Constituyen una magnífica fuente de información para presentar y soportar recomendaciones y sugerencias al responsable de la entidad revisada;
- forman una útil guía y fuente de información para la planeación de auditorías posteriores.

PROPIEDAD DE LOS PAPELES DE TRABAJO

Para hacer satisfactoriamente una auditoría, los auditores deben tener ilimitado acceso a la información, mucha de esta es confidencial, gran parte de esa información que reciben, se registra en sus papeles de trabajo; por lo cual los papeles de trabajo son de naturaleza confidencial.

Debido a la importancia que guardan los papeles de trabajo para el auditor, ya que en ellos están las bases de su opinión, es conveniente señalar que tales documentos son propiedad absoluta de éste profesionista, condicionando su uso únicamente a los propósitos de su revisión y soporte de los resultados obtenidos.

La información contenida en los papeles de trabajo debe quedar salvaguardada en términos de secreto profesional y responsabilidad moral hacia la entidad que se la confío.

En el caso de auditoría interna, los papeles de trabajo son propiedad de la entidad; pero por contener información confidencial, además evidencia que soporta las opiniones y recomendaciones del auditor, su uso debe quedar restringido a éste profesional o exclusivamente a los altos niveles de la organización.

Cualquiera que sea el destino final de los papeles de trabajo, estos deben quedar adecuadamente resguardados y archivados en lugar seguro y con acceso limitado a determinadas personas claramente identificadas, porque la pérdida, alteración o mal uso de estos documentos puede acarrear problemas impredecibles.

INFORMACION BASICA QUE DEBEN CONTENER LOS PAPELES DE TRABAJO

En esta parte nos referiremos a los aspectos siguientes de los papeles de trabajo:

Información básica que deben contener.

Su clasificación.

Cédulas de auditoría.

Indices y marcas de auditoría.

Información básica que deben contener.

El encabezado de las cédulas de auditoría por lo general está numerado del 1 al 5 en el lado izquierdo de la cédula, y del 6 al 10 en el lado derecho de la misma. Cada uno de los 10 renglones deberá contener cada uno de los datos que a continuación se mencionan:

- 1) Nombre preciso de la entidad revisada.
- 2) Nombre de la sección a la que se re-

fiere la cédula de auditoría. En papeles de la etapa intermedia y final, número y nombre preciso de la cuenta o grupo de cuentas a que se refiere la cédula.

- 3) Descripción objetiva y breve de los procedimientos de auditoría por los cuales se prepara la cédula.
- 4) Continuar la descripción iniciada en el renglón 3); y el renglón 5) se reserva para el mismo propósito.
- 6) Índice de la cédula a lápiz color rojo.
- 7) Fecha de cierre de ejercicio cuyos estados financieros estan en proceso de revisión.
- 8) Fecha de preparación de la cédula de auditoría.
- 9) Iniciales del auditor que preparo la cédula de auditoría.
- 10) Iniciales del supervisor o gerente de auditoría una vez aprobado el contenido del papel de trabajo. (las iniciales o antefirma deben anotarse a lápiz azul).

Además de los elementos señalados, es necesario anotar al calce de la cédula o al reverso de la misma los datos siguientes:

- Identificación clara y concreta de la fuente de información básica para efectuar la revisión, nombre y puesto de quien dio la información;
- Métodos de verificación utilizados que contengan notas y explicaciones del trabajo de auditoría realizado;
- Marcas de auditoría y su significado;
- Conclusiones a que llegó el auditor sobre la cuenta, rubro, área u operación que revisó y cuyo resultado está en la misma cédula.

Clasificación de los papeles de trabajo.

Los papeles de trabajo se clasifican en dos grupos: Archivo de referencia permanente y Legajo de auditoría.

El Archivo de referencia permanente

es aquel que contiene información de interés continuo que se extiende más allá de cualquier período de auditoría en particular. Al hacer este archivo se hace una cédula que servirá como índice que indica el contenido de las secciones que lo integran.

El legajo de auditoría es el conjunto de papeles de trabajo que soportan el resultado de la auditoría en proceso o de una auditoría terminada. También a este legajo se le incorpora una cédula que hará las veces de índice o contenido que indicará las distintas secciones que lo integran.

Cédulas de auditoría.

Es el documento o papel que contiene el trabajo realizado por el auditor sobre una cuenta, rubro, área u operación sujeto a su examen.

Las cédulas de auditoría se consideran de dos tipos: Tradicionales, y Eventuales.

- Las tradicionales o básicas, son aquellas cuya nomenclatura es estándar, y su uso es muy común; dentro de estas se encuentran las cédulas sumarias: resúmenes o cuadros sinópticos de conceptos o cifras homogéneas de una cuenta, rubro, área u operación y las cédulas analíticas, que detallan los conceptos que conforman una cédula sumaria.

- Las cédulas eventuales no obedecen a ningún patrón estándar de nomenclatura y los nombres son asignados a criterio del auditor, citándose por ejemplo: las cédulas de observaciones, el programa de trabajo de auditoría, cédulas de ajustes y reclasificaciones, confirmaciones, cartas de salvaguarda, cédula de recomendaciones, asuntos pendientes de la auditoría, etc.

Cruce de cédulas.

Es el procedimiento por medio del cual se hacen referencias entre uno(s) y otro(s) papeles de trabajo valiéndose de los índices asignados a las cédulas de

auditoría. Generalmente los cruces se hacen con lápiz rojo, anotando el índice de cruce al lado izquierdo o derecho de la cifra o concepto que se relaciona de una cédula y otra.

Indices y marcas de auditoría.

Indización.- Es el hecho de asignar índices o claves de identificación que permitan localizar el lugar exacto en que se encuentra una cédula dentro del expediente o archivo permanente y el legajo de auditoría.

La indización proporciona las siguientes ventajas al auditor:

- Simplifica la localización, dentro de los papeles de trabajo de una cuenta, rubro, área u operación sujeta a revisión.
- Facilita la localización de evidencias que soportan el informe de auditoría interna.
- Constituye un medio de ordenación de los papeles de trabajo.

- Ayuda al control de la revisión, ya que con la indización se evita la duplicidad de papeles de trabajo.
- Facilita la elaboración del informe de auditoría.

Los índices de auditoría pueden ser de las siguientes clases: alfabéticos, numéricos, alfanuméricos (incluyendo número arábigo o romano).

Sistemas de Índices.

Las entidades económicas se integran por los siguientes ciclos de operación:

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

A partir de estos ciclos se ha preparado una relación de áreas funcionales, cuyo detalle hace posible la asignación de actividades, el control de papeles de trabajo y la eficiencia en el desarrollo de la revisión.

SECCION**CONCEPTO**

0	Antecedentes y papeles generales.
1	Estados financieros de la empresa y balanza de comprobación.
2	Actas y contratos.
3	Organización y estructura de la entidad.
4	Asuntos jurídicos.
5	Sistema, libros y principios de contabilidad.
7	Asuntos fiscales.
9	Personal y nóminas.
10	Efectivo.
12	Cuentas por cobrar a clientes y estimación de incobrabilidad.
13	Documentos por cobrar y estimación de incobrabilidad.
14	Cuentas por cobrar por operaciones distintas de ventas y servicios y estimación de incobrabilidad.
15	Inventarios, compras, costo de producción o de adquisición de los artículos vendidos y estimación de obsolescencia.
16	Propiedades, planta, equipo e instalaciones y estimación de depreciación.
18	Pagos anticipados.
21	Cuentas por pagar a proveedores.

SECCION**CONCEPTO**

22	Documentos por pagar.
23	Cuentas por pagar por operaciones distintas de compra de mercancías o servicios.
24	Pasivos acumulados.
25	Pasivos estimados.
30	Capital contable.
40	Ventas y costo de ventas.
41	Gastos de operación.
42	Otros gastos.
43	Otros ingresos.
50	Situaciones a incluir en informes.
51	Informes y comunicaciones de la gerencia de auditoría interna.

Las anteriores secciones forman partes del sistema de índices, y los papeles de trabajo deben clasificarse y archivarse, de acuerdo a su contenido en la sección que corresponda.

El sistema de índices es complementado por dos clases de papeles de auditoría que existen: Transitorios y Estadísticos. La clasificación decimal es:

**CLASIFICACION
DECIMAL**

C O N C E P T O

**Papeles estadísticos o de
referencia permanente**

0.1	Cédulas de objetivos de auditoría.
0.2	Cuestionarios de control interno.
0.3	Programas de auditoría.
0.4	Cédulas estadísticas no numéricas.
0.5	Cédulas estadísticas numéricas.

Papeles transitorios

0.6	Observaciones al control interno.
0.7	Información financiera no relacionada con registros contables.
0.8	Papeles diversos.
0.9	Correspondencia con la entidad, área o departamento revisado.
0.0	Confirmaciones.

Marcas de Auditoría

Las marcas de auditoría son símbolos utilizados por el auditor para señalar en sus papeles de trabajo el tipo de prueba y revisión efectuados.

Algunas ventajas por el uso de marcas de auditoría son las siguientes:

- Facilita el trabajo y aprovecha el espacio al anotar, en una sola ocasión el trabajo realizado en varias partidas.
- Facilita su supervisión al poderse comprender en forma inmediata el trabajo realizado.

No obstante la variedad de criterios al utilizar las marcas de auditoría, se debe dejar constancia en papeles de trabajo del significado de las marcas utilizadas en la revisión. A continuación presentamos un catálogo de Marcas de Auditoría Interna:

- Cantidad que no debe ser considerada dentro de una suma.
- ✓ Verificación física en primer recuento.
- X Verificación física en segundo recuento.
- ∨ Cotejado contra mayor.
- ∨ Cotejado contra pólizas o auxiliares.

- Ⓜ Verificación documental.
- ‡ Documentación que carece de requisitos fiscales.
- ⊕ Suma verificada.
- ⊖ Resta verificada.
- ⊗ Multiplicación verificada.
- ⊛ Sumas cuadradas.
- ∅ Punto pendiente.
- ⊗ Punto pendiente resuelto.
- / Includo en el informe
- ✓ Verificado contra existencias físicas.
- ✓ Dato correcto

NOTA: LAS MARCAS DEBERAN SER EN COLOR ROJO.

No faltan caminos

faltan caminantes.

ANONIMO.

CAPITULO V.

LOS INFORMES DE AUDITORIA

- a) ELEMENTOS BASICOS DEL INFORME**
 - INTRODUCCION
 - ORGANIZACION DEL INFORME
 - REGLAS BASICAS PARA SU REDACCION
- b) OBSERVACIONES Y RECOMENDACIONES**
- c) NORMAS PARA LA ELABORACION DEL INFORME**
- d) FORMAS DE PRESENTACION**
 - TIPOS DE INFORMES
 - ENFOQUES APLICABLES A LOS INFORMES ESCRITOS

ELEMENTOS BASICOS DEL INFORME

Introducción

Una de las fases más importantes de la auditoría interna es la elaboración y emisión del informe de auditoría.

Los informes son el medio por el que diferentes personas, tanto internas como externas de la entidad, evalúan la importancia del trabajo de la auditoría interna. El informe constituye la más sólida evidencia del carácter profesional de las actividades de la auditoría interna.

Son muchos los factores en que se incurre para la elaboración del informe, que el auditor debe incluir al terminar su revisión pues, un informe mal elaborado puede desvalorar el buen trabajo de revisión, y sugerencias necesarias y positivas para la entidad auditada, pueden no ser aceptadas por la falta de calidad profesional del auditor.

Es recomendable que el informe se haga con dos presentaciones: una de resumen, que sintetice los resultados o hallazgos más importantes producto de la auditoría; y otra presentación detallada con toda la información necesaria, que dé formalidad a la auditoría realizada. Con el informe sintetizado el alto ejecutivo podrá enterarse del resultado general de la revisión; recurriendo al informe detallado sólo en caso de que haya algo, en lo que se quiera profundizar.

Organización del informe

La presentación detallada debe contener al menos lo siguiente:

- 1.- Fecha del informe;
- 2.- A quién va dirigido;
- 3.- Introducción;
- 4.- Alcance de la revisión;
- 5.- Limitaciones;
- 6.- Resultados;
- 7.- Sugerencias;

8.- Cierre del informe;

Fecha del informe.-

Preferentemente el informe debe tener la fecha del día en que va a ser entregado, sin que haya pasado más de una semana en la autorización del informe por parte del auditor general.

A quién va dirigido.-

El informe debe ser dirigido al funcionario responsable directo de la entidad sujeta a revisión; sin embargo, en algunos casos la revisión es solicitada por algún alto directivo, en esta situación el informe debe ser dirigido a él.

Introducción.-

Dirigida al lector del informe, trata de los objetivos de la revisión. En este párrafo se debe establecer la naturaleza y alcance de la asignación de auditoría, y el período cubierto.

Alcance de la revisión.-

Este aspecto se refiere a la profun-

didad aplicada en las investigaciones, las áreas que se han examinado y evaluado, breve descripción de las técnicas y procedimientos empleados.

Limitaciones.-

Es común que el auditor tenga impedimentos para realizar satisfactoriamente su trabajo, como son: falta de cooperación del personal de la entidad revisada; atraso en registros contables; información poco confiable, etc. Señalar en el informe estas limitaciones es muy importante, y sobre todo si es oportunamente, y no se hizo nada por remediarlas.

Resultados.-

En esta parte se detallan los hallazgos y resultados del trabajo realizado, procurando tener el sólido soporte de cada observación que se presenta. Aquí se incluyen las condiciones existentes, estándares particulares que han sido violados y un juicio de la causa de

condiciones insatisfactorias.

Sugerencias.-

Como conclusión al resultado del trabajo desarrollado, se presentan las sugerencias que se juzguen pertinentes y oportunas sobre las observaciones o hallazgos reportados en la parte anterior.

Cierre del informe.-

En esta parte final del informe se indicará el lugar y la fecha en que se emitió, el nombre y firma del responsable del contenido del informe.

Reglas básicas para su redacción

Para considerarse un profesional completo, el auditor debe hacer lo posible por estudiar también gramática, para tener mayor claridad al expresar sus ideas en el informe, así como evitar cometer faltas de ortografía; a continuación presentamos algunas reglas básicas para la redacción de un informe

de auditoría:

- Objetividad.

Informes objetivos son aquellos que contienen información verdadera, imparcial y sin distorsiones. Las observaciones, conclusiones y recomendaciones deben incluirse libres de todo prejuicio.

- Claridad.

El auditor debe ser claro al hacer las observaciones, para evitar que sean mal comprendidas o mal interpretadas. Utilizando un lenguaje sencillo que sea fácilmente entendible evitando al máximo el uso de tecnicismos, proporcionando la suficiente información adicional de respaldo.

- Precisión.

Las descripciones u observaciones deben coincidir exactamente con los hechos observados; las sugerencias o recomendaciones deben ser objetivas y lógicas.

cas detallando también los beneficios esperados.

- Concisión.

Este aspecto se refiere a que cada idea sea expresada con el menor número de palabras posible, siempre y cuando esta quede completa. Esto permite expresar los pensamientos con brevedad sin palabras o conceptos superfluos. La concisión está constituida por tres elementos básicos:

- a) La eliminación de palabras "con muletetas" (adornos innecesarios);
- b) La exclusión de palabras innecesarias en un escrito;
- c) La supresión de tautologías (repetición de un mismo pensamiento, aún expresado con distintas palabras).

- Constructivo.

Se refiere al tacto o sutileza que debe emplear el auditor para asentar en un informe sus observaciones. Como resultado de su tono y contenido, ayudan

tanto a los auditados como a la organización y promueven el mejoramiento en donde es requerido.

- Oportunidad.

Los informes deben ser emitidos sin retraso para permitir la pronta y efectiva toma de decisiones.

OBSERVACIONES Y RECOMENDACIONES

Las observaciones corresponden a afirmaciones relativas sobre hechos. Por lo cual se deben incluir en el informe aquellas que se consideren necesarias para apoyar las conclusiones y recomendaciones del auditor interno o para evitar su mal entendimiento.

Las observaciones de auditoría resultan de comparar "lo que debería ser" contra "lo que es". Cuando los resultados del examen sean positivos puede ser conveniente incluir en el informe el reconocimiento de un cumplimiento satisfactorio. Las observaciones planteadas deben considerar lo siguiente:

Criterios.-

Son las normas o medidas empleadas al hacer una evaluación y/o verificación (lo que debería existir).

Condición.-

La evidencia real que el auditor in-

terno encontró durante la revisión (lo que existe).

Causa.-

La explicación de las diferencias entre lo que se esperaba y las condiciones reales.

Efecto.-

Explicación del riesgo a que está expuesta la entidad, en virtud de las condiciones prevalecientes.

Cuando el informe de auditoría incluye conclusiones, estas deben estar claramente identificadas como tales. Las conclusiones pueden referirse a todo el ámbito de una auditoría o aspectos específicos.

Las recomendaciones se basan en las observaciones y conclusiones del auditor interno, tienen por objeto llamar la atención para corregir las condiciones existentes o para mejorar las ope-

raciones. Las recomendaciones sirven de guía a la administración para el logro de los resultados deseados.

NORMAS PARA LA ELABORACION DEL INFORME

Declaración No. 2 sobre las normas para la práctica profesional de la Auditoría Interna. (3)

"NORMA 430 COMUNICACION DE RESULTADOS"

Los auditores internos deberán informar los resultados de su trabajo de auditoría.

01. Se emitirá un informe por escrito y firmado al terminar la auditoría. Se podrán elaborar por escrito o transmitir oralmente, tanto informal como formalmente, informes parciales.

02. El auditor interno debe discutir las conclusiones y recomendaciones con los niveles apropiados de la administración antes de emitir su informe final.

(3) Instituto Mexicano de Auditores Internos. Declaración No. 2 sobre las normas para la práctica profesional de la auditoría interna, artículo del boletín interno No. 5 junio-julio de 1985.

03. Los informes deberán ser objetivos, claros, concisos, constructivos y oportunos.

04. Los informes presentarán el propósito, alcance y resultados de la auditoría, y cuando se considere apropiado, contendrá la opinión del auditor.

05. Los informes pueden incluir recomendaciones para mejoras potenciales y reconocer el desempeño satisfactorio y las medidas correctivas.

06. Los puntos de vista de los auditados respecto a las conclusiones y recomendaciones pueden ser incluidos en el informe de auditoría.

07. El director de auditoría interna o quien él designe, debe revisar y aprobar el informe final antes de emitirlo y también designará a quien distribuirlo.

FORMAS DE PRESENTACION

Tipos de informes

El informe de resultados cubre muchos aspectos, a continuación mencionamos algunos de los más importantes:

1. Informes Orales.

En muchas situaciones el informe de resultados puede ser sobre una base verbal. En cierto grado esto es inevitable debido a que parte del esfuerzo de auditoría es llevado a cabo conjuntamente con personal de la entidad. El informe oral es una parte del mecanismo que complementa los informes escritos, consecuentemente el informe oral tiene un propósito útil y legítimo. Tiene como limitante que no se convierte en un registro de tipo permanente, habiendo malentendidos posteriores.

2. Informes escritos intermedios.

En el transcurso de la auditoría, suele haber situaciones sobre aspectos

significativos que es recomendable informar a la administración, se puede elaborar un informe intermedio. Estos informes se referirán a problemas de especial significado donde se requiera una inmediata atención. También estos informes sirven para reportar avances en el trabajo, como en auditorías que son muy extensas.

3. Informes regulares escritos.

En una situación normal, una asignación particular de auditoría incluirá la preparación de un informe formal escrito que contemple los resultados de la auditoría practicada. La forma y contenido de los informes puede variar tanto para el tipo individual de asignación, como para una organización en lo particular.

Enfoques aplicables a los informes escritos

La forma y contenido de los informes escritos puede variar, sin embargo, se

pueden identificar enfoques comunes y evaluar sus méritos.

a) Cobertura enciclopédica.

Algunos informes de auditoría interna se esfuerzan por presentar un detalle informativo acerca de la actividad que fue revisada. La información puede ser de naturaleza histórica o actual, puede cubrir prácticas operacionales y resultados o referirse a información financiera.

b) Descripción del trabajo de auditoría.

En este tipo de informe se proporciona al detalle la información acerca del trabajo de auditoría interna desarrollado, así como la descripción de los pasos dados, el alcance, verificación y pruebas.

c) Explicación detallada de hallazgos de auditoría.

Consiste en presentar un voluminoso detalle sobre los resultados de los es-

fuerzos de auditoría interna. Como consecuencia se corre el riesgo de que el informe pierda interés para el usuario y que aspectos relevantes pasen desapercibidos. En este tipo de informe es recomendable considerar los hallazgos más importantes de auditoría.

d) Enfocando aspectos significativos.

Es el estilo comunmente utilizado, en él se enfocan aspectos realmente significativos, es decir que se hacen resaltar aquellos conceptos que tienen impacto en las políticas, enfoques operacionales, utilización de recursos, utilización de fuerza de trabajo y resultados alcanzados. Algunas veces estos aspectos importantes se refieren a acciones hechas, el mérito de esto consiste en plantear medidas necesarias para evitar que se repitan.

C O N C L U S I O N E S

El avance científico y tecnológico ha permitido el crecimiento de las organizaciones como satisfactores de necesidades sociales. Este crecimiento las hace complejas por sus obligaciones administrativas, legales, jurídicas y fiscales, además de sus vastas operaciones.

Lo anterior obliga a los directivos a implantar controles en las actividades, para hacer más eficientes sus recursos.

La implantación de un adecuado control interno es esencial para el logro de los objetivos; pero aún cuando exista éste, no se garantiza su eficiencia si no es supervisado y evaluado constantemente por personal de auditoría. Para evaluar el control interno en empresas como la que nos referimos es indispensable contar con un departamento de auditoría interna, pues su personal cuenta con conocimientos más amplios sobre la empresa o corporativo para hacer las re-

comendaciones concretas y oportunas para salvaguardar los bienes, promover la eficiencia de recursos y vigilar el cumplimiento de las políticas de dirección. Uno de los objetivos principales del departamento de auditoría interna es dar apoyo a la dirección en trabajos especiales de algún área o actividad específica de la empresa, etc.

Para un funcionamiento deseado del departamento de auditoría interna es necesario que conserve su independencia; para lograrlo debe ubicarse en el organigrama en nivel staff, al servicio del consejo de administración, de manera que ningún funcionario pueda manipularlo para su beneficio personal.

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

PRINCIPIOS DE AUDITORIA

WALTER B. MEIGS, E. JOHN LARSEN Y
ROBERT F. MEIGS
EDITORIAL DIANA, 1985.

NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLI-
COS, A.C., 1984 y 1993.

AUDITORIA INTERNA MODERNA

BRINK Y WITT
EDITORIAL E.C.A.S.A., 1990.

PRACTICAS DE AUDITORIA

GABRIEL SANCHEZ CURIEL
FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION
U.N.A.M., 1984.

AUDITORIA INTEGRAL

C.P. VICTOR PANIAGUA
C.P. FERNANDO ESPINOSA
FONDO EDITORIAL, 1987.

SINOPSIS DE AUDITORIA ADMINISTRATIVA

JOAQUIN RODRIGUEZ VALENCIA

EDITORIAL TRILLAS, 1984

ELEMENTOS DE AUDITORIA

C.P. VICTOR M. MENDIVIL

EDITORIAL E.C.A.S.A., 1986

CONOCE LAS AUDITORIAS

C.P. JUAN RAMON SANTILLANA GONZALEZ

EDITORIAL E.C.A.S.A., 1991.

CODIGO DE ETICA PROFESIONAL

INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS, A.C., 1979.

AUDITORIA INTERNA INTEGRAL

SANTILLANA GONZALEZ

EDITORIAL E.C.A.S.A., 1988

CONTABILIDAD GENERAL

MAXIMINO ANZURES

LIBRERIA DE PORRUA, HNOS. Y CIA., S.A.,
1987.

PROCESO CONTABLE (CONTABILIDAD 1er. Y 2o.)

ELIZONDO LOPEZ

EDITORIAL E.C.A.S.A., 1988 Y 1987.

FUNDAMENTOS DE CONTROL INTERNO

PERDOMO MORENO

EDITORIAL E.C.A.S.A., 1991.

**AUDITORIA (EXAMEN DE LOS ESTADOS FINAN-
CIEROS)**

ROBERT L. GRINAKEK, BEN B. BARR

C.E.C.S.A., 1987.

AUDITORIA PRACTICA

LUIS RUIZ DE VELASCO Y ALEJANDRO PRIETO

EDITORIAL BANCA Y COMERCIO, S.A., 1976.

PEQUEÑO LAROUSSE ILUSTRADO 1990

RAMON GARCIA - PELAYO Y GROSS

EDICIONES LAROUSSE

**DICCIONARIO DE SINONIMOS, ANTONIMOS Y
PARONIMOS**

MIGUEL DOEZIS

EDITORIAL LIBSA, 1991.

LAROUSSE DE LA CONJUGACION

RAMON Y FERNANDO GARCIA - PELAYO Y GROSS

MICHELINE DURAND

EDICIONES LAROUSSE, 1993.

LAS MEJORES FRASES CELEBRES

SELECTOR

ACTUALIDAD EDITORIAL, 1993.

COPIACION TRIBUTARIA 1994

ENRIQUE DOMINGUEZ MOTA

DOFISCAL EDITORES.