

318308



Universidad Latinoamericana

1
225

ESCUELA DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION
INCORPORADA A LA
UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

*ALGUNAS CONSIDERACIONES SOBRE LA AUDITORIA
DE ESTADOS FINANCIEROS EN EL AREA DE CUENTAS
POR PAGAR DE LAS TIENDAS DEPARTAMENTALES
COMO SOPORTE PARA LA OPINION QUE EMITE
EL CONTADOR PUBLICO INDEPENDIENTE*

TESIS

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:
LICENCIADO EN CONTADURIA
PRESENTA:
ALEJANDRO ALBA MOLINA

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

MEXICO, D. F.

1995

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



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 esta 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 Latinoamericana

ESCUELA DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION
INCORPORADA A LA
UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MEXICO

*ALGUNAS CONSIDERACIONES SOBRE LA AUDITORIA
DE ESTADOS FINANCIEROS EN EL AREA DE CUENTAS
POR PAGAR DE LAS TIENDAS DEPARTAMENTALES
COMO SOPORTE PARA LA OPINION QUE EMITE
EL CONTADOR PUBLICO INDEPENDIENTE*

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:
LICENCIADO EN CONTADURIA

P R E S E N T A :

ALEJANDRO ALBA MOLINA

A S E S O R :

C. P. Y M. C. JORGE CEBALLOS RAYA

DEDICATORIA

DEDICATORIAS

A mis padres, María Luz y Rubén, a quienes les hubiera gustado compartir conmigo estos momentos.

Expreso mi reconocimiento y gratitud a la Universidad Latinoamericana y a toda su plantilla de docentes que contribuyeron para mi formación profesional.

Mi profundo agradecimiento al Contador Público Jorge Ceballos Raya, quien me apoyó en la realización de esta investigación, y quien representa un ejemplo a seguir.

Y finalmente con el afán de no omitir nombres agradezco a todos aquellos que colaboraron para concluir con mi formación profesional.

ALEJANDRO 1995

INDICE

INDICE DE CONTENIDO

Algunas consideraciones sobre la auditoría de estados financieros en el área de cuentas por pagar de las tiendas departamentales como soporte para la opinión que emite el Contador Público independiente.

Introducción.....IX

Capítulo I. BASES FUNDAMENTALES PARA LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS

1.1 Principios de contabilidad generalmente aceptados.....	2
1.2 Normas de auditoría.....	15
1.3 Procedimientos de auditoría.....	30
1.4 Técnicas de auditoría.....	35

Capítulo II. AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS

2.1 Definición.....	44
2.2 Importancia.....	48
2.3 Objetivos.....	52

2.4 Etapas.....	57
2.4.1 Visita de Plancación.....	58
2.4.2 Visita Preliminar.....	61
2.4.3 Visita Prefinal.....	62
2.4.4 Visita Final.....	63

Capítulo III. CUENTAS POR PAGAR

3.1 Generalidades.....	68
3.2 Definición.....	72
3.3 Características.....	75
3.4 Clasificación.....	76
3.5 Control Interno.....	77
3.6 Objetivos de Auditoría.....	82
3.7 Procedimientos.....	83

Capítulo IV. METODOLOGIA SUGERIDA PARA LA AUDITORIA DE LAS CUENTAS POR PAGAR (CASO PRACTICO)

Caso práctico.....	97
---------------------------	-----------

Conclusión caso práctico.....	XVI
Conclusiones.....	XIX
Recomendaciones.....	XXVIII
Apéndice.....	XXX
Marco teórico	
Bibliografía.....	XLI
Citas bibliográficas.....	XLIV
Índice de figuras.....	L

INTRODUCCION

INTRODUCCION

El desarrollo que he adquirido durante mis actividades académicas y laborales, me ha encaminado a desarrollar un tema de investigación de esta índole, ya que mi poca experiencia que hasta hoy he adquirido está basada fundamentalmente en la auditoría de estados financieros y no podría reservarme el gusto de escribir algo referente a ello. Por lo que tomé como tema de investigación, "algunas consideraciones sobre la auditoría de estados financieros en el área de cuentas por pagar de las tiendas departamentales como soporte para la opinión que emite el Contador Público independiente".

De lo anterior puedo identificar como variable independiente: algunas consideraciones sobre la auditoría de estados financieros en el área de cuentas por pagar de las tiendas departamentales; y como variable dependiente: como soporte para la opinión que emite el Contador Público independiente.

financiera, aunado a esto presento la importancia social, la cual consiste en que la auditoría de estados financieros tiene como finalidad emitir una opinión sobre la razonabilidad de las cifras mostradas en los estados financieros y es esta opinión la que ayuda al usuario a tomar una decisión adecuada sobre el área de cuentas por pagar, lo que trae consigo una optimización y eficiencia en las operaciones de las entidades mencionadas. Por lo tanto, la auditoría de estados financieros en el área de cuentas por pagar es fundamental para una adecuada toma de decisiones, de lo cual se desprende la importancia teórica, que consiste en establecer a la auditoría de estados financieros como una herramienta básica para la toma de decisiones, ya que proporciona los elementos para evaluar la información mostrada en los registros contables y así solucionar deficiencias, y proponer soluciones. En tal medida considero como hipótesis alternas las siguientes:

I. Si la documentación requerida por el Contador Público independiente relativa a las cuentas por pagar es proporcionada en forma oportuna tendrá los elementos para concluir con el trabajo de auditoría y, por lo tanto, podrá externar una opinión, luego entonces a mayor oportunidad en la entrega de la documentación requerida

relativa a las cuentas por pagar mayor es la posibilidad de que el Contador Público independiente concluya con el trabajo de auditoría, así como mayor posibilidad de que emita una opinión.

II. Si se realiza la auditoría en el área de cuentas por pagar en las tiendas departamentales, por lo tanto, se tendrán elementos para fundamentar una opinión, luego entonces al elaborar el dictamen de estados financieros a partir de papeles de trabajo de las cuentas por pagar, mayor será el fundamento de la opinión.

III. Si el Contador Público independiente efectúa exámenes a las cuentas por pagar en forma satisfactoria tendrá los elementos para emitir una opinión, por lo tanto, permite tener una toma de decisiones, luego entonces a mayor empleo de exámenes a las cuentas por pagar en forma satisfactoria mayores los elementos para emitir una opinión, así como mayor posibilidad de tener una toma de decisiones objetiva.

Así, la investigación toma como hipótesis central la siguiente: si el Contador Público independiente efectúa exámenes a las

cuentas por pagar en forma satisfactoria tendrá los elementos para emitir una opinión, por lo tanto, permite tener una toma de decisiones, luego entonces a mayor empleo de exámenes a las cuentas por pagar en forma satisfactoria, mayores los elementos para emitir una opinión, así como mayor posibilidad de tener una toma de decisiones objetiva.

Y por lo tanto, como hipótesis nula: si el Contador Público independiente efectúa exámenes a las cuentas por pagar en forma satisfactoria no tiene los elementos para emitir una opinión y por lo tanto, no permite tener una toma de decisiones, luego entonces a menor empleo de exámenes a las cuentas por pagar en forma satisfactoria no hay mayores elementos para emitir una opinión, así como tampoco mayor posibilidad de tener una toma de decisiones objetiva.

Hipótesis que en el desarrollo de la investigación me permite definir como objetivo general el siguiente:

Mostrar la importancia que tiene la auditoría de estados financieros relativa a las cuentas por pagar dentro de las tiendas departamentales; la opinión del Contador Público

independiente relativa a las cuentas por pagar como base para la toma de decisiones; y el objetivo específico, demostrar que la metodología sugerida para la auditoría de las cuentas por pagar, cuenta con los elementos para servir de base a una opinión, así desprendiéndose de los mismos el objeto de estudio, que en este caso es la variable independiente, que son la auditoría de estados financieros, cuentas por pagar y las tiendas departamentales.

Esto se define como un objeto conceptual simple, ya que en la investigación sólo se describen e indican las funciones de la auditoría en una situación, caso que son las tiendas departamentales en donde se describen los procedimientos en las cuentas por pagar y su ingerencia en la toma de decisiones, por lo que se implementaron los métodos inductivo, analítico, sintético y analógico, en tal medida las técnicas de recopilación de datos que se establecieron son:

Elaboración de fichas documentales, fichas de trabajo, estudio del caso (trabajo práctico) técnicas y procedimientos de auditoría, técnicas que se aplicaron acorde a la ubicación temporal: de Septiembre de 1994 a Febrero de 1995, espacial, México, D.F., Universidad Latinoamericana, Biblioteca Central

de la UNAM, ITAM, ITESM, Price Waterhouse México, IMCP y otros, presentando como delimitación teórica, el desarrollo de la investigación se encuentra ubicado en la auditoría de estados financieros, las cuentas por pagar y las tiendas departamentales, en tal medida desarrollaré la metodología sugerida para la auditoría de cuentas por pagar, cuyo objetivo será el de servir como base para la opinión que emite el Contador Público independiente, y por lo tanto, servir para la toma de decisiones; considerando así, que las limitaciones de la investigación son:

El tiempo para el desarrollo de la misma, el acceso limitado a la información requerida de las empresas propuestas para el estudio del caso, falta de recursos económicos, técnicos y materiales.

CAPITULO I

**BASES FUNDAMENTALES PARA LA
AUDITORIA DE ESTADOS
FINANCIEROS**

CAPITULO I. BASES FUNDAMENTALES PARA LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS

El objetivo de este capítulo es mencionar lo más relevante de los aspectos fundamentales a los que se debe apegar el Contador Público independiente, estos son: principios de contabilidad, ya que el apego a estos es determinante para que la información financiera sea razonable, las normas de auditoría, que representan aquellos requerimientos que debe tener y observar el auditor para realizar su trabajo; así como los procedimientos y las técnicas de auditoría que representan los medios para obtener los elementos necesarios para emitir una opinión sobre la razonabilidad de las cifras mostradas en los estados financieros.

A continuación presento los aspectos relativos a los principios de contabilidad generalmente aceptados:

1.1 Principios de contabilidad generalmente aceptados

Los principios de contabilidad representan la base fundamental de la profesión. Como lo establece Paul Grandy

"los principios de contabilidad son producto de la experiencia, el observar la forma en que se conducen los negocios y a la atención que dan el registro de sus operaciones, dentro de nuestro sistema social".(1)

Desde los años de 1932 a 1934 en Nueva York que empezaron a tener una aplicación general hasta nuestros días que siguen cambiando para adaptarse a las condiciones actuales de la sociedad, debido a la experiencia que se adquiere con el paso del tiempo, con el propósito de lograr el desarrollo de la profesión.

Según lo establece el Instituto Mexicano de Contadores Públicos los principios de contabilidad se encuentran divididos en cuatro series, que son:

- 1) Principios contables básicos**
- 2) Principios relativos a estados financieros**
- 3) Principios aplicables a partidas o conceptos específicos**
- 4) Problemas especiales de determinación de resultados**

Para efectos de esta investigación a continuación haré un análisis de la primera, que es la serie A, relativa a los principios contables básicos.

A1. Esquema de la teoría básica de la contabilidad financiera. Establece que hay ciertos conceptos ordenados de acuerdo al nivel jerárquico que guardan entre sí, esto es:

- 1) Principios**
- 2) Reglas particulares**
- 3) Criterio prudencial de aplicación de las reglas particulares**

A continuación señalaré algunos conceptos de principios de contabilidad:

Según lo establece el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, son "conceptos básicos que establecen la delimitación e identificación del ente económico, las bases de cuantificación de sus operaciones y la presentación de la información financiera cuantitativa por medio de los estados financieros".(2)

Eric. L. Kohler señala que son un "cuerpo de doctrinas asociado con la contabilidad que sirve de explicación de las actividades corrientes o actuales y como guía en la selección de convencionalismos o procedimientos".(3)

De las definiciones anteriores, concluyo que los principios de contabilidad, son conceptos básicos de observancia general que permiten registrar las operaciones realizadas por una organización y presentar su información financiera en forma adecuada, y que su validez se apoya en la simplicidad, claridad y generalidad, además de que son producto de la experiencia.

El citado boletín realiza un análisis del concepto de principios de contabilidad, dando origen a lo siguiente:

1. "Los principios de contabilidad que identifican y delimitan al ente económico y a sus aspectos financieros, son: la entidad, la realización y el periodo contable.

2. Los principios de contabilidad que establecen la base para cuantificar las operaciones del ente económico

y su presentación, son: el valor histórico original, el negocio en marcha, y la dualidad económica.

3. El principio que se refiere a la información es el de revelación suficiente.

4. Los principios que abarcan las clasificaciones anteriores como requisitos generales del sistema son: importancia relativa y consistencia".(4)

De este último, consistencia, como ya lo mencioné los principios de contabilidad presentan cambios para adaptarse a la evolución y a los cambios constantes que se suscitan, por ello fue que recientemente la profesión efectuó un cambio al citado principio sustituyéndolo por el de comparabilidad. Cabe mencionar que aún cito el principio de consistencia porque así lo continúa manejando el Boletín A1, aunque posteriormente en el Boletín A7, ya es manejado como comparabilidad, consideré prudente hacer notar el cambio y señalar que este último se refiere a un ámbito de mayor generalidad que la consistencia, esto es, puede haber consistencia, pero no necesariamente habrá comparabilidad.

De los cuatro puntos citados emanan los nueve principios contables básicos que a continuación detallo:

"Entidad.- La actividad económica es realizada por entidades identificables, las que constituyen combinaciones de recursos humanos, recursos naturales y capital, coordinados por una autoridad que toma decisiones encaminadas a la consecución de los fines de la entidad.

A la contabilidad, le interesa identificar la entidad que persigue fines económicos particulares y que es independiente de otras entidades. Para identificar una entidad se utilizan dos criterios:

1) Conjunto de recursos destinados a satisfacer alguna necesidad social con estructura y operación propios y,

2) Centro de decisiones independiente con respecto al logro de fines específicos, es decir, a la satisfacción de una necesidad social. Por tanto, la personalidad de un negocio es

independiente de la de sus accionistas o propietarios y en sus estados financieros sólo deben incluirse los bienes, valores, derechos y obligaciones de este ente económico independiente. La entidad puede ser una persona física, una persona moral o una combinación de varias de ellas.

Realización.- La contabilidad cuantifica en términos monetarios las operaciones que realiza una entidad con otros particulares en la actividad económica y ciertos eventos económicos que la afectan.

Las operaciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica, se consideran por ella realizados cuando:

1) Ha efectuado transacciones con otros entes económicos,

2) Han tenido lugar transformaciones internas que modifican la estructura de recursos o de sus fuentes, o

3) Han ocurrido eventos económicos externos a la entidad o derivados de las operaciones de ésta y cuyo efecto puede cuantificarse razonablemente en términos monetarios.

Periodo contable.- La necesidad de conocer los resultados de operación y la situación financiera de la entidad, que tiene una existencia continua, obliga a dividir su vida en periodos convencionales. Las operaciones y eventos así como sus efectos derivados, susceptibles de ser cuantificados, se identifican con el periodo en que ocurren; por tanto cualquier información contable debe indicar claramente el periodo a que se refiere. En términos generales, los costos y gastos deben identificarse con el ingreso que originaron, independientemente de la fecha en que se paguen.

Valor histórico original.- Las transacciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica se registran según las cantidades de efectivo que se afecten o su equivalente o la estimación razonable que de ellos se

haga al momento en que se consideren realizados contablemente. Estas cifras deberán ser modificadas en el caso de que ocurran eventos posteriores que les hagan perder su significado, aplicando métodos de ajuste en forma sistemática que preserven la imparcialidad y objetividad de la información contable. Si se ajustan las cifras por cambios en el nivel general de precios y se aplican a todos los conceptos susceptibles de ser modificados que integran los estados financieros, se considerará que no ha habido violación de este principio; sin embargo, esta situación debe quedar debidamente aclarada en la información que se produzca.

Negocio en marcha.- La entidad se presume en existencia permanente, salvo especificación en contrario; por lo que las cifras de sus estados financieros representarán valores históricos, o modificaciones de ellos, sistemáticamente obtenidos. Cuando las cifras representen valores estimados de liquidación, esto deberá especificarse claramente y solamente serán aceptables para información general cuando la entidad esté en liquidación.

Dualidad económica.- Esta dualidad se constituye de:

- 1) Los recursos de los que dispone la entidad para la realización de su fines y,
- 2) Las fuentes de dichos recursos, que a su vez, son la especificación de los derechos que sobre los mismos existen, considerados en su conjunto.

Revelación suficiente.- La información contable presentada en los estados financieros debe contener en forma clara y comprensible todo lo necesario para juzgar los resultados de operación y la situación financiera de la entidad.

Importancia relativa.- La información que aparece en los estados financieros debe mostrar los aspectos importantes de la entidad susceptibles de ser cuantificados en términos monetarios. Tanto para efectos de los datos que entran al sistema de información contable como para la información resultante de su operación, se debe equilibrar el detalle

y multiplicidad de los datos con los requisitos de utilidad y finalidad de la información".(5)

Consistencia (comparabilidad).- "Los usos de la información contable requieren que se sigan procedimientos de cuantificación que permanezcan en el tiempo. La información contable debe ser obtenida mediante la aplicación de los mismos principios y reglas particulares de cuantificación para, mediante la comparación de los estados financieros de la entidad, conocer su evolución y, mediante la comparación con estados de otras entidades económicas conocer su posición relativa.

Cuando haya un cambio que afecte la comparabilidad de la información debe ser justificado y es necesario advertirlo claramente en la información que se presenta, indicando el efecto que dicho cambio produce en las cifras contables. Lo mismo se aplica a la agrupación y presentación de la información".(6)

Ahora bien, como lo cité anteriormente el Boletín A1 establece que según la estructura jerárquica, posteriormente a los

principios de contabilidad se encuentran las reglas particulares, las cuales se definen de la siguiente forma:

"Son la especificación individual y concreta de los conceptos que integran los estados financieros. Se dividen en:

1) *Reglas de valuación.* Se refieren a la aplicación de los principios y a la cuantificación de los conceptos específicos de los estados financieros.

2) *Reglas de presentación.* Se refieren al modo particular de incluir adecuadamente cada concepto en los estados financieros".(7)

Siguiendo la estructura jerárquica señalada por el Boletín A1, a continuación presentaré algunos aspectos relativos al criterio prudencial.

Criterio prudencial de aplicación de las reglas particulares

"La operación del sistema de información contable no es automática ni sus principios proporcionan guías que resuelvan

sin duda alguna cualquier dilema que pueda plantear su aplicación.

Por esta relativa incertidumbre es necesario utilizar un juicio profesional para operar el sistema y obtener información que en lo posible se apegue a los requisitos mencionados en este boletín.

Este juicio debe estar temperado por la prudencia al decidir en aquellos casos en que no haya bases para elegir entre las alternativas propuestas, debiéndose optar, entonces, por la que menos optimismo refleje; pero observando en todo momento que la decisión sea equitativa para los usuarios de la información contable".(8)

Resulta indispensable para el auditor tener presente estos conceptos, ya que del pleno dominio de éstos, depende la calidad de su trabajo, al comprobar la razonabilidad de las cifras mostradas en los estados financieros.

Una vez concluido lo referente a los principios de contabilidad, a continuación comentaré sobre las normas de auditoría que

son el segundo aspecto fundamental, que requiere conocer, dominar y aplicar el auditor, para emitir una opinión.

1.2. Normas de auditoría

La auditoría de estados financieros es una actividad profesional que requiere cumplir con ciertos requisitos mínimos de calidad, ya que los usuarios del informe que rinde el auditor, confían en él y lo consideran como base para la toma de decisiones, es por esto que el auditor adquiere una responsabilidad.

La profesión decidió normar el trabajo del auditor. Fue con el propósito de unificar criterios y proporcionar un servicio de alta calidad a los usuarios de su trabajo, así es como surgieron las normas de auditoría, que según el Instituto Mexicano de Contadores Públicos son:

"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".(9)

Para Arthur W. Holmes, las normas de auditoría son "una medida de trabajo, basada en autoridad y consentimiento profesionales reconocidos. Un control de calidad en la ejecución".(10)

Para Osorio Sánchez, las normas de auditoría "son todos aquellos pasos que debe seguir el Contador Público en el desarrollo de su actividad como auditor". (11)

De las definiciones anteriores puedo inferir que las normas de auditoría son las cualidades que el auditor debe poseer y aplicar desde el inicio del trabajo hasta su conclusión. Esto es, cualidades que debe poner en marcha desde que se hace el contacto con el cliente hasta la entrega del informe u opinión o dictamen.

El Boletín 1010 de normas y procedimientos de auditoría clasifica a las normas de auditoría de la siguiente forma:

1) Normas personales

A) Entrenamiento técnico y capacidad profesional

B) Cuidado y diligencia profesionales

C) Independencia

2) Normas de ejecución del trabajo

A) Planificación y supervisión

B) Estudio y evaluación del control interno

C) Obtención de evidencia suficiente y competente

3) Normas de información

A) Aclaración de la relación con estados o información financiera y expresión de opinión

B) Bases de opinión sobre estados financieros

A continuación comentaré lo relativo a las normas personales, las cuales "se refieren a las cualidades que el auditor debe tener para poder asumir, dentro de las exigencias que el carácter profesional de la auditoría impone, un trabajo de este tipo. Dentro de estas normas existen cualidades que el auditor debe tener preadquiridas antes de poder asumir un trabajo profesional de auditoría y cualidades que debe mantener durante el desarrollo de toda su actividad profesional".(12)

A) "Entrenamiento técnico y capacidad profesional"

El trabajo de auditoría, cuya finalidad es la de rendir una opinión profesional independiente, debe ser desempeñado por personas que, teniendo título profesional legalmente expedido y reconocido, tengan entrenamiento técnico adecuado y capacidad profesional como auditores".(13)

Se deberá entender por entrenamiento técnico, a la adquisición de los conocimientos y habilidades necesarias para el buen desarrollo de su trabajo.

El entrenamiento técnico se adquiere estudiando la carrera de Licenciado en Contaduría y obteniendo el título correspondiente.

Sin embargo, la experiencia me ha encaminado a descubrir que la preparación escolar no es suficiente, por lo que resulta indispensable adquirir cierta experiencia práctica; y la manera recomendable de obtenerla, es

trabajando bajo la supervisión de un auditor experimentado; una vez que se ha adquirido la capacidad profesional, es importante no dejarla estancada sino que es indispensable continuar actualizándose con los cambios que se suscitan en la profesión, esto implica estar siempre al día.

La capacidad profesional se deberá entender, como el criterio adquirido por el auditor, o bien, la madurez de juicio para llevar cabo un trabajo satisfactorio.

B) "*Cuidado y diligencia profesionales*"

El auditor está obligado a ejercitar cuidado y diligencia razonables en la realización de su examen y en la preparación de su dictamen o informe".(14)

Entiéndase por cuidado profesional, a la actitud prudente que el auditor debe asumir, en el desarrollo de su trabajo.

La diligencia profesional, se refiere al esmero, capacidad y habilidad que el auditor utiliza con buena fe e integridad. Es

decir, el auditor como cualquier otro profesional no es infalible; sin embargo, debe procurar que al margen de la falibilidad se reduzca al mínimo posible, por lo cual se requiere que su trabajo sea desarrollado con dedicación y honestidad necesaria.

C) "*Independencia*"

El auditor está obligado a mantener una actitud de independencia mental en todos los asuntos relativos a su trabajo profesional".(15)

La independencia mental o de criterio, implica no dejarse influir por circunstancias que rodean a su trabajo, por lo tanto, el auditor debe ser objetivo.

2) "*Normas de ejecución del trabajo*"

Constituyen la especificación particular, por lo menos al mínimo indispensable, de la exigencia del cuidado y diligencia".(16) Estas son:

A) Planeación y supervisión

"El trabajo de auditoría debe ser planeado adecuadamente y, si se emplean ayudantes, éstos deben ser supervisados en forma apropiada".(17)

La planeación constituye la base fundamental para iniciar una auditoría, por lo que es considerada como la primera etapa en la cual se establecen los objetivos de la auditoría y, las técnicas y procedimientos para alcanzarlos en forma eficiente.

En cuanto a la supervisión es importante que los auditores con mayor experiencia estén al pendiente del trabajo que ejecutan los ayudantes, con el propósito de proporcionarles orientación y ayuda sobre las actividades que se les encomiendan y por lo tanto, lograr que cumplan con los objetivos de auditoría previamente establecidos.

B)" Estudio y evaluación del control interno

El auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuados del control interno existente que le sirva de base para determinar el grado de confianza que va a depositar en él; asimismo, que le permita determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría".(18)

Esto es, el control interno representa la base para que el auditor pueda establecer las pruebas a realizar y de esta forma obtener los elementos de juicio para emitir una opinión.

C) Obtención de evidencia suficiente y competente

Con el propósito de obtener los elementos de juicio y en tal medida poder fundamentar su opinión, el auditor, mediante sus procedimientos de auditoría, debe obtener evidencia comprobatoria suficiente y competente.

Al mencionar evidencia suficiente, esto quiere decir que el auditor deberá obtener la cantidad de evidencia necesaria, hasta que pueda tener la certeza de que un hecho es razonablemente correcto. Menciono razonablemente correcto porque sería impráctico y difícil obtener una certeza absoluta.

Al decir que la evidencia debe ser competente, me refiero a los hechos o circunstancias, que según el criterio del auditor y con base en la importancia relativa, obtiene para formarse una opinión, es decir, de nada serviría obtener mucha evidencia de hechos, sin medir la importancia, puesto que no ayudaría a la formulación de una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros auditados.

3) Normas de información

El resultado final del trabajo del auditor es su dictamen o informe. Mediante éste, pone en conocimiento de las personas interesadas los resultados de su trabajo y la opinión que se ha formado a través de su examen. El dictamen o informe del auditor es en lo

que van a depositar los interesados en los estados financieros su confianza, para prestarles fe a las declaraciones que en ellos aparecen sobre la situación financiera y los resultados de operaciones de la empresa. Por último, es principalmente, a través del informe o dictamen, como el público y el cliente se dan cuenta del trabajo del auditor y, en muchos casos, es la única parte, de dicho trabajo que queda a su alcance.

"Esa importancia que el informe o el dictamen tiene para el propio auditor, para su cliente y para los interesados que van a descansar en él, hace necesario que también se establezcan normas que regulen la calidad y requisitos mínimos del informe o dictamen correspondiente. A esas normas las clasificamos como normas de dictamen e información y son las que se exponen a continuación:

A) Aclaración de la relación con estados o información financiera y expresión de opinión

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

B) Bases de opinión sobre estados financieros

El auditor, al opinar sobre estados financieros, debe observar que:

1) Fueron preparados de acuerdo con principios de contabilidad;

2) Dichos principios fueron aplicados sobre bases consistentes;

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

Por lo tanto, en caso de excepciones a lo anterior, el auditor debe mencionar claramente en qué consisten las desviaciones y su efecto cuantificado sobre los estados financieros."(19)

De lo expuesto anteriormente y efectuando un análisis de las normas de auditoría antes citadas, presento una sinopsis de lo más sobresaliente según mi criterio:

1) Todos los trabajos del auditor deben ser realizados con una actitud mental independiente y con la capacidad, experiencia y competencia necesaria, esto es, durante el desarrollo de la auditoría habrá que tener cuidado profesional, dicho cuidado requiere una adecuada dirección, supervisión y revisión crítica del trabajo realizado y de los juicios obtenidos.

2) Para satisfacer los requerimientos y objetivos del trabajo de auditoría, el auditor deberá efectuar una adecuada planeación, determinar las técnicas y procedimientos que debe implementar, esto implica que el auditor deberá estar familiarizado con el ambiente general del cliente, sus sistemas de información, ambiente de control, etc.

3) Es necesario efectuar un estudio y evaluación del control interno para obtener evidencia de qué tan eficiente es, y así determinar qué grado de seguridad,

eficiencia y eficacia tienen, ya que de esto dependen el alcance y oportunidad de las técnicas y procedimientos de auditoría que serán utilizadas.

4) Es fundamental efectuar un examen de los estados financieros en su conjunto y obtener toda la evidencia suficiente y competente, que pueda servir de base para emitir una opinión, sobre la razonabilidad de los mismos.

5) Respecto al informe que emite el auditor, éste debe cumplir con ciertos requisitos, como son:

1) El resultado de la opinión, en caso de que sea emitida y si no, justificar las causas del porqué no se emite una opinión.

2) A quién va dirigido.

3) Los estados financieros a los que se refiere.

4) La fecha de la emisión del dictamen, entre otros.

Todo esto con el propósito de facilitar al usuario del informe o dictamen la comprensión del mismo, ya que como lo mencioné, el informe o dictamen, en ocasiones, es la única parte del trabajo del auditor que queda a su alcance.

En el informe, a menos que se especifique lo contrario, se debe establecer que:

- No existieron restricciones en el alcance de los exámenes realizados para expresar una opinión.

- Los estados financieros fueron preparados conforme a principios de contabilidad generalmente aceptados.

Por lo anteriormente expuesto concluyo que, dado que la auditoría de estados financieros es una actividad profesional, que proporciona confianza sobre la información financiera de la que se opina en el informe o dictamen, el auditor debe cumplir con requisitos mínimos de calidad que garanticen su trabajo, motivo por el cual, tiene que apegarse a las normas de

auditoría establecidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

Además para llevar a cabo este trabajo de calidad, el auditor se auxilia de otros elementos, como son, los procedimientos de auditoría que a continuación se presentan.

1.3 Procedimientos de auditoría

Los procedimientos de auditoría proporcionan los elementos de juicio y de convicción necesarios para que el auditor pueda emitir una opinión de manera objetiva y profesional. El Boletín 5010 de normas y procedimientos de auditoría establece que: "los procedimientos de auditoría son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los estados financieros sujetos a examen, mediante los cuales el contador público obtiene las bases para fundamentar su opinión". (20)

Arthur W. Holmes, C.P.A. señala que son "los actos que se realicen durante el curso de un examen, mediante la aplicación de técnicas apropiadas. Un método o plan de acción

usado para determinar la validez de los principios y de las normas".(21)

Por lo antes expuesto puedo inferir que son los actos o actividades que el auditor realiza durante la ejecución del trabajo, mediante la implementación de técnicas, cuyo objetivo es obtener la evidencia suficiente y competente que proporcione los elementos de juicio para que el auditor esté en condiciones de fundamentar su opinión, sobre la razonabilidad de los estados financieros examinados.

Resulta conveniente destacar que el auditor deberá tener la suficiente capacidad profesional para decidir cuáles son los procedimientos de auditoría que debe aplicar, su alcance y oportunidad de acuerdo con las circunstancias.

En forma general se establece la siguiente clasificación de los procedimientos de auditoría:

1) "*Procedimientos de cumplimiento*

Proporcionan evidencia de que los controles clave existen y de que son observados efectiva y

uniformemente".(22) Se aplican en la auditoría preliminar y/o prefinal fundamentalmente.

"Los procedimientos que pueden utilizarse para obtener evidencia de control incluyen:

- 1) Indagación y manifestación del cliente.
- 2) Observaciones.
- 3) Procedimientos de diagnóstico.
- 4) Actualizaciones de sistemas.
- 5) Pruebas detalladas de transacciones y saldos".(23)

1) *La indagación o manifestación* implica obtener por escrito información importante con el propósito de adquirir un conocimiento de mayor amplitud sobre la entidad; obtener evidencia del funcionamiento de los sistemas implantados y comentarios de los funcionarios o empleados, entre otros.

2) *La observación* implica estar presente en el momento en que se está efectuando una actividad u operación por parte del personal de la entidad.

3) *El procedimiento de diagnóstico* es utilizado para aumentar los conocimientos del auditor en forma general de la entidad; implica llevar a cabo un análisis de la información, con el objeto de determinar áreas de alto riesgo o debilidades en los sistemas implantados por la entidad.

4) Mediante la *actualización de sistemas* se conoce el flujo de datos contables y los métodos que se utilizan, de tal manera que permite conocer los cambios que se hayan presentado.

5) *Prueba detallada de transacciones y saldos a través de:*

- "Inspección de documentos que respaldan las transacciones y otros registros contables". (24) Entre otras.

2) "Procedimientos sustantivos"

Los procedimientos sustantivos proporcionan evidencia directa sobre la validez de las transacciones y

saldos incluidos en los registros contables o estados financieros y por consiguiente, la validez de las aserciones importantes". (25) Estos son aplicados en visita final o de cierre fundamentalmente.

"Los procedimientos sustantivos incluyen:

1) Procedimientos analíticos.

2) Pruebas detalladas".(26)

1) *Los procedimientos analíticos* son utilizados fundamentalmente para examinar y/o comparar información financiera, es decir, se utiliza cierta información seleccionada y es comparada con ejercicios anteriores y/o contra empresas del mismo ramo.

2) *Pruebas detalladas a través de:*

- Inspección de los documentos respaldatorios y otros registros contables.
- Observación física.
- Confirmaciones externas".(27) Entre otras.

Para que el auditor fundamente su opinión resulta indispensable utilizar varias técnicas de aplicación simultánea o sucesiva en el momento oportuno y con la extensión adecuada. Su determinación depende del juicio y experiencia adquirida.

Dichos procedimientos deben proporcionar la evidencia suficiente y competente, por lo que resulta necesario seleccionar los procedimientos adecuados para cada entidad en particular, ya que éstos varían de acuerdo con el riesgo inherente que se determina. Esto es, a mayor riesgo mayores pruebas.

Tomando en cuenta que de los procedimientos de auditoría emanan las técnicas de auditoría, a continuación trataré lo relacionado con éstas.

1.4 Técnicas de auditoría

Las técnicas de auditoría según lo establece el Boletín 5010 de normas y procedimientos de auditoría "son los métodos prácticos de investigación y prueba que el contador

público utiliza para lograr la información y comprobación necesaria para poder emitir una opinión profesional".(28)

Osorio Sánchez establece que son "los recursos particulares de investigación que el auditor usa para obtener información que necesita y así poder comprobar la información que otros le han suministrado o él mismo ha obtenido".(29)

De los conceptos anteriores deduzco que las técnicas de auditoría representan los métodos que sirven para indagar y/o comprobar una operación en particular y como resultado de su aplicación, estar en condiciones de emitir una opinión.

Las técnicas de auditoría según el Boletín 5010 de normas y procedimientos de auditoría son:

- 1) Estudio general.**
- 2) Análisis.**
- 3) Inspección.**
- 4) Confirmación.**
- 5) Investigación.**
- 6) Declaración.**
- 7) Certificación.**

8) Observación.

9) Cálculo.

1) "*Estudio general*. Apreciación sobre la fisonomía o características generales de la empresa, de sus estados financieros y de las partes importantes, significativas o extraordinarias".(30)

Establece el estudio en forma general de la entidad por auditar, determinando su giro, sus principales actividades; lectura a sus estados financieros, poniendo mayor énfasis en aquellos rubros o partidas que, de acuerdo a su importancia relativa tengan mayor significado, en tal medida, ésta debe ser la primer técnica utilizada, ya que proporciona los elementos para la implementación de otras técnicas. Resulta indispensable que el auditor haga uso de su experiencia y juicio profesional para obtener resultados satisfactorios.

2) "*Análisis*. Clasificación y agrupación de los distintos elementos individuales que forman una cuenta o una partida determinada, de tal manera que los grupos constituyan unidades homogéneas y significativas".(31)

" Consiste en desglosar o descomponer un universo determinado en sus partes para su estudio y generalmente se aplica a cuentas o a rubros genéricos de los estados financieros". (32)

El análisis generalmente se aplica a cuentas o rubros de los estados financieros para conocer cómo se encuentran integrados, y puede ser básicamente de dos tipos:

a) *Análisis de saldos*

Consiste en analizar el saldo de una cuenta que tiene movimientos compensatorios, como es el caso de las cuentas de balance.

b) *Análisis de movimientos*

Se aplica en las ocasiones en que no existen compensaciones de partidas, esto es, consiste en efectuar un análisis de cada cargo y abono que forma el movimiento deudor o acreedor de una cuenta; por lo general se aplica en las cuentas de resultados.

3) "*Inspección*. Examen físico de bienes materiales o de documentos con el objeto de cerciorarse de la autenticidad de un activo o de una operación registrada en la contabilidad o presentada en los estados financieros".(33)

Un caso de la aplicación de esta técnica es la que se presenta en la toma física de inventarios, en la cual el auditor toma sus pruebas y las compara contra los registros contables, obteniendo de esta forma, evidencia de la autenticidad del saldo.

4) "*Confirmación*. Obtención de una comunicación escrita de una persona independiente de la empresa examinada, y que se encuentre en posibilidad de conocer la naturaleza y condiciones de la operación y, por lo tanto, de informar de una manera válida sobre ella".(34)

Significa obtener una manifestación de un hecho por parte de un tercero ajeno a la entidad auditada por escrito. Esto representa una forma satisfactoria y eficiente de obtener evidencia ya que se espera que sea imparcial, además de que en

la mayoría de los casos, resulta ser de mayor confiabilidad validar un saldo por ese medio que por medios propios de la entidad, e inclusive minimiza el tiempo empleado en la auditoría. Estas confirmaciones pueden ser de diversas formas:

"Positiva. Se envían datos y se pide que contesten, tanto si están conformes como si no lo están. Se utiliza este tipo de confirmación, preferentemente para el activo.

Negativa. Se envían datos y se pide contestación, sólo si están inconformes. Generalmente se utiliza para confirmar activo.

Indirecta, ciega o en blanco. No envían datos y se solicita información de saldos, movimientos o cualquier otro dato necesario para la auditoría. Generalmente se utiliza para confirmar pasivo a instituciones de crédito.

5) *Investigación.* Obtención de información, datos y comentarios de los funcionarios y empleados de la propia empresa".(35)

Esta técnica por lo regular se emplea durante la ejecución del trabajo, con el propósito de allegarse de elementos de juicio para continuar con el trabajo.

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

7) "**Certificación.** 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.** Presencia física de cómo se realizan ciertas operaciones o hechos".(36)

Un caso típico de la aplicación de esta técnica es la que se presenta en la toma física de inventarios, en donde el auditor observa cómo se lleva a cabo éste.

9) "Cálculo. Verificación matemática de alguna partida.

Hay partidas en la contabilidad que son resultado de cálculos realizados sobre bases predeterminadas; el auditor puede cerciorarse de la corrección matemática de estas partidas mediante el cálculo independiente de las mismas.

Conviene advertir que en la aplicación de la técnica del cálculo, frecuentemente es conveniente seguir un procedimiento diferente al empleado originalmente en la determinación de las partidas".(37)

De esta manera concluyo con las bases fundamentales de la auditoría de estados financieros, que son principios de contabilidad, normas, procedimientos y técnicas de auditoría.

Esto es, los principios de contabilidad generalmente aceptados son la base fundamental de la profesión, ya que son los lineamientos o guías a seguir para la contabilidad, los cuales son producto de la experiencia y precedentes históricos.

Asimismo las normas de auditoría son las cualidades que el auditor debe poseer y dichas cualidades deberán ser aplicadas desde el inicio del trabajo hasta su conclusión.

Los procedimientos de auditoría que representan los actos o actividades que el auditor aplica durante la ejecución del trabajo mediante la implementación de técnicas, cuyo objetivo es proporcionar los elementos de juicio para que el auditor esté en condiciones de fundamentar su opinión sobre los estados financieros examinados.

Finalmente las técnicas de auditoría son los métodos que sirven para indagar y/o comprobar una operación en particular, y en tal medida estar en condiciones de emitir una opinión.

En el siguiente capítulo trataré aspectos relativos a la auditoría de estados financieros.

CAPITULO II

**AUDITORIA DE ESTADOS
FINANCIEROS**

CAPITULO II. AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS

Durante el desarrollo de este capítulo trataré lo relativo al concepto, importancia, objetivos y, finalmente, las etapas que comprende la auditoría de estados financieros: visita de planeación, preliminar, prefinal y final, ya que representan los aspectos fundamentales que el Auditor de estados financieros deberá tomar en cuenta durante el desarrollo de su trabajo.

A continuación comento sobre la definición de auditoría de estados financieros.

2.1 Definición

En vista de que la profesión no ha establecido un concepto formal de lo que es la auditoría de estados financieros, decidí efectuar un análisis del Boletín 1010 que cita a la auditoría, llegando a la siguiente conclusión:

La auditoría es una actividad profesional que requiere de una actividad especializada, un alto nivel de calidad y la aceptación de una responsabilidad pública. Esto

implica el ejercicio de un juicio profesional, sólido y maduro, para juzgar los procedimientos que deben seguirse y estimar los resultados obtenidos.

Además existen otras definiciones que permiten entender a la auditoría de estados financieros, entre las que señalaré las siguientes:

Osorio Sánchez la define como " El examen crítico que realiza un Licenciado en Contaduría o un Contador Público independiente, de los libros y registros de una entidad, basada en técnicas específicas con la finalidad de opinar sobre la razonabilidad de la información financiera".(38)

Eric L. Kohler la define como " Una función independiente de la contabilidad, ejecutar la revisión profesional y las correcciones consiguientes que aseguren la presentación de información financiera de negocios y otros organismos dignos de confianza".(39)

También afirma que " Es una revisión analítica hecha por un contador público, del control interno y registros de contabilidad de una empresa mercantil u otra unidad económica, que precede a la expresión de una opinión acerca de la corrección de los estados financieros".(40)

Montgomery la define como " Un examen sistemático de los libros y registros de un negocio con el fin de determinar o verificar los hechos relativos a sus operaciones financieras y a los resultados de éstas, para informar sobre los mismos".(41)

Holmes establece que la " Auditoría consiste en el examen objetivo de la contabilidad, acompañado de un dictamen competente acerca de la situación financiera y de los resultados de las operaciones de la negociación del cliente".(42)

Con base en las definiciones de auditoría citadas, en la siguiente página mencionaré el concepto de auditoría de estados financieros.

La auditoría de estados financieros es la revisión ordenada, analítica y sistemática, que se efectúa de acuerdo a las normas y procedimientos de auditoría, con el objeto de comprobar si la situación financiera, los resultados de sus operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera, de una entidad determinada, se presentan razonablemente de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados, y cuyo resultado es expresado mediante un informe o dictamen.

Una vez establecida la definición de auditoría de estados financieros, comentaré lo relativo a su importancia.

2.2 Importancia

La auditoría de estados financieros es importante porque proporciona un servicio útil, oportuno, confiable y objetivo para la toma de decisiones a través del informe que emite el auditor, tanto para la administración de la entidad como para el Gobierno (Entidades Gubernamentales), Accionistas, Futuros Inversionistas, los Trabajadores, Acreedores y Proveedores e Instituciones de Crédito, entre otros. Dichos

usuarios utilizan los estados financieros dictaminados a fin de satisfacer algunas de sus diferentes necesidades informativas.

A continuación comentaré brevemente sobre su función como medio de información:

Es útil para la administración de la entidad, ya que con base en el informe que emite el auditor, tendrá la certeza de que la información financiera que su sistema reporta es confiable, y en tal medida tener los elementos para poder determinar si la situación financiera de su entidad es la adecuada de acuerdo a sus expectativas.

Para el gobierno, los estados financieros dictaminados son una fuente de información confiable sobre la situación de una entidad, ya que representa la opinión de un tercero que tiene una obligación profesional, es decir, el gobierno, cuya actividad es la de regular las actividades de la entidad, requiere de cierto tipo de información que le permita determinar cuál es la actividad de la entidad, la forma en que contribuyen al gasto público (determinar políticas fiscales), entre otras.

Con la auditoría de estados financieros los Accionistas comprueban que la situación de la(s) entidad(es) es razonable, y con esta base deliberar si se encuentra en condiciones de expansión, de adquirir alguna (s) otra (s), si es necesario invertir en algún título de crédito, en bienes de capital, o bien, si resulta necesaria una nueva emisión de acciones, obligaciones, solicitar créditos, etc.

Para los futuros inversionistas representa un instrumento para determinar si es conveniente o no invertir en la entidad auditada, ya que estos tendrán la certeza de que las cifras mostradas en los estados financieros son veraces.

A los trabajadores les es útil porque les proporciona confianza sobre el resultado al que llegó la entidad en un periodo determinado, es decir, el trabajador tendrá el conocimiento comprobado si la entidad obtuvo utilidad o pérdida, y por lo tanto, estará en condiciones de hacer exigible la participación de las utilidades que les corresponde, en su caso.

Acreeedores y Proveedores para saber si la entidad auditada está en condiciones de ser sujeto de crédito, y conocer su capacidad de pago, ya que el dictamen proporciona certeza sobre la razonabilidad de las cuentas de las cuales se puede obtener información sobre estos aspectos.

Las Instituciones de Crédito por medio de los estados financieros dictaminados, obtienen información para analizar si la entidad es sujeta de un crédito, cuáles serían sus posibilidades de pago, garantías que ofrece y determinar en qué momento podrán recuperar su inversión.

Además resulta importante para las instituciones de crédito que los estados financieros que se les presentan sean dictaminados, ya que en las condiciones actuales, en que tienen carteras vencidas por montos significativos, requieren la opinión de un tercero para poder confiar que las cifras mostradas en los estados financieros son razonablemente correctas.

Una vez expuesta la importancia de la auditoría de estados financieros comentaré los objetivos que ésta pretende.

2.3 Objetivos

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos señala que "es expresar una opinión profesional independiente, respecto a si dichos estados presentan la situación financiera, los resultados de las operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera de una empresa, de acuerdo con principios de contabilidad".(43)

Es conveniente señalar que antes de que el auditor pueda llegar a ese objetivo, es necesario tomar algunos aspectos en cuenta que resultan fundamentales para estar en condiciones de emitir una opinión objetiva.

Es decir, el auditor tendrá que adquirir la responsabilidad social de obtener los elementos de juicio suficientes y competentes, que le permitan tener la certeza de que las cifras mostradas en los estados financieros son

razonablemente correctas, de acuerdo con principios de contabilidad.

Esto implica que el auditor haya aplicado los procedimientos de auditoría al estudio y evaluación del control interno, y la naturaleza, extensión y oportunidad, que de acuerdo a las circunstancias del ente y, con base en su juicio profesional y experiencia, resulten ser los adecuados para obtener los elementos de juicio necesarios. Es conveniente aclarar que si el auditor por cualquier circunstancia que se pudiera presentar durante el desarrollo de su trabajo, no puede reunir estos elementos de juicio a pesar de haber hecho un examen de acuerdo con las normas de auditoría, no deberá emitir una opinión.

Conforme a lo anterior puedo señalar que la opinión del auditor descansa en:

1)" Los resultados que obtenga del estudio y evaluación del control interno contable".(44)

Sirve de base para determinar el grado de confianza que se va a depositar en él y, por lo tanto, le permita establecer la

naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría, esto es, a mayores riesgos de control mayores pruebas y viceversa, es decir, el estudio y evaluación del control interno representa la base fundamental de la auditoría de estados financieros.

Esto es sencillo de explicar, el auditor dará mayores alcances a sus pruebas cuando el resultado del estudio y evaluación del control interno de la entidad sujeta a examen es deficiente, y cuando el resultado es satisfactorio no serán modificados los alcances previamente establecidos, e inclusive, el auditor puede llegar a la conclusión de que podría en determinado momento disminuir el alcance de sus pruebas o aplicar estas mismas.

2)" La importancia de los saldos o partidas a examinar".(45)

Esto resulta fácil de comprender si se toma en cuenta el principio contable básico denominado "importancia relativa", es decir, el auditor se deberá abocar a examinar aquellos saldos o partidas cuyos montos y naturaleza tengan relevancia en

función al efecto que tienen en los estados financieros en su conjunto.

3) "El riesgo probable de error que puedan contener los estados financieros sujetos a examen".(46)

Probablemente durante la etapa de planeación y/o del estudio y evaluación del control interno, el auditor se pudo percatar que existen áreas débiles de control en donde se pudieran presentar errores, por lo que deberá dar mayor énfasis en la aplicación de sus pruebas en estas áreas.

Por ejemplo, si el auditor durante el estudio y evaluación del control interno del área de cuentas por pagar se pudo percatar que existen fallas de control significativas, y que por lo tanto, esta área es susceptible de tener errores que pueden afectar sustancialmente el resultado de la opinión sobre los estados financieros en su conjunto, tendrá que ampliar el alcance de sus pruebas, de tal manera que le permita obtener los elementos de juicio suficientes y competentes y, por lo tanto, estar en condiciones de emitir una opinión objetiva sobre los estados financieros.

Además, la auditoría de estados financieros no se debe considerar como limitativa a expresar una opinión, por lo que considero que existen otros objetivos de importancia, como son:

Llevar a cabo un resumen escrito como resultado de la auditoría practicada a visita preliminar, en donde se plasmen las observaciones y recomendaciones que posteriormente serán presentadas a la administración de la entidad, con el propósito de mejorar el control interno así como lograr la eficiencia administrativa. Con la intención de que a la visita final sean corregidas las posibles desviaciones existentes, y el trabajo pueda ser llevado a cabo con mayor fluidez, así también debe al término de la visita final, formular la carta de sugerencias a la administración con los asuntos sobresalientes a los que, a criterio del auditor, la dirección debe dedicar mayor atención.

En sí, la auditoría no debe ser limitativa a los acontecimientos que se presentaron en el pasado, sino que se debe abocar a fungir como una guía para la administración relativa a asuntos en el futuro en cuanto a aspectos financieros

y en general a la dirección de un negocio; esto es, los lectores de los estados financieros al ver que éstos son dictaminados por un tercero, pueden confiar en que las cifras mostradas en los mismos son razonablemente correctas y por lo tanto, pueden utilizarlo como base para sus múltiples necesidades.

Una vez comentado lo referente a los objetivos que pretende la auditoría de estados financieros, desarrollaré las etapas que la comprenden.

2.4 Etapas

Uno de los elementos esenciales en la actividad del auditor, es establecer, en forma eficiente, un programa apropiado de las actividades que llevará a cabo, esto implica que tenga que dividir el trabajo que realizará en las siguientes etapas:

- 1) Visita de planeación.**
- 2) Visita preliminar.**
- 3) Visita prefinal.**
- 4) Visita final.**

2.4.1 Visita de Planeación

La auditoría al igual que cualquier otra actividad requiere de una planeación adecuada para que se cumpla así con las expectativas del cliente y del auditor.

Osorio Sánchez considera que "la planeación es la primera fase del proceso de la auditoría y, consiste en decidir anticipadamente los procedimientos que se van a emplear, la extensión que se le dará a las pruebas, la oportunidad de su aplicación y los papeles de trabajo que utilizarán, así como la asignación del personal que deberá realizar el trabajo".(47)

El Boletín 3040 de normas y procedimientos de auditoría establece que " para planear adecuadamente el trabajo de auditoría el auditor debe conocer:

A) Los objetivos, condiciones y limitaciones del trabajo concreto que se va a realizar.

B) Las características particulares de la empresa cuya información financiera se examina, incluyendo dentro de este concepto las características de operación, sus

condiciones jurídicas y el sistema de control interno existente".(48)

En virtud de que los entes no son iguales uno del otro, poseen diferente organización y estrategia de administración, difieren sus sistemas de información y medios de control, y pueden tener distintos riesgos, el enfoque de planeación de la auditoría debe ser adaptado a las circunstancias, necesidades y expectativas de cada entidad. Para esto el auditor deberá conocer las características generales de la entidad, sus estados financieros, llevar a cabo recorridos por las instalaciones, conocer sus políticas, determinar si existen partidas extraordinarias y, en general, cualquier otro aspecto sobresaliente.

Ahora citaré los cinco aspectos fundamentales que según mi criterio deben ser tomados en cuenta durante el periodo de planeación, y son los siguientes:

- 1) "El sistema de control interno constituye el elemento más importante sobre el que descansa la planeación de la auditoría.**

2) La planeación implica prever cuáles procedimientos de auditoría van a emplearse, la extensión y oportunidad en que van a ser utilizados y el personal que debe intervenir en el trabajo".(49)

3) " La planeación de la auditoría no puede tener un carácter rígido".(50)

Es decir, debe ser revisado continuamente y, de ser necesario, modificarla, por lo que debe tener un cierto grado de flexibilidad.

4) "La planeación no debe entenderse únicamente como una etapa inicial anterior a la ejecución del trabajo, sino que ésta debe continuar a través de todo el desarrollo de la auditoría".(51)

Esto es, porque durante el transcurso de la auditoría podrían presentarse situaciones extraordinarias e imprevistas que no pudieron ser tomadas en cuenta durante el periodo de la planeación.

5) " El resultado de planeación de la auditoría se refleja finalmente en un programa de trabajo".(52)

Dicho programa debe contener, según mi criterio, cuando menos los siguientes aspectos fundamentales:

- A) El nombre del rubro a examinar**
- B) Los riesgos inherentes de control y detección (alto, medio o bajo)**
- C) Las partidas que se van a revisar**
- D) Los procedimientos a utilizar**
- E) El tiempo para su revisión**

2.4.2 Visita Preliminar

Se aboca fundamentalmente al estudio y evaluación del control interno, con el objeto de obtener una base para determinar el grado de confianza que va a depositar en él, para poder determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de la auditoría.

El trabajo del auditor en esta visita consiste generalmente en:

A) Evaluar los procedimientos seguidos por la entidad para los controles.

B) Aplicación de pruebas de cumplimiento.

C) Elaborar y emitir un informe del control interno existente en donde se plasmen las observaciones y recomendaciones con el objeto de mejorar el control interno.

D) Efectuar las modificaciones a la planeación en caso de ser necesario.

2.4.3 Visita Prefinal

En ocasiones el cliente desea conocer el resultado de la auditoría inmediatamente después del cierre del ejercicio y por lo tanto, requiere que la auditoría sea concluida lo antes posible; en tal medida, el auditor deberá evaluar si resulta

conveniente aplicar procedimientos que normalmente son aplicados a visita final.

Esta evaluación deberá contemplar si los sistemas del cliente son suficientemente efectivos, ya que algunas entidades no poseen sistemas de información eficiente, por lo que no sería prudente efectuar una visita profinal. Esta se efectúa por lo regular, uno o dos meses antes del cierre del ejercicio.

En conclusión, este tipo de visitas deberá llevarse a cabo en aquellas entidades que cuenten con un sistema de información eficiente, por lo que en ocasiones no es aplicable en entidades pequeñas.

2.4.4 Visita Final

Esta visita se realiza después del cierre del ejercicio, y consiste fundamentalmente en la validación de saldos, esto implica la utilización de procedimientos sustantivos, entre los cuales destacan:

1) " Una breve revisión de la información obtenida durante la planeación para detectar los cambios que pudieron haber ocurrido desde la visita de planeación a la fecha en que se está llevando a cabo la visita final.

2) Exámenes para validar los saldos de las cuentas al cierre del periodo; ello puede incluir procedimientos de corte, confirmación de saldos, cartas de presentación, observación de inventario físico y procedimientos analíticos".(53)

3) "Trabajo sobre hechos posteriores.

4) Revisión de los estados financieros en su conjunto para verificar su razonabilidad y asegurarse de que la presentación es adecuada.

5) Preparación y emisión de otro informe de control interno o un informe sobre otros temas que descemos señalar a la gerencia".(54)

Y es al término de esta visita que se ha obtenido la evidencia suficiente y competente para emitir el informe o dictamen.

De esta manera concluyo con lo referente a la auditoría de estados financieros y, por último, a continuación mencionaré los aspectos más sobresalientes del capítulo. La auditoría de estados financieros es la revisión ordenada, analítica y sistemática, que se efectúa de acuerdo a las normas y procedimientos de auditoría, con el objeto de comprobar si se presentan razonablemente la situación financiera, los resultados de sus operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera, de una entidad determinada, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados, y cuyo resultado es expresado mediante un informe o dictamen.

Además, su importancia radica en que proporciona un servicio útil, oportuno, confiable y objetivo a la administración de la entidad y a terceras personas interesadas en el dictamen o informe que emite el auditor.

Los objetivos que pretende son: expresar una opinión profesional independiente, respecto a si los estados financieros presentan razonablemente la situación financiera, los resultados de las operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera de una entidad, de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados; presentar una carta de sugerencias y servir como orientación a la administración, entre otros interesados.

Las etapas que la comprenden son: visita de planeación, preliminar, prefinal y final.

La auditoría de estados financieros es una profesión que le incumbe exclusivamente al Contador Público o al Licenciado en Contaduría.

Una vez comentado lo referente a la auditoría de estados financieros, en el siguiente capítulo trataré aspectos relativos a las cuentas por pagar.

CAPITULO III
CUENTAS POR PAGAR

CAPITULO III. CUENTAS POR PAGAR

Durante el desarrollo de este capítulo trataré los aspectos relativos a las generalidades de las cuentas por pagar, definición, características, clasificación, control interno, objetivos y procedimientos, ya que representan los aspectos fundamentales que el auditor de estados financieros deberá tomar en cuenta durante la revisión de ese rubro.

3.1 Generalidades

Las cuentas por pagar representan una de las mayores e importantes fuentes de financiamiento para las entidades, ya que se adquieren mercancías, materias primas y/o servicios, sin la necesidad de hacer un desembolso de efectivo en el presente estableciendo el compromiso de hacerlo en el futuro.

Esto implica que la entidad sujeta de crédito podrá continuar con sus funciones haciendo uso del periodo de pago que los proveedores, acreedores, e instituciones de crédito, entre otros, otorgan.

Por ello es que en la mayoría de las entidades, estos rubros ocupan un lugar importante y/o significativo dentro de sus estados financieros, motivo por el cual el auditor debe estar consciente de la importancia que tiene el revisar este rubro.

Para efectuar una revisión sobre las cuentas por pagar de una entidad determinada, el auditor necesariamente deberá conocer los siguientes aspectos fundamentales:

- A) Los principales tipos de operación de compra
- B) Su magnitud en términos monetarios de cada tipo de cuenta por pagar
- C) Las cuentas contables que son afectadas para las operaciones

A) Los principales tipos de operación de compra

Esto es, identificar el motivo de la compra, si es para materias primas, mercancías, activo fijo, etc.

B) Su magnitud en términos monetarios de cada tipo de cuentas por pagar

De esta manera el auditor podrá identificar aquellas partidas a las que deberá poner mayor énfasis, de acuerdo a su importancia relativa, es decir, cuando el auditor intenta validar el control interno de las cuentas por pagar, por lo regular hace lo posible por cubrir un mayor porcentaje de las operaciones registradas vía examen documental (compulsa de egresos), o mediante las pruebas de saldo (visita final), mediante la implementación de las confirmaciones, pagos posteriores y/o examen documental, pasivo no registrado, declaraciones, revisión de la correcta valuación de deudas contraídas en moneda extranjera, verificación de cálculos y pruebas globales, entre otros, estará en condiciones de obtener los elementos de juicio suficientes y competentes para expresar una opinión.

C) Las cuentas contables que son afectadas para las operaciones

Con el propósito de identificar y validar la forma de su contabilización y determinar si lo hacen en forma razonablemente correcta.

Adicionalmente, deberá conocer quién, cómo, por qué se efectúan las compras a crédito, quién(es) tiene(n) la facultad para hacer los pedidos; cómo es que se determinan las necesidades de mercancías, materias primas, servicios, activos fijos, etc., los controles internos existentes, y los métodos y procedimientos utilizados para procesar y registrar las operaciones de la compra.

Del quién y por qué, por lo regular en las entidades la mayoría de las compras por mercancía, materias primas, servicios, activo fijo, etc. se canalizan a través de un departamento de compras, el cual, adicionalmente, tiene las funciones de su control, es decir, se refiere fundamentalmente a la(s) persona(s) encargada(s) de hacer las adquisiciones.

Del cómo, para identificar si el procedimiento de la compra cumple con los requisitos mínimos de control que deben ser utilizados, es decir; orden de compra, pedido, autorización, cotizaciones, entre otros.

Del por qué, ya que resulta indispensable para el auditor, determinar, si el motivo de la compra es razonable, conforme al giro y necesidades de la entidad.

Una vez expuesto lo relativo a los aspectos generales de las cuentas por pagar comentaré la definición.

3.2 Definición

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, en su Boletín A-11 las define como "el conjunto o segmento, cuantificable, de las obligaciones presentes de una entidad particular, virtualmente ineludible, de transferir efectivo, bienes o servicios en el futuro a otras entidades, como consecuencia de transacciones o eventos pasados".(55)

Adicionalmente, el citado boletín hace un análisis de este concepto.

A) Conjunto o segmento cuantificable

El concepto se refiere tanto al pasivo total, como a cualquier partida individual o a determinado conjunto de partidas.

Los pasivos se consideran cuantificables cuando son identificables separadamente del resto de las obligaciones y poseen el atributo de ser medibles en unidades monetarias en un grado suficientemente cuantificable.

B) De las obligaciones presentes de transferir efectivo, bienes o servicios en el futuro

Todo pasivo representa una obligación en el presente de transferir recursos o prestar servicios en el futuro a otra entidad.

Dicha transferencia puede estar condicionada al vencimiento de un plazo, a la ocurrencia de un evento determinado o a la simple solicitud de cumplimiento por parte del beneficiario.

C) De una entidad particular

Los pasivos de una entidad se cuantifican, reconocen y clasifican de manera independiente con respecto a otras entidades económicas.

D) Virtualmente ineludibles

Existe un alto grado de posibilidad, no certeza absoluta, de que se tenga que dar cumplimiento a la obligación.

E) Consecuencia de transacciones pasadas

El evento que da lugar al surgimiento de la obligación por parte de la empresa ocurrió en el pasado. El pasivo no surge por transacciones que ocurrirán en el futuro".(56) ,

Una vez comentado lo relativo a la definición de cuentas por pagar, a continuación citaré sus características fundamentales.

3.3 Características

Las cuentas por pagar representan deudas contraídas por la entidad básicamente por las siguientes causas:

A) Por la adquisición de bienes de capital, como la compra de un terreno, edificio, maquinaria y equipo, equipo de transporte, entre otros.

B) Por el cobro anticipado de importes tomados a cuenta de las futuras ventas de mercancías o prestación de servicios.

C) Por la utilización de servicios profesionales, como es el caso del prestado por los asesores financieros, abogados, auditores externos, etc.

D) Aquellos provenientes de las obligaciones laborales establecidas con los empleados de la compañía, como son: sueldos, comisiones, regalías, gratificaciones, etc.

E) Préstamos provenientes de instituciones de crédito.

F) Préstamos provenientes de compañías afiliadas y de particulares.

Una vez comentado lo relativo a las características de las cuentas por pagar comentaré lo referente a su clasificación.

3.4 Clasificación

Se clasifica de acuerdo con la fecha de vencimiento o de liquidación, ya sea a corto o a largo plazo.

La base fundamental para esta clasificación es el tiempo, ya que aquellos pasivos que hayan sido pactados a menos de un año, o menores al ciclo de operaciones de la entidad se considerarán como pasivos a corto plazo. Por el contrario cuando la deuda contraída supera el periodo de un año o al ciclo normal de las operaciones serán considerados como pasivos a largo plazo.

Adicionalmente la parte del pasivo a largo plazo que por el transcurso del tiempo no supere el plazo de un año, ni el ciclo

normal de las operaciones en su caso, deberá ser clasificado como un pasivo a corto plazo.

"Aquellos adeudos cuyo vencimiento no esté sujeto al control de la empresa, se clasifican comúnmente como pasivo a corto plazo".(57)

De esta manera concluyo con la clasificación de las cuentas por pagar, para continuar con lo relativo al control interno.

3.5 Control interno

Resulta importante para el auditor poder comprender, evaluar y obtener evidencia sobre la eficiencia de los controles implantados por la entidad, ya que de éste depende la naturaleza, alcance y oportunidad que se dará a los procedimientos de auditoría.

Es indiscutible que para poder evaluar el control interno de una entidad determinada, el auditor deberá tener conocimiento de la empresa, esto es, conocer las características particulares de la entidad y específicamente la importancia

relativa del importe de las cuentas por pagar; así como las características de las fuentes de abastecimiento de los bienes, esto es, número de proveedor, tipo del bien y/o servicio, las políticas y procedimientos para la compra de los bienes, la segregación de funciones existentes, entre otras.

El Boletín 5170 de normas y procedimientos de auditoría establece que mediante el estudio y evaluación del control interno del pasivo deben considerarse los siguientes controles internos clave en cuanto a:

A) "Segregación adecuada de las funciones de autorización, compra, recepción, enajenación, verificación de documentación, registro y pago".(58)

Con el propósito de que un mismo individuo no intervenga en más de una fase de la operación, ya que los errores y/u omisiones tienen mayor probabilidad de ser detectados, si las funciones de un individuo (o grupo de individuos) requiere del conocimiento (o la revisión) del trabajo de otro(s).

ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA

B) "Autorización a diferentes niveles para contraer pasivos y garantizarlos".(59)

Es decir, todas las solicitudes de bienes y servicios deben ser aprobadas por personal autorizado, ya que de no ser así, se corre el riesgo de comprar en condiciones desfavorables a proveedores no autorizados.

C) "Uso y control efectivo de órdenes de compra y notas de recepción prenumeradas para todo gasto y compra".(60)

Es decir, los pedidos para la adquisición de bienes se basan en solicitudes válidas y debidamente aprobadas "según el punto anterior" y son ejecutadas correctamente en cuanto a precio, cantidad, calidad y proveedor; ya que de no ser así se corre el riesgo de hacer un pago en exceso del precio óptimo, cantidades inadecuadas o superiores a las necesarias, la calidad de los bienes adquiridos es deficiente o bien no cumple con las expectativas del motivo de la compra.

D) "Revisión de facturas, precio y cálculo y cotejo contra las órdenes de compra y notas de recepción".(61)

Es decir, las facturas procesadas para su pago corresponden a bienes y/o servicios recibidos y son correctos en lo que se refiere a condiciones, cantidad, precio, cálculo, además de que cumplen con los requisitos fiscales. De no ser así, se corre el riesgo de hacer el pago de bienes no recibidos y/o pagos basados en condiciones incorrectas, o bien que sean gastos no deducibles.

E) "Determinación del monto de los pasivos por concepto de impuestos".(62)

Esto es, con el propósito de identificar la parte correspondiente al impuesto al valor agregado e impuesto especial sobre producción y servicios fundamentalmente, si se presentará el caso, ya que se podría omitir el pago del impuesto, o bien hacerlos pasar como el monto original de la inversión.

Adicionalmente a éstos, creo prudente citar otros puntos de control que dada su importancia deben ser considerados, como son:

F) Las pólizas cheque deben ser preparadas basándose en adecuada documentación soporte y debidamente aprobadas, se deben cotejar contra los datos que se encuentran en la documentación soporte, se debe conciliar el cheque con el sello de pagado. Si no se toman estas acciones, existe el riesgo de hacer un pago incorrecto o duplicado, alteraciones en los cheques, así como el pago de bienes o servicios no recibidos.

G) Los asientos contables referentes a las cuentas por pagar, cuentas de activo y de gastos, se contabilizan y clasifican adecuadamente, de tal manera que los saldos de las cuentas afectadas por la adquisición de mercancías, o cualquier otro bien, que genere una cuenta por pagar sean razonables.

Una vez comentado lo referente al control interno de las cuentas por pagar daré inicio con lo relativo a los objetivos de auditoría de las cuentas por pagar.

3.6 Objetivos de auditoría

Los objetivos son los requisitos mínimos que el auditor después de haber hecho su trabajo de acuerdo con las normas de auditoría debió haber observado, ya que de no haber cumplido con los objetivos que a continuación presentaré, podría decir que no obtuvo los elementos de juicio suficientes y competentes para poder fundamentar su opinión con respecto a las cuentas por pagar:

A) Comprobar que todos los pasivos que muestra el balance general son reales y representan obligaciones de la entidad por artículos recibidos, vendidos o servicios prestados, etc., a la fecha del mismo.

B) Verificar que se incluyan todos los pasivos a cargo de la entidad por los importes que se adeuden a la fecha del balance general.

C) Comprobar que los pasivos no están garantizados por gravámenes sobre activos u otras garantías colaterales, a menos de que así esté indicado.

D) Comprobar que los pasivos están adecuadamente clasificados, descritos y revelados en los estados financieros, incluyendo sus notas, de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados".(63)

E) Comprobar la correcta valuación de los pasivos en moneda extranjera.

De esta manera concluyo con lo relativo a los objetivos de auditoría, para dar inicio con los procedimientos a utilizar para validar las cuentas por pagar.

3.7 Procedimientos

Como lo cité en el capítulo anterior, el auditor utiliza dos tipos de procedimientos, de cumplimiento y sustantivos, los primeros proporcionan evidencia de que los controles clave existen y de que son observados efectiva y uniformemente, los

segundos proporcionan evidencia directa sobre la validez de las transacciones y saldos incluidos en los estados financieros.

En forma particular los procedimientos sugeridos para la validación de las cuentas por pagar son los siguientes:

1) *Procedimientos de cumplimiento*

Son todos aquellos utilizados para poder obtener los elementos de juicio suficientes y competentes sobre el control interno; esto implica hacer el estudio y evaluación del control interno, así como utilizar una de las pruebas de cumplimiento más utilizadas que es la compulsión de egresos, la cual consiste en realizar una prueba de todas las erogaciones hechas por la entidad en un periodo determinado, por lo regular para esta prueba son utilizadas las pólizas cheque que se expidieron desde el inicio del periodo auditado hasta la fecha de la visita final, pero como esta prueba es hecha a visita preliminar se hace una extrapolación.

La extrapolación para efectos de la auditoría de estados financieros, significa obtener una muestra de un universo considerando los intervalos de tiempo existentes entre el inicio

del ejercicio, la fecha de la visita preliminar y la fecha del cierre del ejercicio; como es sabido la auditoría de estados financieros se efectúa con el propósito de externar una opinión sobre la razonabilidad de las cifras mostradas en los estados financieros, sobre un periodo contable (un año), motivo por el cual se hace la extrapolación, ya que ésta permite determinar la muestra que se obtendrá del universo, por el periodo existente entre la visita preliminar y el cierre del ejercicio.

Por ejemplo, si la entidad auditada hasta la fecha de la visita preliminar (octubre) expidió 1000 cheques, es de imaginarse que por los meses restantes se expedirán 200 en promedio por lo tanto el universo para tomar la muestra es de 1200. De tal manera que el auditor pudo evaluar el total de los cheques expedidos en el ejercicio.

En los casos en que los cheques seleccionados mediante la muestra aún no hayan sido expedidos a la visita preliminar, serán revisados en la final.

Cabe mencionar que el auditor no revisa todas las pólizas cheque, ya que como lo mencioné anteriormente resultaría impráctico e incostruable, por lo que el auditor hace uso de una

de las herramientas llamada muestreo estadístico; la cual consiste en que de un determinado universo de pólizas cheque (total desde el inicio del ejercicio hasta el cierre del ejercicio) se obtiene una muestra, sobre la cual se desarrollará el trabajo de revisión, y consiste básicamente en determinar si los gastos son propios de la entidad, cumplen con requisitos fiscales, existe pedido, autorización por funcionario de nivel jerárquico adecuado, se hicieron cotizaciones, adecuado registro contable, entre otros, es decir, que se tenga toda la documentación necesaria para poder soportar el gasto hecho.

Mediante esta prueba el auditor podrá determinar, de acuerdo a los resultados obtenidos, si es necesario o no ampliar los alcances en pruebas que serán llevados a cabo a visita final.

2) Procedimientos sustantivos

Los principales procedimientos a utilizar en este caso son los siguientes:

- A) Confirmación**
- B) Pagos posteriores**
- C) Examen documental**

D) Pasivo no registrado

E) Declaraciones

**F) Revisión de la correcta valuación de deudas
contraídas en moneda extranjera**

G) Verificación de cálculos y pruebas globales

A) *Confirmación*

La confirmación de saldos es un procedimiento de auditoría que representa evidencia sobre la existencia e integridad de las cuentas por pagar.

La fecha en que se haga la confirmación depende de qué tan eficiente es el control interno de la entidad, ya que de ser efectivo la circularización se podrá hacer con fecha de visita preliminar, por lo contrario si el control interno no es eficiente, la fecha de la confirmación deberá ser sobre saldos al cierre del ejercicio.

Se deben seleccionar a los proveedores, acreedores, afiliadas, abogados, etc., con base en su importancia relativa y con aquellos con los que normalmente se tienen operaciones,

independientemente si a la fecha de la confirmación tiene o no saldo.

Se debe hacer un primer envío, y un segundo envío por aquellos proveedores, acreedores, afiliadas, abogados, etc., que no contestaron a la primer solicitud.

Por los pasivos circularizados y que si contestaron, se debe hacer el cotejo, y en caso de haber diferencias, aclararlas mediante la solicitud de mayor información al proveedor, acreedor, afiliada, abogado, etc.

B) Pagos posteriores

El Boletín 5170 de normas y procedimientos de auditoría señala que los pagos posteriores consisten en el "examen documental de los pasivos pagados con posterioridad a la fecha del balance.

Con el objeto de asegurarse de la existencia y autenticidad de los pasivos, así como de la posibilidad de descubrir operaciones registradas en el ejercicio siguiente y que afecten al ejercicio que se esta revisando".(64)

Para esto se seleccionan los pagos posteriores a la fecha de cierre del ejercicio con base en su importancia relativa, es decir, aquellos saldos de proveedores, acreedores, afiliadas, abogados, etc., que resulten ser más importantes en cuanto a monto.

Por los seleccionados, verificar que los pagos efectuados por bienes o servicios entregados antes de la fecha de cierre, estén registrados correctamente.

Además es importante señalar que esta prueba se deberá efectuar hasta la fecha en que el auditor emite su opinión, ya que durante el lapso de tiempo existente entre la fecha del cierre del ejercicio y la fecha de la opinión, podrían haber acontecimientos sustanciales que podrían influir en la opinión.

C) Examen documental

El Boletín 5170 de normas y procedimientos de auditoría señala que el examen documental consiste en la "inspección de la documentación que comprueba las obligaciones y deudas contraídas".(65)

Este procedimiento es utilizado cuando el auditor no recibió contestación de sus confirmaciones, ni tampoco se presentaron pagos posteriores y, por lo tanto, no ha obtenido los elementos de juicio suficientes y competentes, por lo que se ve obligado a llevar a cabo el examen de la documentación original que comprueba la existencia y veracidad al cierre del ejercicio.

Para su revisión, al igual que en los pagos posteriores se hace con base en su importancia relativa y consiste básicamente en hacer un cotejo con: información de recepción, orden de compra, factura del proveedor.

D) Pasivo no registrado

Consiste en hacer un examen de las operaciones registradas de la fecha del cierre del ejercicio a la fecha en que se emite la opinión, de documentación pendiente de registro, como son: "actas de asamblea de accionistas, de consejo de administración, comités especiales, escrituras, contratos, etc. y revisión de la evidencia localizada con funcionarios y directores.

Esta investigación se hace con miras a detectar cualquier operación, acuerdo o decisión que pueda resultar en algún pasivo, limitación, contingencia o compromiso para la empresa y que debiera afectar los estados financieros".(66)

E) Declaraciones

Hay que tener la certeza de que en la carta declaratoria que elabora la administración de la compañía, se indiquen los aspectos relativos a los pasivos.

F) Revisión de la correcta valuación de deudas contraídas en moneda extranjera

Este procedimiento consiste en verificar que las deudas contraídas en moneda extranjera se encuentren valuadas al tipo de cambio al cual, al cierre del ejercicio se liquidaría la operación.

G) Verificación de cálculos y pruebas globales

El Boletín de normas y procedimientos de auditoría señala que consiste en la "revisión de las bases para el registro

de los pasivos acumulados y de su cálculo y estimación del saldo probable de una cuenta en base a la información conocida".(67)

Para concluir con los aspectos relativos a las generalidades, definición, características, clasificación, control interno, objetivos y procedimientos, de las cuentas por pagar, a continuación comentaré lo más relevante:

Las cuentas por pagar representan una de las mayores e importantes fuentes de financiamiento para las entidades, es decir, se podrán adquirir mercancías, materias primas, y/o servicios, sin la necesidad de hacer un desembolso de efectivo en el presente, con el compromiso de hacerlo en un futuro. Por lo tanto, el auditor está consciente de la importancia que tiene revisar este rubro, y para esta revisión debe conocer tres aspectos fundamentales: los principales tipos de operación de compra, su magnitud en términos monetarios y las cuentas contables que se afectan.

Las cuentas por pagar se definen como el conjunto o segmento, cuantificable, de las obligaciones presentes de

una entidad particular, virtualmente ineludible, de transferir efectivo, bienes o servicios en el futuro a otras entidades, como consecuencia de transacciones o eventos pasados.

Sus características fundamentales son que las cuentas por pagar representan deudas contraídas por la entidad, por la adquisición de bienes de capital, por el cobro anticipado tomado a cuenta de futuras ventas, por la utilización de servicios profesionales, por los provenientes de obligaciones laborales, préstamos provenientes de instituciones de crédito, préstamos provenientes de compañías afiliadas y de particulares.

Adicionalmente, la clasificación del pasivo es de acuerdo con la fecha de vencimiento o liquidación, en pasivo a corto plazo y pasivo a largo plazo.

Así como el control interno, que resulta importante para el auditor poder comprender, evaluar y obtener evidencia sobre la eficiencia de los controles implantados por la entidad, ya que de éste depende la

naturaleza, alcance y oportunidad que se dará a los procedimientos de auditoría.

Asimismo, los objetivos de auditoría que son los requisitos mínimos que el auditor después de haber hecho su trabajo de acuerdo con las normas y procedimientos de auditoría debió haber observado, para poder obtener los elementos de juicio suficientes y competentes para fundamentar su opinión.

Finalmente, los procedimientos de auditoría que son aplicados a las cuentas por pagar, esto es, procedimientos de cumplimiento que proporcionan evidencia de que los controles clave existen y de que son observados efectiva y uniformemente; y los sustantivos proporcionan evidencia directa sobre la validez de las transacciones y saldos incluidos en los estados financieros.

El procedimiento fundamental de cumplimiento es la compulsión de egresos; los procedimientos básicos sustantivos son: confirmación, pagos posteriores, examen documental, pasivo no registrado,

declaraciones, revisión de la correcta valuación de deudas contraídas en moneda extranjera, y verificación de cálculos y pruebas globales.

Comentado lo referente a las cuentas por pagar, en el siguiente capítulo trataré la metodología sugerida para la auditoría de las cuentas por pagar (caso práctico).

CAPITULO IV

METODOLOGIA SUGERIDA PARA LA AUDITORIA DE LAS CUENTAS POR PAGAR (CASO PRACTICO)

CAPITULO IV. METODOLOGIA SUGERIDA PARA LA AUDITORIA DE LAS CUENTAS POR PAGAR (CASO PRACTICO)

Durante el desarrollo de este capítulo trataré de concentrar todo lo escrito en los anteriores, ya que es en éste, en el que se desarrolla en forma práctica una auditoría de estados financieros del área de cuentas por pagar de las tiendas departamentales.

Partiré del estudio y evaluación del control interno de las cuentas por pagar, el cual se desarrolla con base en una planeación, mediante dicho estudio validaré los procedimientos seguidos por la Compañía para el control de las cuentas por pagar, del resultado de esta evaluación dependerá el trabajo que se tendrá que realizar en visita final.

En el caso en que el estudio y evaluación del control interno sea satisfactorio, las pruebas a visita final se mantendrán conforme a lo planeado, en caso de que el resultado sea insatisfactorio, la planeación tendrá que ser modificada, ampliando los alcances previamente establecidos para visita final.

**Como prueba de procedimientos desarrollaré una
compulsa de egresos por mercancías para la venta y consumos
internos, para validar el control interno existente de los pagos
efectuados a proveedores, y en la visita final haré la prueba de
pasivo no registrado conjuntamente con el corte de
operaciones, con la finalidad de asegurarme de que no existan
pasivos pendientes de registro, es decir, que no existan pasivos
que afecten al ejercicio auditado y por lo tanto, a la opinión.**

**También llevaré a cabo la revisión de los pagos
posteriores y/o examen documental.**

**Adicionalmente circularizaré los saldos de proveedores
para asegurarme de su razonabilidad.**

**Cabe mencionar que para efectos de presentación y
facilidad para el manejo de los papeles de trabajo, se parte de
la cédula sumaria, posteriormente el estudio y evaluación del
control interno, pruebas de visita final, pruebas de visita
preliminar y finalmente las confirmaciones recibidas.**

**Es importante mencionar que la auditoría de estados
financieros, en la mayoría de las veces es realizada por un**

grupo de profesionales, por tal motivo, durante el desarrollo del presente capítulo, a diferencia de los anteriores, me expresaré en primera persona del plural.

COMPANIA X, S.A. DE C.V. CUENTAS POR PAGAR SUMARIA									
CREDITO DE CUENTA	CONCEPTO	BALANCE AL		AJUSTES		ASIENTOS DE RECLASIFICACION	SALDO FINAL AL 31-DIC-94	VARIACION EN IMPORTE	
		31-12-93	31-12-94	I	II			D	H
280	PROVEEDORES NCIAS. P/LA VENTA	532,200.00	23	538,800.00			538,800.00	55,500.00	17
281	DOCTOS. POR PAGAR P/LA VENTA	4,800.00	23	7,225.00			7,455.00	3,455.00	86
283	PROVEEDORES CONSUMOS INTERNOS	3,800.00	27	3,940.00			3,940.00	140.00	4
284	DOCTOS. POR PAG. CONSUMOS INTERNOS	80.00	"	90.00			90.00	10.00	13
285	ACREEDORES DIVERSOS PERSONAL	60.00	"	20.00			30.00	(10.00)	-17
286	RESERVA FIDUCIA DE ANTIGUEDAD	14.00	"	19.00			19.00	3.00	19
300	IMPUESTOS POR PAGAR	1,400.00	29	1,200.00			1,500.00	100.00	7
212	L.V.A. TRASLADADO	1,640.00		1,780.00		⊕ (780.00)	1,000.00	(640.00)	-39
TOTAL		847,084.00		871,824.00			(780.00)	53,854.00	58,552.80

⚡ VARIACIONES POCO IMPORTANTES

⊕ POR ESTE IMPORTE PROPONEMOS POSIBLE ASIENTO DE RECLASIFICACION PARA SU PRESENTACION CONFORME A P.C.G.A.

ⓐ COTEJADO DE PAPELES DE TRABAJO DEL AÑO 1993
 ⊕ OBTENIDO DE BALANZA DE COMPROBACION AL 31-DIC-94
 - PARTIDA POCO IMPORTANTE PARA EFECTUAR MAYOR TRABAJO

VEASE: TRABAJO EFECTUADO, EXPLICACION DE VARIACIONES Y CONCLUSION EN AA1

RAM
 FEB-95

FIGURA 4.1 SUMARIA

COMPANIA X, S.A. DE C.V.
Cuentas por pagar
SUMARIA (CONTINUA)

I. TRABAJO EFECTUADO

AA

- 2-17 ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO
18-20 MEMORANDUM RELATIVO AL PASIVO NO REGISTRADO
21 CORTI DE OPERACIONES
22 CEDULA DE PASIVO NO REGISTRADO
23-24 INTEGRACION DE PROVEEDORES
25-26 INTEGRACION DE DOCUMENTOS POR PAGAR PARA LA VENTA
27-28 INTEGRACION DE PROVEEDORES CONSUMOS INTERNOS
29-30 INTEGRACION DE DEPUESTOS POR PAGAR
31-34 MEMORANDUM REFERENTE A LA COMPULSA DE EGRESOS
35 COMPULSA DE EGRESOS MERCANCIAS PARA LA VENTA
36 COMPULSA DE EGRESOS CONSUMOS INTERNOS
37-39 MEMORANDUM REFERENTE AL ENVIO DE CIRCULACION A PROVEEDORES
40-43 CONTROL DE CONFIRMACIONES
44-46 CONFIRMACIONES DE PROVEEDORES RECIBIDAS
47 CONFIRMACIONES DE ABOGADOS

II. EXPLICACION DE VARIACIONES

	IMPORTE	VARIACION	%
PROVEEDORES MERCANCIAS PARA LA VENTA	5,500.00		17
DOCUMENTOS POR PAGAR PARA LA VENTA	3,435.00		86

EL INCREMENTO EN ESTA CUENTA SE DEBE FUNDAMENTALMENTE A LA APERTURA DE UNA NUEVA TIENDA EN ENERO DE ESTE AÑO, LO QUE PROVOCO UN MAYOR VOLUMEN DE REQUERIMIENTOS DE MERCANCIAS Y POR LO TANTO, UN INCREMENTO EN PROVEEDORES Y DOCUMENTOS POR PAGAR.

ALCANCE:

EXPLICAREMOS VARIACIONES DE \$ 700.00 Y MAYORES, Y CON UN PORCIENTAJE DE 104 Y MAYORES.

III. CONCLUSION

CON BASE EN EL TRABAJO DESCRITO EN ESTA CEDULA Y AL RESULTADO SATISFACTORIO DEL ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO, PODEMOS CONCLUIR, QUE LAS CIFRAS MOSTRADAS EN LA SUMARIA DE A A AL 31 DE DICIEMBRE DE 1994 SON RAZONABLEMENTE CORRECTAS, Y:

- A) REPRESENTAN OBLIGACIONES REALES A NOMBRE DE LA COMPANIA.
B) SE REPRESENTAN Y REVELAN CONFORME A P.C.O.A.
C) LOS PASIVOS DESCRITOS NO GRAVAN NI RESTRINGEN LOS ACTIVOS DE LA COMPANIA.
D) NO SE TIENEN PASIVOS EN MONEDA EXTRANJERA.

FIGURA 4.2 SUMARIA (CONTINUA)

AAAM
Feb-95

COMPañIA X, S.A. de C.V.

ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

ORGANIZACION DE LA GERENCIA DE (CUENTAS POR PAGAR).

Compras

Esta área se encuentra organizada en tres direcciones como se muestra a continuación:

Dirección de Compras Abarrotes.

Dirección de Compras Ropa.

Dirección de Compras Mercancías Generales.

Las compras se realizan a través de dos conductos:

A) Los proveedores vienen a ofrecer sus productos.

B) Los compradores acuerdan con el proveedor (casos excepcionales, cuando el producto es escaso o le interesa a la empresa adquirirlo).

**ARM
DIC-94**

Los compradores son los que pactan el precio de compra y las condiciones de pago con los proveedores (descuentos, plazos, bonificaciones, etc), y los precios de venta; con la limitante de que en precios controlados por SECOFI, se utilizan los máximos autorizados o menores a éstos.

Los precios de compra y venta que asigna el comprador a la mercancía, se basan principalmente en tres aspectos:

- A) Precio del proveedor en relación con otros proveedores (cotización).
- B) Experiencia de comprador.
- C) Precio de mercado (competencia).

En la mayoría de los casos, los proveedores vienen a ofrecer sus servicios, para lo cual solicitan una cita al comprador, misma que se registra en una agenda de manera informal.

Cuando se trata de productos nuevos con descuentos, el comprador establece los precios de compra.

ARM
DTC-34

Al realizarse la transacción con el proveedor se elabora un expediente por cada uno, en éste conservarán las cotizaciones presentadas y los cambios posteriores que se efectúen a las mismas.

Una vez aprobada la cotización al comprador procede a elaborar el pedido correspondiente, ya que éste tiene la facultad de comprar directamente, debido a que su desempeño se mide con base en el margen de utilidad; rotación de inventarios, financiamiento y ventas.

Los pedidos pueden ser levantados por los jefes de departamento de las tiendas, cuando se trata de resurtidos autorizados por el Departamento de Compras o pedidos directos por tienda.

En el documento de compra (hoja de catálogo, boletín de oferta o pedido especial) se especifica que en caso de que la tienda necesite de manera urgente un producto le solicitará esta mercancía a otra tienda, a través de una transferencia entre tiendas.

RAM
D/C-94

Existen productos recurrentes en los que la tienda no necesita autorización para pedirlos por ser productos de línea autorizada en hoja de catálogo.

CONTROL DE EXISTENCIAS

Para controlar el nivel de existencias, se tienen ciertas bases que las tiendas siguen para establecer sus propios controles, y se tiene establecido que:

A) Cada gerente de tienda, de acuerdo con su experiencia respecto a las necesidades de su clientela, determina cuáles son los productos de mayor demanda y junto con el jefe de cada sección departamental, los pedidos a proveedores y la rotación de las mismas.

B) Adicionalmente, el Departamento de Compras visita las tiendas para determinar junto con los jefes de cada sección departamental cuáles artículos tienen menor demanda (análisis de los historiales de pedidos) para disminuir los pedidos y en su caso discontinuarlos.

RAM
DIC-87

C) El nivel máximo de existencias de cada artículo se determina al finalizar la temporada o al detectarse que existen productos con poca demanda o por algún otro factor comercial que influya a la propia Compañía.

D) El Departamento de Compras no tiene límite para efectuar las compras; sin embargo, tiene que apegarse a los presupuestos de ventas y proceso normal de la oferta y la demanda de la clientela que acude a la tienda.

E) Diariamente se obtiene información de desviaciones contra ventas y se toman decisiones pertinentes; esta información es proporcionada diariamente a los compradores por el Departamento de Control de Ingresos. Contabilidad e Informática de Mercaderías les proporciona un reporte de compras, rotación, días de inventarios, margen diario y financiamiento.

F) Cabe mencionar que la rotación de personal en el Departamento de Compras es muy baja, debido a la especialización del puesto, por lo que en los casos en los que se presenta, se realiza un cambio de personal,

RAM
DIC-97

generalmente a través de una transferencia de compradores del mismo grupo o de gerentes de tiendas.

Existen tres tipos de documentos para hacer pedidos.

A) Hoja de catálogo de cuentas: para las compras que son de línea o recurrentes.

B) Boletín de oferta: para los artículos de línea que se ofrecen como oferta al público, con ayuda del proveedor o bien sin ayuda de éste donde la Compañía castiga sus márgenes de utilidad.

C) Pedido especial: Cuando se intenta probar un nuevo producto, o bien, para mercancía de promoción o de temporada.

Los pedidos especiales dependen del resultado. La oferta y la demanda del producto; aspectos que son evaluados por el comprador.

ARM
DIC-97

Los borradores de los documentos antes mencionados son preparados y firmados. Estos se turnan al Departamento de Servicios en donde son capturados los datos necesarios; emitiendo posteriormente y a través del computador el documento definitivo para el Departamento de Compras y a la(s) tienda(s) respectiva(s).

El Departamento de Servicios entrega dicho documento al Departamento de Compras quien se encargará de conservarlo y excepcionalmente le proporcionará copia al proveedor.

Estos documentos serán la base para recibir, devolver, transferir y etiquetar la mercancía. Así como para actualizar las altas, bajas y cambios de precio de artículos en línea de caja, a través del código de origen para que los artículos puedan ser registrados con scanner y por último para calcular el pago y fechas de vencimiento de la mercancía entregada por los proveedores.

ARM
Dic-97

En caso de algún incumplimiento por parte del proveedor en las condiciones pactadas en los documentos o por falta o error en los requisitos fiscales, existe según el caso: retención o disminución del pago correspondiente, baja del catálogo de proveedores y excepcionalmente acción en contra del mismo.

REGISTRO DE LAS CUENTAS POR PAGAR

El computador toma el plazo de los documentos (hojas de catálogo, boletines de oferta o pedidos especiales) según el documento con el cual se haya recibido la mercancía, de tal manera que cuando se alimenta el número de proveedor, automáticamente el sistema fija el vencimiento de la factura para poder emitir el cheque correspondiente en su oportunidad.

Los cheques son emitidos de la siguiente forma:

- A) Por computadora de forma automática según la fecha de vencimiento de la factura que se va a pagar.

ARM
Dic-91

B) Por computadora de forma automática según fecha programada para consumos internos (gastos distintos a los generados por la actividad preponderante de la empresa).

C) Manuales (urgentes) emitidos por Consumos Internos.

La emisión de cheques se basa en el siguiente procedimiento:

Los cheques que se expiden por computadora de forma automática a su vencimiento corresponden a:

A) Pago a proveedores de mercancías para la venta y consumos internos.

B) Nómina del personal que labora en la empresa (tiendas).

C) Préstamos y Finiquitos.

D) Servicios (agua, luz y teléfonos).

**RAM
DIC-84**

E) Fichas de construcciones y publicidad.

Los cheques manuales por computadora corresponden a:

- A) Pago a proveedores de mercancía para la venta.**
- B) Pago a proveedores de consumos internos.**
- C) Préstamos, finiquitos, caja de ahorro y nómina.**

DEVOLUCION DE MERCANCIA

La Compañía tiene negociaciones con los proveedores para hacer devoluciones, utilizando el siguiente procedimiento:

- A) El comprador es el que determina conjuntamente con el proveedor al momento de la negociación, si la mercancía que se compra está sujeta a cambio o devolución.**

A AM
DIC-94

B) Si el proveedor acepta devoluciones, esta condición se especificará en las hojas de catálogo, boletines de oferta y pedidos especiales que le sirvieron de base a la tienda para recibir la mercancía.

C) Las tiendas elaboran las notas de cargo de mercancía recibida defectuosa o que no cumple con los requisitos pactados, tomando como base para efectuarla el documento vigente de la compra, avisando de inmediato al proveedor para que pase a recoger su mercancía.

D) La tienda captura la nota de cargo el mismo día que la elabora (previa obtención de la cifra control) y la imprime en tres tantos. Esta llevará un folio consecutivo por tienda que será asignado de forma automática por el sistema.

F) Al final del día imprimirá la relación de notas de cargo capturadas y la enviará adjunta con dichos documentos al Departamento de Control Documental.

ARM
DIC-94

G) Control Documental recibirá y revisará que vengan completas tomando como base la relación de envío, asimismo, verificará que todas estén capturadas.

H) En caso de que haya notas de cargo sin capturar procederán a capturarlas por medio de terminales (previa obtención de la cifra control).

I) La devolución se aplicará contra la factura del proveedor en su próximo pago.

J) El proveedor cuenta con 30 días para pasar a recoger su mercancía y en caso de no hacerlo la tienda cancelará la nota de cargo sin reintegrarle al proveedor su mercancía, disponiendo de ella, con autorización de la gerencia; tirándola a la basura o pasándola nuevamente a Piso de Ventas.

Cuando llega el proveedor después de este periodo pasa al Departamento de Aclaraciones en donde se tramita la emisión del cheque correspondiente.

ARM
DIC-94

En este último caso, los precios de venta serán fijados por la gerencia de la tienda elaborando cambio de precio.

OTRAS CUENTAS POR PAGAR

Teléfonos

1.- Se efectuará el seguimiento de los recibos telefónicos, en caso de estar cercana la fecha de pago de algún teléfono se solicita copia del recibo a la sucursal de Teléfonos de México que corresponda.

2.- Se capturan en el sistema correspondiente todos los recibos conforme vayan llegando, cuando se acerca la fecha del pago de algún corte, se emite un listado de recibos faltantes de capturar y si en este reporte no hay recibos faltantes se procede a la emisión del cheque.

3.- Se recoge el cheque emitido en Caja General por personal de Consumos Internos, el cual procederá a efectuar el pago correspondiente en las oficinas de Teléfonos de México.

AAM
DIC-97

Luz

1.- Se efectúa el seguimiento de los recibos de luz reuniéndolos por número de bloque en forma consecutiva y en caso de que falte alguno se solicitará el importe total a pagar y fecha de vencimiento.

2.- Se capturan en el sistema correspondiente todos los recibos de luz conforme vayan llegando, cuando se acerca la fecha de corte o de pago, se emite un listado de recibos faltantes de capturar y si en este reporte no hay recibos faltantes se hará la emisión del cheque.

3.- En caso de que algún recibo haga falta se llevará a cabo el paso N°. 1 de luz.

4.- Se recoge el cheque emitido en Caja General por personal de Consumos Internos para proceder a efectuar el pago correspondiente en las oficinas de la Compañía de Luz y Fuerza.

AA15
DIC-84

Renta

1.- Con grupo arrendaméx se certifican los recibos según condiciones estipuladas en los resúmenes de contratos, y se elabora solicitud de cheque manual firmada por el contralor para la emisión del pago correspondiente en las fechas estipuladas.

2.- A los terceros, se les programará su pago por medio del sistema, de acuerdo con la fecha de vencimiento emitiendo el cheque de forma automática cuando corresponda, así como la integración del pago. Este cheque será emitido por la Caja General.

CONCLUSION

Con base en el resultado satisfactorio del estudio y evaluación del control interno del área de cuentas por pagar descrito en AA2-17, podemos concluir que es adecuado a las necesidades de la Compañía, por lo que no modificaremos nuestros alcances previamente establecidos; ya que:

AAM
DIC-94

- a) Existe una adecuada segregación de las funciones de autorización, compra, recepción, enajenación, verificación de documentos, registro y pago.
- b) Autorización a diferentes niveles para contraer pasivos y garantizarlos.
- c) Uso y control efectivo de órdenes de compra y nota de recepción prenumeradas para todo gasto y compra.
- d) Revisión de facturas, precios, cálculos, cotejo contra las órdenes de compra y notas de recepción.
- e) Determinación del monto de los pasivos por concepto de impuestos.

RAM
DIC-94

COMPANÍA X, S.A. DE C.V.

MEMORANDUM RELATIVO AL PASIVO NO REGISTRADO

I. ANTECEDENTES

De acuerdo con la planeación detallada, realizaremos la prueba de pasivo no registrado enfocándola al corte de operaciones de mercancías para la venta y, asegurándonos de que no existieran notas rechazadas por el computador que no estuvieran provisionadas, nuestro trabajo lo soportaremos a través del computador, ya que el procedimiento de cuentas por pagar de la compañía no permite que se reciban mercancías y no se registre el pasivo correspondiente, razón por la cual no deben existir notas de entrada ficticias y/o no procesadas por alguna razón.

Cabe mencionar que para la creación del pasivo el documento fuente es la nota de entrada. Asimismo, revisaremos el pasivo no registrado por consumos internos y demás centros de operación.

RAM
FEB -95

II. TRABAJO EFECTUADO

A) Por consumos internos y otros centros de costo (registro manual) efectuaremos un corte de pólizas de diario véase AA18, para asegurarnos que en la documentación pendiente de procesar no existan pasivos pendientes de registro y a través de la revisión de cuentas por pagar al cierre nos aseguramos de la suficiencia de este pasivo.

B) Mercancías para la venta y consumos internos (mecanizados).

1.- Realizaremos un corte de documentación véase AA21

2.-Nos aseguramos a través de AA22 de la razonabilidad del saldo de las cuentas por pagar por mercancías para la venta al 31 de diciembre de 1994.

3.- Revisamos por los cheques manuales y pólizas de diario emitidas del 1° de enero de 1995 hasta el 15 de febrero de 1995, fecha en la que se emite nuestra opinión por partidas de \$20,000 y mayores, con el

ARM
FEB-95

objeto de asegurarnos de que no existen pasivos que afecten al ejercicio auditado.

III. DESVIACIONES ENCONTRADAS

Ninguna.

IV. CONCLUSION

Con base en el resultado satisfactorio del trabajo descrito en AA18-20 y efectuado en AA21-22, podemos concluir que la Compañía no tiene pasivos no registrados de importancia al 31 de diciembre de 1994, por lo que sus pasivos a esa fecha son razonablemente correctos.

RAM
FEB-95

COMPANIA X, S.A. DE C.V.
CUENTAS POR PAGAR
CORTE DE OPERACIONES

CONCEPTO	ULTIMO UTILIZADO		PRIMER UTILIZADO		ULTIMO REVISADO		CANCELADO	
	FOLIO	FECHA	FOLIO	FECHA	FOLIO	FECHA	FOLIO	FECHA
<u>CONSUMOS INTERNOS</u>			♦					
CHEQUES URGENTES	714	31/12/94	715	2/1/95	733	14/02/95	716	2/1/95
CHEQUES MANUALES	601	31/12/94	602	2/1/95	609	14/02/95		
<u>MERCANCIAS PARA LA VENTA</u>								
CHEQUES MECANIZADOS	884	31/12/94	885	3/1/95	897	14/02/95		
POLIZAS DE DIARIO	K60	31/12/94	K61	8/1/95	K65	14/02/95		

TRABAJO EFECTUADO

♦ POR LOS CINCO DOCUMENTOS POSTERIORES, VERIFICAMOS SU PROGRESIVIDAD NUMERICA Y EL ADECUADO REGISTRO CONTABLE EN EL PERIODO CORRESPONDIENTE.

λ POR LOS CINCO DOCUMENTOS ANTERIORES, VERIFICAMOS SU CONSECUTIVIDAD NUMERICA Y EL ADECUADO REGISTRO CONTABLE EN EL PERIODO CORRESPONDIENTE.

μ VERIFICAMOS SU ADECUADA CANCELACION

VEASE CONCLUSION EN AA18-20

RAM
FEB-95

FIGURA 4.3 CORTE DE OPERACIONES

COMPANIA X, S.A. DE C.V. CUENTAS POR PAGAR CEDULA DE PASIVO NO REGISTRADO 4422					
REFERENCIA	CONCEPTO	BALANCE		RESULTADO	
		D	H	D	H
4429	GASTOS DE ADMINISTRACION IMPUESTOS POR PAGAR		⊖	\$28.00	
			\$28.00		
<p>⊖ PARTIDA POCO IMPORTANTE PARA PROPONER POSIBLE ASIENTO DE AJUSTE, CON BASE EN SU IMPORTANCIA RELATIVA, YA QUE NO REPRESENTA NI EL 2% DE LA CUENTA.</p> <p>VEASE CONCLUSION EN AA18-20</p>					

RAM
FEB-95

FIGURA 4.4 CEDULA DE PASIVO NO REGISTRADO

COMPANIA X, S.A. DE C.V. CUENTAS POR PAGAR INTEGRACION DE PROVEEDORES					
NUMERO	CONCEPTO	IMPORTE	PAGO POSTERIOR	EXAMEN DOCUMENTAL	EXCESO (INSUFICIENCIA)
		λ	φ		
2109	BACARDI Y CIA., S.A. DE C.V.	\$10,000.00	\$10,000.00		\$0.00
2300	KIMBERLY CLARK DE MEX., S.A. DE C.V.	14,392.00	14,392.00		0.00
2200	COLGATE PALMOLIVE, S.A. DE C.V.	11,430.00	11,430.00		0.00
	OTROS MENORES	*	2,178.00		
	TOTAL	AA40 \$38,000.00	\$35,822.00		\$0.00

AA

VEANSE PORCENTAJES CUBIERTOS EN AA24

TRABAJO EFECTUADO

λ DATOS OBTENIDOS DE BALANZA ANALITICA AL 31-DIC-94
φ COTEJADO VS. POLIZA CHEQUE
• INTEGRADO POR PARTIDAS POCO IMPORTANTES

ALCANCE-REVISAREMOS PARTIDAS DE \$1,000.00 Y MAYORES

VEASE CONCLUSION EN AA15-16

VEASE EN AA40 QUE TODAS LAS CONFIRMACIONES ENVIADAS,
FUERON CONTESTADAS CON RESULTADOS SATISFACTORIOS

RRM
FEV-95

FIGURA 4.5 INTEGRACION DE PROVEEDORES

COMPANÍA X, S.A. DE C.V.
CUENTAS POR PAGAR
INTEGRACION DE PROVEEDORES
(PORCENTAJES)

124

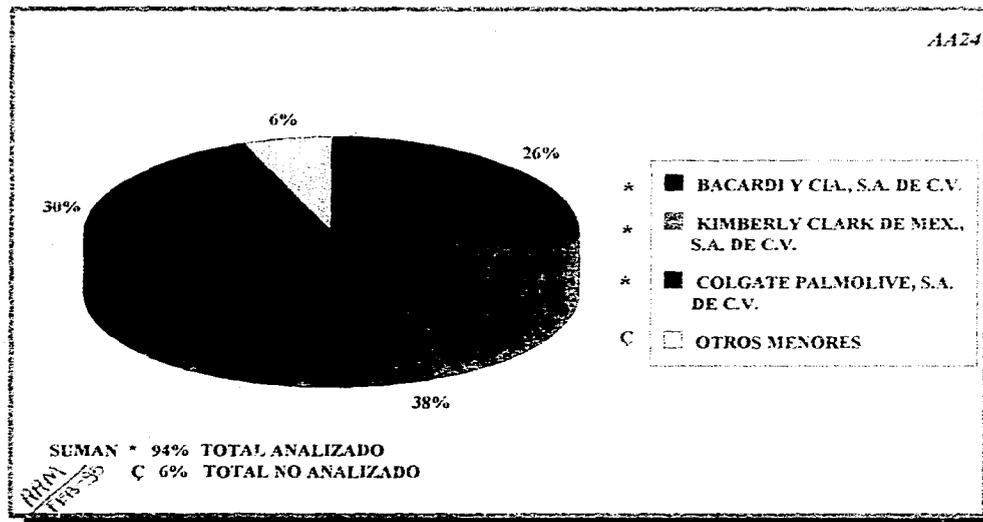


FIGURA 4.6 INTEGRACION DE PROVEEDORES (PORCENTAJES)

COMPANIA X, S.A. DE C.V. CUENTAS POR PAGAR INTEGRACION DE DOCUMENTOS POR PAGAR PARA LA VENTA					
AA25					
NUMERO	CONCEPTO	IMPORTE	PAGO POSTERIOR	EXAMEN DOCUMENTAL	EKCESO (INSUFICIENCIA)
		λ	♦		
30	IND. VINICOLAS PEDRO DOMEQ, S.A. DE C.V.	\$1,258.00	\$1,250.00		\$0.00
42	MATTEL DE MEXICO, S.A. DE C.V.	640.00	640.00		0.00
60	PROCTER & GAMBLE DE MEX., S.A. DE C.V.	380.00	380.00		0.00
69	KIMBERLY CLARK DE MEX., S.A. DE C.V.	790.00	790.00		0.00
71	SIGMA ALIM. DEL CENTRO, S.A. DE C.V.	1,950.00	1,950.00		0.00
78	COLGATE PALMOLIVE, S.A. DE C.V.	694.00	694.00		0.00
	OTROS MENORES	1,751.00			
	TOTAL	\$7,455.00	\$5,784.00		\$0.00
AA					
VEANSE PORCENTAJES CUBIERTOS EN AA26					
<u>TRABAJO EFECTUADO</u>					
λ DATOS OBTENIDOS DE BALANZA ANALITICA AL 31-DIC-94					
♦ COTEJADO VS. POLIZA CHEQUE					
• INTEGRADO POR PARTIDAS POCO IMPORTANTES					
ALCANCE: REVISAREMOS PARTIDAS DE \$300.00 Y MAYORES					
VEASE CONCLUSION EN AA18-20					

ARM
FEB-95

FIGURA 4.7 INTEGRACION DE DOCUMENTOS POR PAGAR PARA LA VENTA

COMPANIA X, S.A. DE C.V.
CUENTAS POR PAGAR
INTEGRACION DE DOCUMENTOS POR PAGAR PARA LA VENTA
(PORCENTAJES)

126

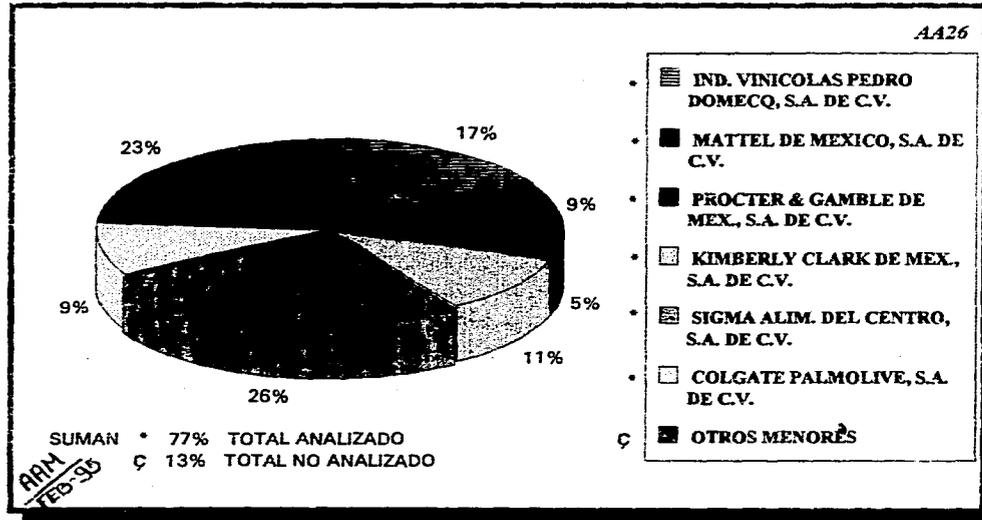


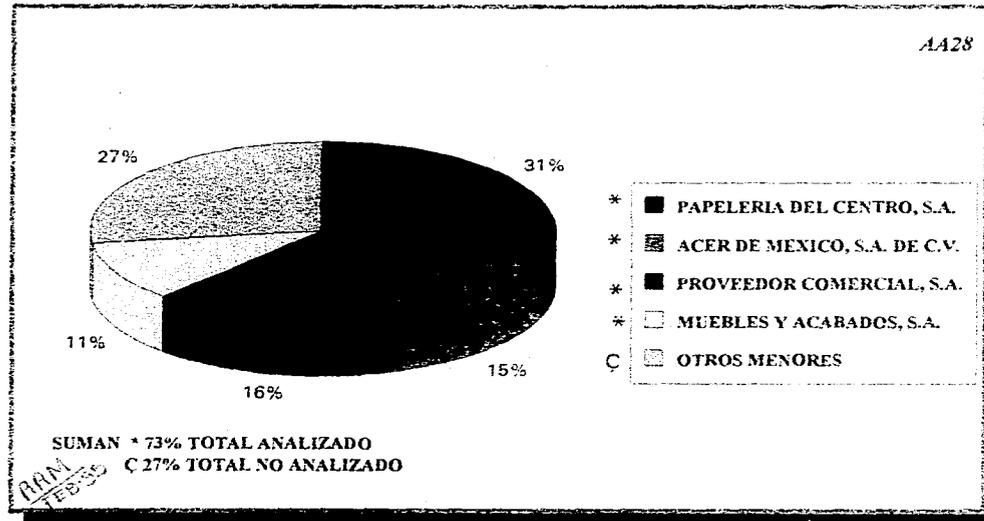
FIGURA 4.8 INTEGRACION DE DOCUMENTOS POR PAGAR PARA LA VENTA (PORCENTAJES)

COMPANIA X, S.A. DE C.V. CUENTAS POR PAGAR INTEGRACION DE PROVEEDORES CONSUMOS INTERNOS					
NUMERO	CONCEPTO	IMPORTE	PAGO POSTERIOR	EXAMEN DOCUMENTAL	EXCESO (INSUFICIENCIA)
		λ	φ		
2030	PAPELERIA DEL CENTRO, S.A.	\$1,223.00	\$1,223.00		50.00
2041	ACER DE MEXICO, S.A. DE C.V.	591.00	591.00		0.00
2050	PROVEEDOR COMERCIAL, S.A.	430.00	430.00		0.00
2054	MUEBLES Y ACABADOS, S.A.	430.00	430.00		0.00
	OTROS MENORES	* 1,066.00			
TOTAL		\$3,940.00	\$2,874.00		\$4.00
AA					
VEANSE PORCENTAJES CUBIERTOS EN AA23 TRABAJO EFECTUADO λ DATOS OBTENIDOS DE BALANZA ANALITICA AL 31-DIC-94 φ COTEJADO VS. POLIZA CHEQUE * INTEGRADO POR PARTIDAS POCO IMPORTANTES ALCANCE: REVISAREMOS PARTIDAS DE \$100.00 Y MAYORES VEASE CONCLUSION EN AA18-20					

ARM
FEB-95

FIGURA 4.9 INTEGRACION DE PROVEEDORES CONSUMOS INTERNOS

COMPañA X, S.A. DE C.V.
CUENTAS POR PAGAR
INTEGRACION DE PROVEEDORES CONSUMOS INTERNOS
(PORCENTAJES)



128

FIGURA 4.10 INTEGRACION DE PROVEEDORES CONSUMOS INTERNOS (PORCENTAJES)

COMPANIA X, S.A. DE C.V. CUENTAS POR PAGAR INTEGRACION DE IMPUESTOS POR PAGAR					
NUMERO DE CUENTA	CONCEPTO	IMPORTE	PAGO POSTERIOR	EXAMEN DOCUMENTAL	EXCESO (INSUFICIENCIA)
		λ	♦		
304-01	IMPUESTO SOBRE NOMINAS	572.00	569.00		53.00
304-05	APORTACIONES AL INFONAVIT	288.08	278.00		10.00
304-66	CUOTAS IMSS	420.00	464.00		(44.00)
304-07	FONDO DE RETIRO (SAR)	114.00	111.00		3.00
305-01	L.S.P.T. A EMPLEADOS	228.00	228.00		0.00
305-02	L.S.R. SOBRE HONORARIOS	36.00	36.00		0.00
306-03	L.S.R. SOBRE ARRENDAMIENTO	42.00	42.00		0.00
306-07	L.S.R. POR PAGAR AL EXTRANJERO	24.00	24.00		0.00
	OTROS MENORES	276.00			
	TOTAL	\$1,500.00	\$1,252.00		(228.00)
		AA			AA22
VEANSE PORCENTAJES CUBIERTOS EN AA30 <u>TRABAJO EFECTUADO</u> λ DATOS OBTENIDOS DE BALANZA ANALITICA AL 31-DIC-94 ♦ COTEJADO VS. DECLARACION Y EN SU CASO VS. LIQUIDACION CON SELLO DEL BANCO • INTEGRADO POR PARTIDAS POCO IMPORTANTES ALCANCE: REVISAREMOS PARTIDAS DE \$10.00 Y MAYORES VEASE CONCLUSION EN AA18-20					

RAM
FEB-95

FIGURA 4.11 INTEGRACION DE IMPUESTOS POR PAGAR

COMPañA X, S.A. DE C.V.
CUENTAS POR PAGAR
INTEGRACION DE IMPUESTOS POR PAGAR
(PORCENTAJES)

130

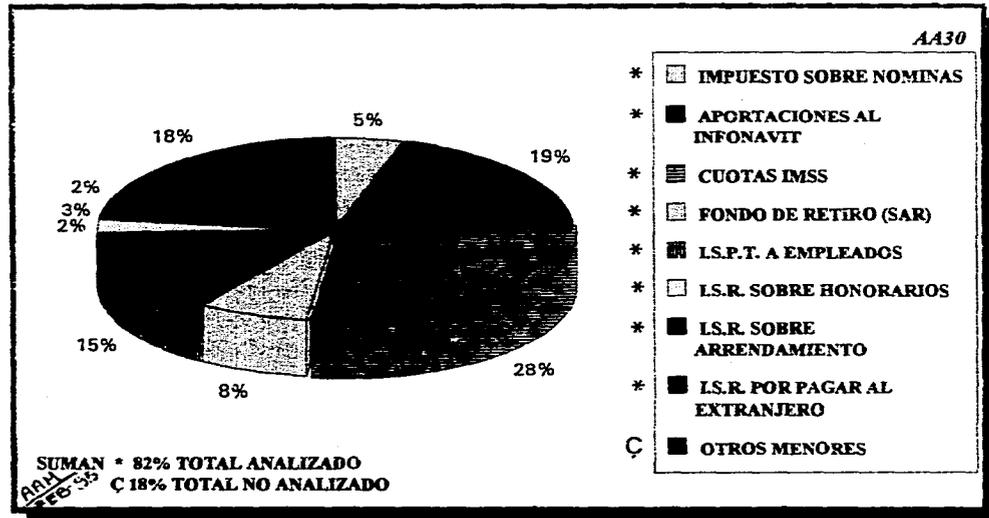


FIGURA 4.12 INTEGRACION DE IMPUESTOS POR PAGAR (PORCENTAJES)

COMPANÍA X, S.A. DE C.V.

**MEMORANDUM REFERENTE A: REVISION DE LA
COMPULSA DE EGRESOS**

I. ANTECEDENTES

De acuerdo con la planeación, llevaremos a cabo la compulsión de egresos por consumos internos y mercancías para la venta. Cabe mencionar que el universo de cheques asciende a 150 y 200 por consumos internos y mercancía para la venta, respectivamente por año, según la experiencia de años pasados. Motivo por el cual decidimos no efectuar un muestreo estadístico, con base en el bajo número de cheques expedidos, efectuando la selección en forma sistemática (uno de cada 20 empezando por el primero).

II. ALCANCE Y BASE DE SELECCION

Con base en lo expuesto anteriormente revisaremos 7 pólizas de egreso por consumos internos y 10 por mercancías para la venta.

ARM
DIC-94

III. TRABAJO EFECTUADO

CON:

1.- Verificamos que el importe del cheque expedido se haya registrado en el estado de cuenta del proveedor.

 λ

2.- Verificamos que el cheque se haya registrado correctamente, asegurándonos de la correcta distribución contable.

 ϕ

3.- Verificamos la corrección aritmética de la documentación soporte, así como de la póliza.

 μ

4.- Nos aseguramos que tanto el cheque como el pedido estén autorizados por funcionario de nivel jerárquico adecuado.

 Δ

5.- Nos aseguramos que los documentos soporte cumplieran con los requisitos fiscales señalados en el Art. 29 del CFF, así como del Art. 24 de la LISR.

 Ω

ARM
DIC-94

6.- Verificamos el adecuado desglose del IVA acreditable, así como de su adecuado registro.

Φ

7.- Nos aseguramos que se encontrara soportado el egreso por la hoja de catálogo y el pedido.

Ψ

8.- A través de la revisión de nota de entrada o de número de folio (documento con el que la tienda recibe y registra la entrada de la mercancía a través del sistema), validamos la entrada al almacén.

β

9.- Adicionalmente validamos que el número de proveedor, determinante, número de folio, fecha de recibo y departamento sean correctos, cotejándolo contra la nota de entrada o número de folio original.

∇

10.- Verificamos el cheque, fecha y el importe pagado, así como el número de cuenta contra el auxiliar del proveedor.

Π

AAAM
DIC-94

11.- Verificamos el número de factura, concepto, nombre del proveedor e importe a pagar contra la factura original.

Σ

IV. DESVIACIONES ENCONTRADAS

Ninguna.

V. CONCLUSION

Con base en el resultado satisfactorio del trabajo efectuado en AA35-36 y descrito en AA31-34, podemos concluir que la Compañía controla y registra en forma adecuada y oportuna sus erogaciones por consumos internos y mercancías para la venta, por lo que no modificaremos nuestros alcances previamente establecidos.

AAAM
DIC-94

COMPAÑIA X, S.A. DE C.V. CUENTAS POR PAGAR CEDULA DE EGRESOS (CONCEPTOS INTERIORS)																							
NUMERO TIENDA	SERIE PEDRO SERIE ENTREGA	FECHA DE SERVICIO	NUMERO DE FACTURA	CANTIDAD EFECTIVA	MONEDA	IMPORTE A PAGAR	PROVEEDOR	CONCEPTO	TRABAJO EFECTUADO														
									A	B	C	D	E	F	G	H	I	J	K	L			
1	42	24-Feb-94	899	22-Feb-94	91	228.00	PAPELERIA DEL CENTRO, S.A.	COMPRA DE PAPELERIA VARIOS	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
2	54	24-Feb-94	912	20-Feb-94	97	21.00	PAPEL DE BOLSAS Y ENVOLTURAS, S.A.	COMPRA DE BOLSAS PARA EMPAQUE	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
1	58	4-May-94	112	2-May-94	181	31.00	ASPRIC, S.A. DE C.V.	SERVICIO DE GAS	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
2	126	20-Ago-94	1919	21-Ago-94	193	90.00	INDUSTRIA DE PLASTICOS, S.A.	COMPRA DE BOLSAS DE POLIETILENO	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
2	149	11-Oct-94	9725	14-Oct-94	289	24.00	PAPEL DE BOLSAS Y ENVOLTURAS, S.A.	COMPRA DE BOLSAS DE POLIETILENO	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
1	174	19-Oct-94	591	22-Oct-94	317	19.00	PAPELERIA DEL CENTRO, S.A.	COMPRA DE PAPEL PARA IMPRESION	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
3	198	4-Nov-94	6191	8-Nov-94	239	38.00	PROVEEDOR COMERCIAL, S.A.	SETO DE EQUIPO DE REFRIGERACION	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0

DATOS COTEJADOS VS. DOCUMENTOS FUENTE
 VEASE ALCANCE, TRABAJO EFECTUADO Y CONCLUSION EN AA11-34

RRMM
 DIC-94

COMPAÑIA X, S.A. DE C.V.

**MEMORANDUM REFERENTE A: ENVIO DE
CIRCULARIZACION A PROVEEDORES**

I. ANTECEDENTES

La principal actividad de la Compañía, es la compra venta de abarrotes, ropa y mercancías en general, la cual se distribuye a través de tiendas de autoservicio, a donde cada proveedor envía sus productos, según las necesidades de cada tienda en particular (véase estudio y evaluación del control interno en AA2-17), el plazo que los proveedores otorgan a la compañía es 30, 60 y 90 días.

Por tal motivo y para cerciorarnos de la razonabilidad del saldo de proveedores al 31 de diciembre de 1994, decidimos solicitar confirmación de saldos al 31 de diciembre de 1994.

RAM
DIC-94

II. ALCANCE Y BASE DE SELECCION

De acuerdo con la planeación, decidimos circularizar a los tres proveedores con saldos más importantes al 31 de diciembre de 1994.

III. TRABAJO EFECTUADO (véase AA40)

A) Integramos el saldo de la cuenta de proveedores.

B) Obtuvimos tres ejemplares de las circulares (original y dos copias), el original lo utilizamos para el primer envío, una de las copias para el segundo y la otra para papeles de trabajo.

C) Verificamos direcciones de proveedores cotejándolas contra catálogo de proveedores.

D) Sumas correctas.

E) Verificamos que el total confirmado, según control de circularización sea igual a la circular.

RAM
DIC-94

G) Cotejamos vs. saldos de auxiliares al 31 de diciembre de 1994.

En los casos de aquellas confirmaciones no contestadas o contestadas inconformes efectuamos trabajo supletorio, mediante los pagos posteriores y/o examen documental.

IV. DESVIACIONES ENCONTRADAS

Ninguna.

V. CONCLUSION

Con base en el resultado satisfactorio del trabajo efectuado en AA40-47 y descrito en AA37-39, podemos concluir que la Compañía registra en forma oportuna sus cuentas por pagar, por lo que el saldo al 31 de diciembre de 1994 es razonablemente correcto.

ARM
DIC-94

COMPANIA X, S.A. DE C.V.				
CUENTAS POR PAGAR				
CONTROL DE CONFIRMACIONES				
NUMERO	CONCEPTO	IMPORTE	PRIMER ENVIO	SEGUNDO ENVIO
2109	BACARDI Y CIA., S.A. DE C.V.	AA 44 \$10,000.00	λ \$10,000.00	
2300	KIMBERLY CLARK DE MEX., S.A. DE C.V.	45 14,392.00	14,392.00	
2200	COLGATE PALMOLIVE, S.A. DE C.V.	46 11,430.00	11,430.00	
	OTROS MENORES	2,178.00		
	TOTAL CIRCULARIZADO	\$35,822.00		
	TOTAL NO CIRCULARIZADO	2,178.00		
		\$38,000.00		
			AA23	
	VEANSE PORCENTAJES CUBIERTOS EN AA41			
	λ CONTESTO CONFORME (VEANSE PORCENTAJES EN AA42)			
	NO CONTESTO			
	CONTESTO INCONFORME			
	INTEGRADO POR PARTIDAS POCO IMPORTANTES			
	VEASE ALCANCE, TRABAJO EFECTUADO Y CONCLUSION EN AA37-39			

ARM
FEB-35

FIGURA 4.15 CONTROL DE CONFIRMACIONES

COMPañA X, S.A. DE C.V.
CUENTAS POR PAGAR
CONTROL DE CONFIRMACIONES
(PORCENTAJES)

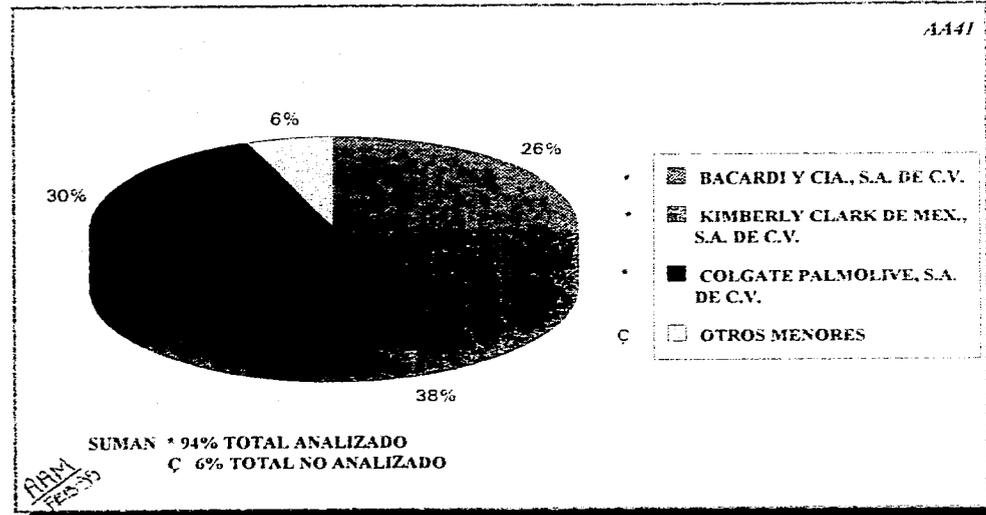


FIGURA 4.16 CONTROL DE CONFIRMACIONES (PORCENTAJES)

COMPANIA X, S.A. DE C.V.
CUENTAS POR PAGAR
CONTROL DE CONFIRMACIONES
(PORCENTAJE DE CONFIRMACIONES CONTESTADAS CONFORMES)

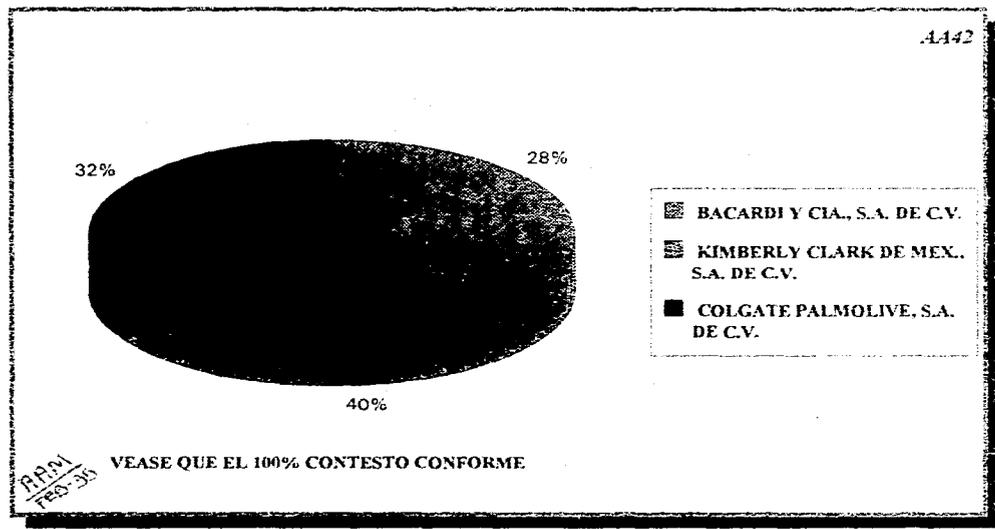


FIGURA 4.17 CONTROL DE CONFIRMACIONES (PORCENTAJE DE CONFIRMACIONES CONTESTADAS CONFORMES)

COMPANIA X, S.A. DE C.V.
CUENTAS POR PAGAR
CONTROL DE CONFIRMACIONES
(PORCENTAJES DEL IMPORTE TOTAL.)

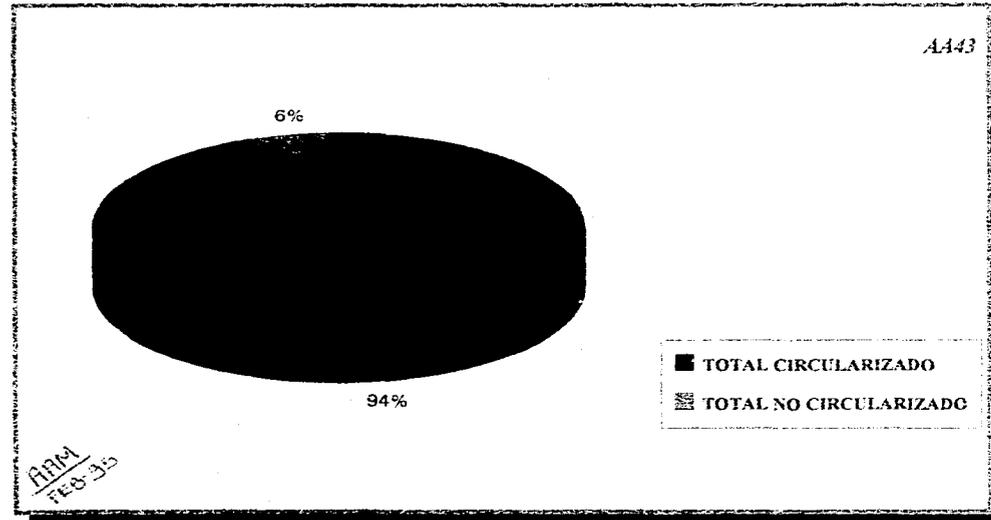


FIGURA 4.18 CONTROL DE CONFIRMACIONES (PORCENTAJES DEL IMPORTE TOTAL.)

AA44

MEXICO, D.F. A 6 DE DICIEMBRE DE 1994

Compañía X, S.A. de C.V.

BACARDI Y CIA., S.A. DE C.V.
APARTADO POSTAL N° 3848
MEXICO D.F.

Muy señores nuestros:

Nuestros auditores externos de Alba y Cia., están llevando a cabo la revisión anual de nuestros estados financieros, por tal motivo mucho les agradeceremos se sirvan manifestar su conformidad u observaciones al saldo que aparece a su favor al 31 de diciembre de 1994, llenando para tal efecto la parte inferior de esta solicitud, misma que rogamos sea devuelta directamente a nuestros auditores externos al Apartado postal N-1403 de México 2, D.F., haciendo uso del sobre que acompañamos.

Agradeciendo su colaboración, nos repetimos de usted.

Atentamente
C.P. Pedro Rojas Hernández
Director de Administración

El saldo que aparece a su favor al 31 de diciembre de 1994 es: \$ 10,000.00

AA40

Correcto.

Incorrecto (Sirvase hacer las aclaraciones correspondientes).

Fecha 01-FEB-95

Firma

Sello

ARM
FEB-95

AA45

MEXICO, D.F. A 6 DE DICIEMBRE DE 1994

Compañía X, S.A. de C.V.

KIMBERLY CLARK DE MEXICO, S. A. DE C.V.
APARTADO POSTAL N° 3848
MEXICO D.F.

Muy señores nuestros:

Nuestros auditores externos de Alba y Cia., están llevando a cabo la revisión anual de nuestros estados financieros, por tal motivo mucho les agradeceremos se sirvan manifestar su conformidad u observaciones al saldo que aparece a su favor al 31 de diciembre de 1994, llenando para tal efecto la parte inferior de esta solicitud, mismo que rogamos sea devuelta directamente a nuestros auditores externos al Apartado postal N-1403 de México 2, D.F., haciendo uso del sobre que acompañamos.

Agradeciendo su colaboración, nos repetimos de usted.

Atentamente
C.P. Pedro Rojas Hernández
Director de Administración

El saldo que aparece a su favor al 31 de diciembre de 1994 es: \$ 14,392.00

AA40

Correcto.

Incorrecto (Sírvese hacer las aclaraciones correspondientes).

Fecha 02-FEB-95

Firma

Sello

RIAM
FEB-95

AA46

MEXICO, D.F. A 5 DE DICIEMBRE DE 1994

Compañía X, S.A. de C.V.

COLGATE PALMOLIVE, S.A. DE C.V.
APARTADO POSTAL N° 3848
MEXICO D.F.

Muy señores nuestros:

Nuestros auditores externos de Alba y Cia., están llevando a cabo la revisión anual de nuestros estados financieros, por tal motivo mucho les agradeceremos se sirvan manifestar su conformidad u observaciones al saldo que aparece a su favor al 31 de diciembre de 1994, llenando para tal efecto la parte inferior de esta solicitud, misma que rogamos sea devuelta directamente a nuestros auditores externos al Apartado postal N-1403 de México 2, D.F., haciendo uso del sobre que acompañamos.

Agradeciendo su colaboración, nos repetimos de usted.

Atentamente
C.P. Pedro Rojas Hernández
Director de Administración

El saldo que aparece a su favor al 31 de diciembre de 1994 es: \$ 11,430.00

AA40

Correcto.

Incorrecto (Sirva hacer las aclaraciones correspondientes).

Fecha 05-FEB-95

Firma

Sello

ARM
FEB-95

MEXICO 5 DE DICIEMBRE DE 1994

Compañía X, S.A. de C.V.

**TROY Y CIA.
 APARTADO POSTAL N° 3876
 MEXICO D.F.**

Estimado(s) señore(s) :

Le(s) rogamos comunicarse directamente a nuestros auditores externos, de Alba y Cia. al apartado postal N- 1403 de México 2, D.F. cualquier información que usted(es) tenga(n) en relación con los puntos siguientes al 31 de diciembre de 1994 y a la fecha de su respuesta.

- a. Juicios y litigios de importancia pendientes de resolución, en los que tuviere ingerencia la compañía o que eventualmente pudiera afectarla.
- b. Reclamaciones importantes pendientes de resolución, por impuestos o por otros conceptos en los que estuviera involucrada la compañía o que eventualmente pudiera afectarla.
- c. Cualquier otro pasivo contingente de importancia que afectare a la compañía.

Sirvanse indicar también el importe de los honorarios a favor de usted(es) que no les hayamos pagado al 31 de diciembre de 1994.

- Le(e) agradeceremos una pronta atención a nuestra solicitud y quedamos de usted(es) atentos y seguros servidores.

Atentamente
 C.P. Pedro Rojas Hernández
 Director de Administración

En atención a su solicitud les comunico que no tenemos conocimiento de alguno de los aspectos antes enunciados. Adicionalmente la Compañía a cubierto los pagos de nuestros servicios a la fecha, 10 de febrero de 1995.

Atentamente
 Llc. Braden Troy R.

RRM
 FEB-95

CONCLUSION CASO PRACTICO

CONCLUSION CASO PRACTICO

El desarrollo del caso práctico tuvo como finalidad comprobar que si el Contador Público independiente efectúa exámenes a las cuentas por pagar en forma satisfactoria tendrá los elementos para emitir una opinión, por lo tanto, permite tener una toma de decisiones, luego entonces a mayor empleo de exámenes a las cuentas por pagar en forma satisfactoria, mayores los elementos para emitir una opinión, así como mayor posibilidad de tener una toma de decisiones objetiva.

De manera tal, que después de haber concluido con el caso práctico pude comprobar dicha situación, éste consistió en efectuar una auditoría de estados financieros al rubro de cuentas por pagar de las tiendas departamentales, la cual se hizo de conformidad con las normas y procedimientos de auditoría, y en consecuencia incluyó todos los procedimientos y demás pruebas de registro que consideré necesarias en las circunstancias.

Es decir, incluyó el estudio y evaluación del control interno, compulsas de egresos, corte de operaciones, revisión del

pasivo no registrado, examen documental y/o pagos posteriores y finalmente una circularización a proveedores.

El resultado de dicho examen me llevó a concluir que las cifras mostradas en el rubro de cuentas por pagar de la Compañía X, S.A. de C.V. al 31 de diciembre de 1994 son razonablemente correctas, y;

A) Representan obligaciones reales a nombre de la Compañía.

B) Se presentan y revelan conforme a principios de contabilidad generalmente aceptados.

C) Los pasivos no gravan ni restringen los activos de la Compañía.

D) No existen pasivos registrados en moneda extranjera.

CONCLUSIONES

CONCLUSIONES

La auditoría de estados financieros es una actividad que requiere de disponer de ciertas bases fundamentales para su adecuado desarrollo, estas bases son: principios de contabilidad generalmente aceptados, normas, procedimientos y técnicas de auditoría.

Los principios de contabilidad representan los lineamientos o guías para la contabilidad, y sobre la aplicación de éstos gira la opinión del auditor.

Las normas de auditoría son las cualidades que el auditor debe poseer y aplicarlas desde el inicio de su trabajo hasta su conclusión, así como los procedimientos de auditoría que proporcionan los elementos de juicio para que el auditor esté en condiciones de fundamentar su opinión sobre los estados financieros examinados.

Finalmente, las técnicas de auditoría que son los métodos que utiliza el auditor para indagar y/o comprobar una operación en particular y en tal medida estar en condiciones de emitir una opinión.

La auditoría de estados financieros es la revisión ordenada, analítica y sistemática, que se efectúa de acuerdo con las normas de auditoría, con el objeto de comprobar si se presentan razonablemente la situación financiera, los resultados de sus operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera, de una entidad determinada, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados, y cuyo resultado es expresado mediante un informe o dictamen.

Además, su importancia radica en que proporciona un servicio útil, oportuno, confiable y objetivo a la administración de la entidad y a terceras personas interesadas en el dictamen o informe que emite el auditor.

Los objetivos que pretende son: expresar una opinión independiente, respecto a si los estados financieros presentan razonablemente la situación financiera, los resultados de las operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera de una entidad, de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados. Presentar una carta de sugerencias y servir como orientación a la administración, entre otros interesados.

Las etapas que la comprenden son: visita de planeación, preliminar, prefinal y final.

Las cuentas por pagar representan una de las mayores e importantes fuentes de financiamiento para las entidades, es decir, se podrán adquirir mercancías, materias primas y/o servicios, sin la necesidad de hacer un desembolso de efectivo en el presente, con el propósito de hacerlo en un futuro.

Las cuentas por pagar se definen como el segmento cuantificable, de las obligaciones presentes de una entidad particular, virtualmente ineludible, de transferir efectivo, bienes o servicios en el futuro a otras entidades, como consecuencia de transacciones o eventos pasados.

Sus características fundamentales son que las cuentas por pagar representan deudas contraídas por la entidad, por la adquisición de bienes de capital, por el cobro anticipado tomado a cuenta de futuras ventas, por la utilización de servicios profesionales, por los provenientes de obligaciones laborales, préstamos provenientes de instituciones de crédito, préstamos provenientes de compañías afiliadas y de particulares.

Así como el control interno, que resulta importante para el auditor poder comprender, evaluar y obtener evidencia sobre la eficiencia de los controles implantados por la entidad, ya que de éste depende la naturaleza, alcance y oportunidad que se dará a los procedimientos de auditoría.

Asimismo, los objetivos de la auditoría que son los requisitos mínimos que el auditor después de haber hecho su trabajo de acuerdo con las normas y procedimientos de auditoría debió haber cumplido, para poder obtener los elementos de juicio suficientes y competentes para fundamentar su opinión.

Finalmente, los procedimientos de auditoría que son aplicados a las cuentas por pagar, estos son procedimientos de cumplimiento que proporcionan evidencia de que los controles clave existen y de que son observados efectiva y uniformemente; los sustantivos proporcionan evidencia directa sobre la validez de las transacciones y saldos incluidos en los estados financieros.

Aspectos que me permiten comprobar la siguiente hipótesis central:

Si el Contador Público independiente efectúa exámenes a las cuentas por pagar en forma satisfactoria tendrá los elementos para emitir una opinión, por lo tanto, permite tener una toma de decisiones, luego entonces a mayor empleo de exámenes a las cuentas por pagar en forma satisfactoria, mayores los elementos para emitir una opinión, así como mayor posibilidad de tener una toma de decisiones objetiva.

Y por lo tanto, disprobar la hipótesis nula: si el Contador Público independiente efectúa exámenes a las cuentas por pagar en forma satisfactoria no tiene los elementos para emitir una opinión, por lo tanto, no permite tener una toma de decisiones, luego entonces a menor empleo de exámenes a las cuentas por pagar en forma satisfactoria no hay mayores elementos para emitir una opinión, así como tampoco mayor posibilidad de tener una toma de decisiones objetiva.

Hipótesis central que en el desarrollo de la investigación me permitió cumplir con los siguientes objetivos:

En general mostré la importancia que tiene la auditoría de estados financieros relativa a las cuentas por pagar dentro de las entidades departamentales. En forma particular mostré la importancia que tiene la opinión del Contador Público independiente relativa a las cuentas por pagar como base para la toma de decisiones, y en forma específica demostré que la metodología sugerida para la auditoría de las cuentas por pagar, cuenta con los elementos para servir de base a una opinión.

Esto último me permite establecer como aportación de la investigación a la profesión de la Contaduría, una metodología para el desarrollo de una auditoría de estados financieros que entre sus limitantes por mi poca experiencia, considero que es adecuada y suficiente para poder fundamentar una opinión; ya que está realizada conforme a las normas y procedimientos de auditoría.

Así como a la comunidad, estudiantes de la profesión y en general a aquellos que deseen dar lectura a esta investigación,

proporcionar las bases y elementos que según mi experiencia son necesarios para hacer una auditoría de estados financieros y, por lo tanto, formularse una idea clara de lo que es una auditoría de estados financieros, ya que esta investigación muestra los aspectos que debe tomar en cuenta un auditor de estados financieros. Es importante que los estudiantes de la profesión y en general los interesados en dar lectura a la investigación conozcan los principios de contabilidad generalmente aceptados, normas, Técnicas y procedimientos de auditoría, que yo considero como la base fundamental para la auditoría de estados financieros, así como conocer propiamente qué es la auditoría de estados financieros, y ya en un caso específico la auditoría de las cuentas por pagar vistas en forma teórico práctica.

Teniendo en todo caso como limitantes para la investigación las siguientes:

El tiempo para el desarrollo de la misma, el acceso limitado a la información requerida de las empresas propuestas para el estudio del caso, entre otras limitaciones que me permitieron en todo caso desarrollar esta investigación.

Una vez concluida esta investigación, estoy en condiciones de hacer las siguientes recomendaciones, a los estudiantes y en general a aquellos que deseen profundizar en este tema.

RECOMENDACIONES

RECOMENDACIONES

Es necesario que los estudiantes de la Licenciatura en Contaduría estén conscientes de la responsabilidad de haber elegido esta profesión, por tal motivo, deben tener presente que es necesario poseer un amplio conocimiento de los principios de contabilidad generalmente aceptados, normas, técnicas y procedimientos de auditoría; sin menoscabo de los aspectos fiscales, financieros, entre otros, que en un futuro seguramente desarrollarán.

Otro aspecto importante es procurar mantenerse siempre actualizados sobre los cambios que se suscitan en los aspectos que giran en torno a la profesión.

Otra recomendación, además de las ya citadas y que considero importante, es que se preparen para ser profesionistas multidisciplinarios, de tal manera que colaboren en dar un cambio en la imagen que hasta hace algún tiempo se tenía del Licenciado en Contaduría, es decir, estar preparados para desarrollar cualquier actividad que se les encomiende a pesar de que no esté vinculada con la Contaduría.

APENDICE

MARCO TEORICO

TEMA DE INVESTIGACION

Algunas consideraciones sobre la auditoría de estados financieros en el área de cuentas por pagar de las tiendas departamentales como soporte para la opinión que emite el Contador Público independiente.

VARIABLE INDEPENDIENTE

Algunas consideraciones sobre la auditoría de estados financieros en el área de cuentas por pagar de las tiendas departamentales.

VARIABLE DEPENDIENTE

Como soporte para la opinión que emite el Contador Público independiente.

AREAS DE CONOCIMIENTO

Son la contable, administrativa y financiera.

IMPORTANCIA SOCIAL

La cual consiste en que la auditoría de estados financieros tiene como finalidad emitir una opinión sobre la razonabilidad de las cifras mostradas en los estados financieros y es esta opinión la que ayuda al usuario a tomar una decisión adecuada sobre el área de cuentas por pagar, lo que trae consigo una optimización y eficiencia en las operaciones de las entidades mencionadas. Por lo tanto, la auditoría de estados financieros en el área de cuentas por pagar es fundamental para una adecuada toma de decisiones.

IMPORTANCIA TEORICA

Consiste en establecer a la auditoría de estados financieros como una herramienta básica para la toma de decisiones, ya que proporciona los elementos para evaluar la información mostrada en los registros contables y así solucionar deficiencias, y proponer soluciones.

HIPOTESIS ALTERNAS

I. Si la documentación requerida por el Contador Público independiente relativa a las cuentas por pagar es proporcionada en forma oportuna tendrá los elementos para concluir con el trabajo de auditoría y, por lo tanto, podrá externar una opinión, luego entonces a mayor oportunidad en la entrega de la documentación requerida relativa a las cuentas por pagar mayor es la posibilidad de que el Contador Público independiente concluya con el trabajo de auditoría, así como mayor posibilidad de que emita una opinión.

II. Si se realiza la auditoría en el área de cuentas por pagar en las tiendas departamentales, por lo tanto, se tendrán elementos para fundamentar una opinión, luego entonces al elaborar el dictamen de estados financieros a partir de papeles de trabajo de las cuentas por pagar, mayor será el fundamento de la opinión.

III. Si el Contador Público independiente efectúa exámenes a las cuentas por pagar en forma satisfactoria tendrá los elementos para emitir una opinión, por lo tanto,

permite tener una toma de decisiones, luego entonces a mayor empleo de exámenes a las cuentas por pagar en forma satisfactoria mayores los elementos para emitir una opinión, así como mayor posibilidad de tener una toma de decisiones objetiva.

HIPOTESIS CENTRAL

Si el Contador Público independiente efectúa exámenes a las cuentas por pagar en forma satisfactoria tendrá los elementos para emitir una opinión, por lo tanto, permite tener una toma de decisiones, luego entonces a mayor empleo de exámenes a las cuentas por pagar en forma satisfactoria, mayores los elementos para emitir una opinión, así como mayor posibilidad de tener una toma de decisiones objetiva.

HIPOTESIS NULA

Si el Contador Público independiente efectúa exámenes a las cuentas por pagar en forma satisfactoria no tiene los elementos para emitir una opinión y por lo tanto, no permite tener una toma de decisiones, luego entonces a menor empleo de exámenes a las cuentas por pagar en forma satisfactoria no hay

mayores elementos para emitir una opinión, así como tampoco mayor posibilidad de tener una toma de decisiones objetiva.

OBJETIVO GENERAL

Mostrar la importancia que tiene la auditoría de estados financieros relativa a las cuentas por pagar dentro de las tiendas departamentales; la opinión del Contador Público independiente relativa a las cuentas por pagar como base para la toma de decisiones.

OBJETIVO ESPECIFICO

Demostrar que la metodología sugerida para la auditoría de las cuentas por pagar, cuenta con los elementos para servir de base a una opinión.

OBJETO DE ESTUDIO

En este caso es la variable independiente, que son la auditoría de estados financieros, cuentas por pagar y las tiendas departamentales.

Esto se define como un objeto conceptual simple, ya que en la investigación sólo se describen e indican las funciones de la auditoría en una situación, caso que son las tiendas departamentales en donde se describen los procedimientos en las cuentas por pagar y su ingerencia en la toma de decisiones.

METODOS

Inductivo, analítico, sintético y analógico.

TECNICAS DE RECOPIACION DE DATOS

Elaboración de fichas documentales, fichas de trabajo, estudio de caso (trabajo práctico) técnicas y procedimientos de auditoría.

UBICACION TEMPORAL

De Septiembre de 1994 a Febrero de 1995, espacial, México, D.F., Universidad Latinoamericana, Biblioteca Central de la UNAM, ITAM, ITESM, Price Waterhouse México, IMCP y otros.

DELIMITACION TEORICA

Presentando como delimitación teórica, el desarrollo de la investigación se encuentra ubicado en la auditoría de estados financieros, las cuentas por pagar y las tiendas departamentales, en tal medida desarrollaré la metodología sugerida para la auditoría de cuentas por pagar, cuyo objetivo será el de servir como base para la opinión que emite el Contador Público independiente, y por lo tanto, servir para la toma de decisiones.

LIMITACIONES DE LA INVESTIGACION

El tiempo para el desarrollo de la misma, el acceso limitado a la información requerida de las empresas propuestas para el estudio del caso, entre otras limitaciones que me permitieron en todo caso desarrollar el contenido capitular que a continuación se presenta.

INDICE DE CONTENIDO

Algunas consideraciones sobre la auditoría de estados financieros en el área de cuentas por pagar de las tiendas departamentales como soporte para la opinión que emite el Contador Público independiente.

Introducción

Capítulo I. BASES FUNDAMENTALES PARA LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS

1.1 Principios de contabilidad generalmente aceptados

1.2 Normas de auditoría

1.3 Procedimientos de auditoría

1.4 Técnicas de auditoría

Capítulo II. AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS

2.1 Definición

2.2 Importancia

2.3 Objetivos

2.4 Etapas

2.4.1 Visita de Planeación

2.4.2 Visita Preliminar

2.4.3 Visita Prefinal

2.4.4 Visita Final

Capítulo III. CUENTAS POR PAGAR

3.1 Generalidades

3.2 Definición

3.3 Características

3.4 Clasificación

3.5 Control Interno

3.6 Objetivos de Auditoría

3.7 Procedimientos

Capítulo IV. METODOLOGIA SUGERIDA PARA LA AUDITORIA DE LAS CUENTAS POR PAGAR (CASO PRACTICO)

Conclusión caso práctico

Conclusiones

Recomendaciones

Apéndice (marco teórico)

Bibliografía

Citas bibliográficas

Índice de figuras

BIBLIOGRAFIA

BIBLIOGRAFIA

GRANDY Paul, Inventario de los principios de contabilidad, IMCP (American Institute of Certified Public Accountans) 1971.

HOLMES Arthur W., C.P.A. Auditoría II soluciones de los problemas, auditoría práctica, segunda edición, 1978 ed. UTEHA.

HOLMES Arthur W., C.P.A. Auditoría principios y procedimientos, Tomo I, Grupo Noriega editores 1992.

INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS, A.C., Normas y procedimientos de auditoría, décimocuarta edición, enero de 1994.

INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS, A.C., Principios de contabilidad generalmente aceptados, novena edición, diciembre de 1993.

KOHLER Eric L., Auditoría introducción a la práctica de la contaduría pública, editorial Diana, 10a impresión, julio de 1979.

KOHLER Eric L., Diccionario para contadores, nueva reimpresión, editorial UTEHA, 1990.

MONTGOMERY, Elementos de auditoría financiera y operacional, ed. 1990 México, D.F.

OSORIO SANCHEZ, Auditoría I, editorial Ecasa, duodécima reimpresión 1990.

PRICE WATERHUOSE, Serie de guías de auditoría, La auditoría de Price Waterhouse, AGS I, reimpresión 1991.

CITAS BIBLIOGRAFICAS

CITAS BIBLIOGRAFICAS

- (1) PAUL GRANDY, Inventario de los principios de contabilidad, IMCP (American Institute of Certified Public Accountans) 1971, pág. 30.
- (2) INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS, A.C., Principios de contabilidad generalmente aceptados, novena edición, diciembre de 1993, pág. 23.
- (3) ERIC. L. KOHLER, Diccionario para contadores, nueva reimpresión, editorial UTEHA, 1990, pág. 432.
- (4) INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS, A.C., Principios de contabilidad generalmente aceptados, novena edición, diciembre de 1993, pág. 23.
- (5) IDEM. pág. 24-26.
- (6) IDEM. pág. 26-27.
- (7) IDEM. pág. 23.
- (8) IDEM. pág. 27.
- (9) INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS, A.C., Normas y procedimientos de auditoría, décimocuarta edición, enero de 1994, pág. 1010-5.
- (10) ARTHUR W. HOLMES, C.P.A Auditoría II soluciones de los problemas, auditoría práctica, segunda edición, 1978 ed. UTEHA, pág. 2.

- (11) OSORIO SANCHEZ, Auditoría I. editorial Ecasa, duodécima reimpresión 1990, pág. 87.
- (12) INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS, A.C., Normas y procedimientos de auditoría, décimocuarta edición, enero de 1994, pág. 1010-5 - 1010-6.
- (13) IDEM. pág. 1010-6.
- (14) IDEM. pág. 1010-6.
- (15) IDEM. pág. 1010-6.
- (16) IDEM. pág. 1010-6 - 1010-7.
- (17) IDEM. pág. 1010-7.
- (18) IDEM. pág. 1010-7.
- (19) IDEM. pág. 1010-8 - 1010-9.
- (20) IDEM. pág. 5010-4.
- (21) ARTHUR W. HOLMES, C.P.A. Auditoría II soluciones de los problemas, auditoría práctica, segunda edición, 1978 ed. UTEHA, pág. 2.
- (22) PRICE WATERHOUSE, Serie de guías de auditoría, La auditoría de Price Waterhouse, AGS I, reimpresión 1991, pág. 119.
- (23) IDEM. pág. 120.
- (24) IDEM. pág. 120.
- (25) IDEM. pág. 120.
- (26) IDEM. pág. 120-121.

- (27) IDEM. pág. 121.
- (28) INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS, A.C., Normas y procedimientos de auditoría, décimocuarta edición, enero de 1994, pág. 5010-5.
- (29) OSORIO SANCHEZ, Auditoría I, editorial Ecasa, duodécima reimpresión 1990, pág. 108.
- (30) INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS, A.C., Normas y procedimientos de auditoría, décimocuarta edición, enero de 1994, pág. 5010-6.
- (31) IDEM. pág. 5010-6.
- (32) OSORIO SANCHEZ, Auditoría I, editorial Ecasa, duodécima reimpresión 1990, pág. 111.
- (33) INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS, A.C., Normas y procedimientos de auditoría, décimocuarta edición, enero de 1994, pág. 5010-7.
- (34) IDEM. pág. 5010-8.
- (35) IDEM. pág. 5010-8.
- (36) IDEM. pág. 5010-9.
- (37) IDEM. pág. 5010-10.
- (38) OSORIO SANCHEZ, Auditoría I, editorial Ecasa, duodécima reimpresión 1990, pág. 23.

- (39) ERIC L. KOHLER, Auditoría introducción a la práctica de la contaduría pública, editorial Diana, 10. impresión, julio de 1979, pág. 116.**
- (40) IDEM. pág. 24.**
- (41) MONTGOMERY, Elementos de auditoría financiera y operacional, ed. 1990 México, D.F. pág. 14.**
- (42) ARTHUR W. HOLMES, C.P.A. Auditoría principios y procedimientos, Tomo I, Grupo Noriega editores 1992, pág. 6.**
- (43) INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS, A.C., Normas y procedimientos de auditoría, décimocuarta edición, enero de 1994, pág. 1020-4.**
- (44) IDEM. pág. 1020-5.**
- (45) IDEM. pág. 1020-5.**
- (46) IDEM. pág. 1020-5.**
- (47) OSORIO SANCHEZ, Auditoría I, editorial Ecasa, duodécima reimpresión 1990, pág. 198.**
- (48) INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS, A.C., Normas y procedimientos de auditoría, décimocuarta edición, enero de 1994, pág. 3040-4.**
- (49) IDEM. pág. 3040-4.**
- (50) IDEM. pág. 3040-7.**
- (51) IDEM. pág. 3040-7.**
- (52) IDEM. pág. 3040-6.**

- (53) PRICE WATERHOUSE, Serie de guías de auditoría, La auditoría de Price Waterhouse, AGS I, reimpresión 1991, pág. 140. Extracto del libro.**
- (54) PRICE WATERHOUSE, serie de guías de auditoría, la auditoría de Price Waterhouse, AGS I, reimpresión 1991, pág. 140.**
- (55) INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS, A.C., Principios de contabilidad generalmente aceptados, novena edición, diciembre de 1993, pág. 68.**
- (56) IDEM. pág. 69-70.**
- (57) IDEM. pág. 263.**
- (58) INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS, A.C., Normas y procedimientos de auditoría, décimocuarta edición, enero de 1994, pág. 5170-5.**
- (59) IDEM. pág. 5170-5.**
- (60) IDEM. pág. 5170-5.**
- (61) IDEM. pág. 5170-5.**
- (62) IDEM. pág. 5170-5.**
- (63) IDEM. pág. 5170-4.**
- (64) IDEM. pág. 5170-11.**
- (65) IDEM. pág. 5170-11.**
- (66) IDEM. pág. 5170-11 - 5170-12.**
- (67) IDEM. pág. 5170-11.**

INDICE DE FIGURAS

INDICE DE FIGURAS

SUMARIA.....	4.1
SUMARIA(CONTINUA)	4.2
CORTE DE OPERACIONES.....	4.3
CEDULA DE PASIVO NO REGISTRADO.....	4.4
INTEGRACION DE PROVEEDORES.....	4.5
INTEGRACION DE PROVEEDORES (PORCENTAJES).....	4.6
INTEGRACION DE DOCUMENTOS POR PAGAR PARA LA VENTA.....	4.7
INTEGRACION DE DOCUMENTOS POR PAGAR PARA LA VENTA (PORCENTAJES).....	4.8
INTEGRACION DE PROVEEDORES CONSUMOS INTERNOS.....	4.9
INTEGRACION DE PROVEEDORES CONSUMOS INTERNOS(PORCENTAJES).....	4.10
INTEGRACION DE IMPUESTOS POR PAGAR.....	4.11
INTEGRACION DE IMPUESTOS POR PAGAR (PORCENTAJES).....	4.12

CEDULA DE EGRESOS (MERCANCIAS PARA LA VENTA).....	4.13
CEDULA DE EGRESOS (CONSUMOS INTERNOS).....	4.14
CONTROL DE CONFIRMACIONES.....	4.15
CONTROL DE CONFIRMACIONES (PORCENTAJES).....	4.16
CONTROL DE CONFIRMACIONES (PORCENTAJE DE CONFIRMACIONES CONTESTADAS CONFORMES).....	4.17
CONTROL DE CONFIRMACIONES (PORCENTAJES DEL IMPORTE TOTAL).....	4.18