

163
2ej.



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA
DE MEXICO**

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

**ELEMENTOS BASICOS PARA UNA AUDITORIA
FINANCIERA**

SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE.

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:

LICENCIADO EN CONTADURIA

PRESENTA:

MARISOL MORENO COVARRUBIAS

ASESOR DEL SEMINARIO:

C.P. JOAQUIN BLANES PRIETO



MEXICO, D.F.

1997

**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.

**ELEMENTOS BÁSICOS PARA UNA AUDITORÍA
FINANCIERA**

MARISOL MORENO COVARRUBIAS

AGRADECIMIENTOS

A MIS PADRES.

Porque día con día me alentaron a seguir adelante, con su apoyo, su cariño, su honestidad su amor y su ejemplo; porque a ellos les debo lo que yo soy, a ellos.... A. Horacio Barreiro y Marisela Covarubias, mis padres

A MI ESPOSO:

Por que sin importar su agotamiento siempre estaba dispuesto cuando yo lo necesitaba, por sus conocimientos brindados para la culminación de este trabajo y por su gran amor que siempre me ha otorgado; a él, Raymundo del Río

A MIS HERMANOS.

Porque siempre me brindaron ayuda, respeto y amor; gracias a mis queridos chicos: Eli, Omar, Benazir y Marcos.

A EL C.P. L.A.E., M.C. Y DR. CRISTÓBAL DEL RÍO GONZÁLEZ.

Por su supervisión y dedicación en la elaboración de este trabajo, por sus sabios consejos y correcciones y por su gran paciencia mostrada hacia mi

A EL C.P. JOAQUÍN BLANES PRIETO.

Quien me inquieto e impulso en el desarrollo de este trabajo con sus valiosas aportaciones y comentarios estimulándome con su ejemplo de rectitud y profesionalismo docente.

A MIS GRANDES AMIGAS.

A ellas Alicia y Beti, que siempre mostraron su estima y cariño apoyándome en toda mi investigación y en cada año de Universidad.

ELEMENTOS BÁSICOS PARA UNA AUDITORIA FINANCIERA.

INDICE ESPECIFICO.

CONCEPTO

PÁGINA

TEMA I. INTRODUCCION A LA AUDITORIA.

1.	Concepto universal de auditoria	1
2.	Clasificación de la auditoria	1
A)	Auditoria Financiera	2
B)	Auditoria Administrativa	2
C)	Auditoria Operacional	2
D)	Auditoria Comprensiva	3
E)	Auditoria de Legalidad	4
F)	Auditoria Integral	4
G)	Auditoria Especial	5
3.	Introduccion respecto a la importancia de la Auditoria de Estados Financieros	5
A)	Concepto	5
B)	Objetivo	5
C)	Origen y evolucion de México	6
4.	Conclusiones	7

TEMA II. NORMAS DE AUDITORIA.

1.	Normas de auditoria	8
A)	Concepto universal de Norma	8
B)	Concepto de Normas de Auditoria	8
C)	Objetivo de las Normas de Auditoria	8

C O N C E P T O

PÁGINA

2.	Normas de Auditoría de los Estados Financieros.	9
	A) Concepto.	9
	B) Objetivo.	9
	C) Fuentes de las normas de auditoría.	9
	D) Clasificación.	10
	a) Normas personales.	11
	a.1) Entrenamiento Técnico y Capacidad Profesional.	11
	a.2) Cuidado y Diligencia Profesional.	11
	a.3) Independencia Mental.	11
	b) Normas de ejecución del trabajo.	11
	b.1) Planeación y Supervisión.	11
	b.2) Estudio y Evaluación del Control Interno.	11
	b.3) Obtención de Evidencia suficiente y competente.	11
	c) Normas de información.	12
	c.1) Aclaración de la relación con los Estados o Información Financiera y Expresión de la Opinión.	12
	c.2) Base de Opinión sobre los Estados Financieros.	12
3.	Conclusiones.	13

TEMA III. TECNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA.

A)	Concepto y técnica de auditoría.	14
B)	Objetivo.	14
C)	Clasificación.	14
	a) Estudio General.	14
	b) Análisis.	14
	c) Inspección.	15
	d) Confirmación.	15
	e) Investigación.	15
	f) Declaración.	15
	g) Certificación.	15
	h) Observación.	16
	i) Cálculo.	16

CONCEPTO		PÁGINA
D)	Concepto de procedimientos de auditoría.	16
E)	Objetivo.	16
F)	Clasificación de los procedimientos de auditoría.	16
	a) Procedimientos de aplicación general.	16
	b) Procedimientos aplicables a una entidad en particular.	18
	c) Procedimientos generales aplicables en cada una de las etapas de la auditoría.	19
	d) Procedimientos particulares aplicables en cada una de las etapas de la auditoría.	21
G)	Naturaleza de los procedimientos de auditoría.	26
H)	Alcance de los procedimientos de auditoría.	26
I)	Oportunidad de la aplicación de los procedimientos de auditoría.	26
J)	Conclusiones	27

TEMA IV. PLANEACIÓN ADMINISTRATIVA DE LA AUDITORIA.

1.	El licenciado en Contaduría como auditor	28
	A) Obtención de información para la propuesta de servicios y honorarios profesionales	28
	B) Obtención de documentos de la entidad.	29
	C) Estudio de la estructura del departamento de auditoría interna, SAS-9	30
	a) Revisión de la competencia y objetividad de los auditores internos	30
	b) Evaluación del trabajo de los auditores internos.	31
	c) Arreglos con los auditores internos.	31
	d) Empleo de los auditores internos para proporcionar ayuda directa al auditor	31
	e) Juicio sobre aspectos de auditoría	31
	D) Entrevista con auditores predecesores, SAS-7	32
	a) Prácticas anteriores a la aceptación del compromiso del auditor sucesor	32
2.	Propuesta de servicios y honorarios profesionales	33

C O N C E P T O		PÁGINA
A)	Consideraciones para su formulación.	33
a)	Tiempo estimado a invertir en la auditoría.	34
b)	Dificultad estimada para el desarrollo de la auditoría	34
c)	Cantidad y nivel de preparación del personal por asignar para la auditoría	35
d)	Calidad de los auditores	36
B)	Propuesta de servicios y honorarios profesionales.	36
a)	Elementos.	36
a.1)	Carta de Contratación de Servicios.	37
b)	Estructura	37
3.	Conclusiones.	38

TEMA V. PLANEACION TECNICA DE LA AUDITORIA.

1.	Concepto.	39
2.	Objetivo.	39
3.	Primer contacto con el usuario en prospecto	40
4.	Técnicas de la auditoría.	40
A)	Estudio y evaluación de la organización.	40
B)	Estudio y evaluación de flujogramas.	40
C)	Estudio y evaluación de sistemas y procedimientos.	40
D)	Estudios y evaluación del sistema de control interno.	40
a)	Métodos básicos Descriptivo, gráfico y cuestionarios.	42
b)	Investigación de operaciones	42
c)	Análisis factorial	42
d)	Sistemas del equilibrio y anatomía de la utilidad.	43
e)	Entrevistas.	43
f)	Observación de áreas de trabajo	43
5.	Conclusiones.	43

TEMA VI. PAPELES DE TRABAJO.

1.	Concepto	44
2.	Objetivo	44
3.	Clasificación	44
4.	Relación de las normas y procedimientos de auditoría.	45
5.	Sistemas de índices para el manejo de archivo de los papeles de auditoría.	46
	A) Concepto	46
	B) Objetivo	47
	C) Sistemas numéricos	47
	D) Sistemas alfabéticos	47
	E) Sistemas alfanuméricos	48
6.	Marcas de auditoría en los papeles de trabajo.	48
	A) Concepto	48
	B) Objetivo	48
	C) Catálogo de marcas de auditoría	49
7.	Preparación de cédulas de auditoría.	49
	A) Formulación de cédulas	50
	B) Tipos de cédulas	50
	a) Sumarias	50
	b) Analíticas	51
8.	Procedimientos de auditoría a aplicar en la información financiera.	51
	A) Efectos de la evaluación del control interno sobre los procedimientos de auditoría	51
	B) Procedimientos de auditoría	52
	a) Arqueos	52
	b) Confirmaciones	53
	c) Inventarios físicos	54
	c.1) Procedimientos de auditoría para la verificación de los inventarios físicos	55
	d) Exámen de evidencia documental	56
	e) Exámen de operaciones aritméticas	57

C O N C E P T O

PÁGINA

9.	Ajustes y reclasificaciones	58
	A) Concepto	58
	B) Objetivo	58
	C) Participación del auditor en ajustes y reclasificación.	60
10.	Conclusiones.	61

TEMA VII. ETAPAS PARA EL DESARROLLO DE LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS.

A)	Generalidades	62
1.	Etapa preliminar.	63
	A) Objetivo	63
	B) Programas de desarrollo	63
	C) Informe con sugerencias para mejorar los sistemas en vigor.	66
2.	Etapa Intermedia.	67
	A) Objetivo.	67
	B) Programa de desarrollo	67
3.	Etapa final	69
	A) Concepto y Objetivo	69
	B) Programa de desarrollo.	69
	1. Introducción	69
	2. Alcance.	69
	3. Fases.	70
C)	Informe sobre el examen de los estados financieros.	70
	a) Concepto.	70
	1. Informe de auditoria en forma corta.	71
	2. Informe de auditoria en forma larga.	71

B) Contenido del informe.	71
1. A quien va dirigido el informe.	71
2. Fecha del informe y de los estados.	71
3. Firma del informe.	71
c) Características del Informe.	72
1. Sección del campo del examen.	72
2. Sección de opinión del dictamen.	72
3. A quien va dirigido el informe.	72
4. Sistema del informe como sugerencia.	73
a) La carta de sugerencias.	73
d) Objetivo del examen de la información financiera.	74
e) Metodología del Estudio de la Información Financiera.	75
4. Conclusiones.	76

TEMA VIII. DICTAMEN SOBRE EL EXAMEN DE ESTADOS FINANCIEROS.

1. Objetivo.	77
2. Contenido de un dictamen.	77
A) Carátula.	77
B) Destinatario.	78
a) A quien debe dirigirse el dictamen.	78
C) Párrafo del alcance.	78
D) Párrafo de la opinión.	79
E) Firma y Redacción del dictamen.	80
a) Fecha.	80
b) La Entidad.	81
F) Estados financieros básicos que son integrados.	81
G) Notas de los estados financieros.	81
H) Opinión.	81
3. Conclusiones.	84
IX. BIBLIOGRAFÍA.	85

TEMA I. INTRODUCCIÓN A LA AUDITORÍA.

1. CONCEPTO UNIVERSAL DE AUDITORIA.

En un sentido universal y amplio, la auditoria se define como un proceso sistemático, que consiste en obtener y evaluar objetivamente evidencia sobre alguna afirmación, hechos, actos y eventos de cualquier carácter, con el fin de determinar el grado de veracidad o correspondencia a esas afirmaciones, hechos, actos y eventos, todo esto fundamentado sobre criterios preestablecidos, a fin de informar de los resultados a la o las personas o entidades interesadas.

Las afirmaciones referentes a la conceptualización de la auditoria, no son exclusivas del carácter económico o contable, ya que se enfoca el concepto de auditoria en un sentido universal, dichas afirmaciones pueden ser cuestionadas y verificadas en la auditoria, abarcando diferentes puntos de una organización o estado, como lo serian, sistemas, operaciones, estados financieros, procesos, entes, etc., de tal forma, que se este en la factibilidad o posibilidad de determinar si las afirmaciones planteadas antes de la auditoria, estan de acuerdo con los criterios que se han establecido o no y así emitir un juicio que pudiese encaminarse en lo relativo a lo eficaz, confiable, verídico y razonable, de dichas afirmaciones.

El Diccionario de la Lengua Española, define al Auditor como *"la persona que informa sobre la interpretación o aplicación de leyes, causas eclesiásticas, u otros procedimientos judiciales, y que propone una resolución correspondiente"*.

Se observa en el texto anterior, que el sentido original del concepto Auditor dentro de la Lengua Española, está encaminado únicamente a la persona que asesora o interpreta hechos de carácter legal, o aspectos similares, pero en la actualidad, y teniendo un punto de vista de la profesión contable, el abanico de actividades en la que puede participar el Licenciado en Contaduría, dista en mucho a lo expresado en dicho Diccionario.

2. CLASIFICACION DE LA AUDITORIA.

Para efectos de prácticos, se puede reconocer un conjunto de puntos básicos y a la vez generales, para estar en la posibilidad de conceptualizar diferentes tipos de la auditorias

Todo concepto de auditoria, desde el punto de vista de la Contaduría Pública, cumple con los siguientes puntos:

A) Se plasma la expresión de una Opinión.
B) Mención de que Persona es la que emite dicha Opinión.
C) Existe un Objeto de revisión.
D) Período o Universo del cual se emite la Opinión.
F) Se basa la revisión en Normas de Auditoría.
G) Se formula la revisión mediante Pruebas Selectivas.
H) La Opinión se ve influida por el cumplimiento de los Objetivos de Control Interno.
I) Dentro del cuerpo de la Opinión se hace referencia a la frase "Razonablemente Correcto".

A) AUDITORIA FINANCIERA.

La Auditoría Financiera, es la opinión que emite el Licenciado en Contaduría, sobre la razonabilidad de la información que muestran los Estados Financieros tomados en su conjunto, basándose para tal efecto, en el cumplimiento de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

B) AUDITORIA ADMINISTRATIVA.

La Auditoría Administrativa es el examen que se hace a una entidad o a una parte de ella, en el sentido de opinar sobre el correcto apego y aplicación a los elementos del Proceso Administrativo

Es decir, que será una revisión, metódica y completa del cumplimiento de los objetivos y la participación individual de los integrantes de la entidad, siendo una oportunidad para mostrar que es lo que un ente esta logrando

C) AUDITORIA OPERACIONAL

Consiste en la formulación de un examen a los sistemas operativos y de información de una entidad, evaluando sus transacciones y registros, con el propósito de informar sobre la correcta, económica y eficiente utilización de sus recursos financieros, humanos y materiales, tomándose como base los objetivos del Control Interno

Este tipo de Auditoría, es un proceso que tiende a medir el rendimiento que se presenta, contra lo que se esperaba. Tendrá a formular recomendaciones para mejorar la eficiencia y eficacia real y alcanzar el éxito deseado.

Dicha auditoría se encamina a observar el objeto de revisión como una unidad con normas y referencias prestablecidas, utilizando por lo general personal especializado en el área de estudio, con el objeto de asegurarle a la Administración de la Entidad, que los objetivos se cumplen, o determinar en que condiciones se puede mejorar.

Se pueden agrupar dos tipos de Auditoría Operacional

- a) *Auditoría de eficiencia y economía*, que tendrá como objetivo sustantivo, el intentar mejorar la eficiencia en la aplicación de los recursos, así como la reducción de los costos y el aumento de producción
- b) *Auditoría de efectividad*, que mide el funcionamiento real de una actividad o conjunto de estas, en función con los objetivos que se habían planeado y otras medidas para su rendimiento.

D) AUDITORIA COMPRESIVA.

No existe una definición generalmente aceptada de Auditoría Comprensiva, aunque existen algunas que tratan definirla. La Auditoría Comprensiva es un concepto basado en dos principios fundamentales de la Administración Pública, implicando el examen de controles, procesos y sistemas utilizados para manejar los recursos de la entidad.

El primer principio, es en el sentido de que los negocios publicos deben ser conducidos de tal manera que se haga el mejor uso posible de los recursos

El segundo principio, va en relacion a que las personas que tienen a su cargo los negocios públicos, deben rendir cuentas sobre la forma de manejar los recursos a ellas confiados

Hay varios tipos de Auditoría Comprensiva

- a) *Auditoría Financiera y de Cumplimiento*. Su objetivo es brindar una opinión objetiva, profesional e independiente sobre dos aspectos fundamentales, la razonabilidad o no de los Estados Financieros de la entidad auditada conforme a los principios de contabilidad generalmente aceptados y el cumplimiento o desviación de las políticas de la misma entidad
- b) *Auditoría del Desempeño*. El objetivo es evaluar los recursos disponibles y su correcto manejo, así como las causas de desperdicio, gasto o inadecuado uso de ellas

- c) *Auditoría de Efectividad de Programas* El objetivo de esta Auditoría es el comparar el grado de cercanía o desviación del desempeño actual de la organización de los objetivos establecidos.

Cada tipo de Auditoría Comprensiva tiene sus objetivos y aplicaciones, el logro de ellos no implica el de los otros tipos de Auditoría

E) AUDITORIA DE LEGALIDAD.

Este tipo de Auditoría tiene como finalidad, el revisar si la Dependencia o Entidad, en el desarrollo de sus actividades, ha observado el cumplimiento de disposiciones legales que les sean aplicables, tales como Códigos, Leyes, Reglamentos y Decretos

Una rama importante de la Auditoría de Legalidad e inherente de la Contaduría, es la verificación del correcto y oportuno pago de los diferentes impuestos y obligaciones fiscales de los contribuyentes, desde su punto de vista del Fisco Federal, o de diferentes autoridades, como lo son la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Direcciones o Tesorerías de Hacienda Federales, etc.

En esta Auditoría recae también, por filosofía, las revisiones que llevan a cabo organismos o autoridades con facultades de imponer gravámenes y aportaciones a los contribuyentes, como son, a manera de sugerencia, el I.M.S.S., INFONAVIT, etc

Otra aplicación de este tipo de auditoría, es la revisión que se lleva a cabo a la Normativa existentes en organismos tanto gubernamentales como privados, no obstante que dicha Norma no cumpla con los requisitos para considerarse como una ley, pero que en algunos casos se tienen la obligación irrestricta de cumplirse

F) AUDITORIA INTEGRAL.

Se denomina Auditoría Integral, cuando en una sola revisión ocurran cuatro de los principales tipos de auditorías, Financiera, Operacional, Administrativa y de Legalidad

La técnica de la Auditoría Integral esta basada generalmente en los siguientes puntos:

- a) Principios de Contabilidad.
- b) Control Interno.
- c) Proceso Administrativo.

- d) Leyes o Normativas aplicables.
- e) Normas de Auditoria
- f) Englobar a varias auditorias.
- g) Mostrar un Resultado Integral.

G) AUDITORIA ESPECIAL.

Se efectúa principalmente a una o varias cuentas o hechos, o conjunto de estos en específico, practicándose a base de pruebas selectivas, pero teniendo gran cuidado en su realización.

3. INTRODUCCIÓN RESPECTO A LA IMPORTANCIA DE LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS

A) CONCEPTO.

La auditoria de los Estados Financieros es el examen que efectúa el Licenciado en Contaduría, mediante pruebas selectivas aplicadas a cada uno de los rubros de los Estados Financieros, tendientes a determinar si presentan razonablemente la Posición Financiera y los Resultados de las Operaciones de un ente económico determinado.

Dicho examen se efectúa de acuerdo a las Normas y Procedimientos de Auditoria, tomando como base los Principios de Contabilidad generalmente aceptados

B) OBJETIVOS

- a) Es el de otorgar un respaldo que sirva de garantía a Terceras Personas y Administrativos de la Entidad, que les permita tomar decisiones adecuadas
- b) Sirve como medio de apoyo al Gobierno Federal, como lo son las Autoridades Hacendarias, para verificar el cumplimiento de las obligaciones y disposiciones de carácter legal y fiscal.
- c) Como información y respaldo a Instituciones de Crédito, y en sí a todo el Sistema Financiero Mexicano, para que mediante la determinación de la productividad de los negocios puedan tener la seguridad de la recuperación de los créditos que otorga

C) ORIGEN Y EVOLUCION DE LA AUDITORIA EN MEXICO.

En 1845 el Tribunal de Comercio de la Ciudad de México estableció la primera escuela destinada a estudios comerciales, entre otros, la entonces llamada "teneduría de libros", precursora de nuestra contabilidad actual, con motivo de la invasión norteamericana, dicha escuela cerró sus puertas en 1847, no existiendo por algunos años escuela que impartiera dicha especialidad

El 28 de enero de 1854, y por decreto del Presidente de la República, General Don Antonio López de Santa Anna, se fundó la Escuela Especial de Comercio, con un programa de mayor amplitud que el de la primera. Los estudios se realizaban durante cuatro años y se impartían materias que se habían estimado necesarias para el caso

El Gobierno del mismo General Santa Anna, por el decreto del 15 de julio de 1854, les dio preferencia a los alumnos egresados de dicha escuela, para que ocuparan los empleos que por vacantes o por nueva creación, se promovían en las oficinas de la administración pública.

Durante el Gobierno de Don Benito Juárez, se inauguró en 1868 la escuela que conocemos con el nombre de Escuela Superior de Comercio y Administración, dependiente ahora de la Secretaría de Educación Pública.

A fines del siglo XIX, es cuando la auditoría adquiere una importancia más relevante en la actividad económica del país, para efecto de certificar la situación financiera de las empresas. La influencia del comercio exterior y de las inversiones de capitales Ingleses y Norte Americanas, trajeron a territorio nacional, a quienes efectuarían las primeras auditorías en casi todos los negocios importantes.

A principios del siglo XX, México padecía de la falta de profesionistas nacionales con conocimientos en auditoría entre otras disciplinas de carácter contable y para efecto de formarlos, se implanta la carrera de Contador en el año de 1905, en la Escuela Superior de Comercio y Administración, siendo en 1929 incorporada a la UNAM

La profesión de Contador Público en nuestro país ha sido influenciada en su desarrollo por el pensamiento y la práctica norteamericana, copiando conceptos y traducciones que en muchos casos, no son aplicables textualmente al Español o a la idea técnica que se quiere expresar.

La obra fundamental que servía de guía a los Auditores hasta 1955, era la Auditoría de Montgomery, una de las principales firmas norteamericanas. Antes de ese año, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos dio a conocer varias traducciones de publicaciones del Instituto Americano de Contadores Públicos, entre otras el folleto titulado "*La Certificación de Balances para fines de Inscripción y Cotización de Valores*", publicado en 1939 y posteriormente los señores. Contador Público, Rafael Mancera y Luis Ruiz de Velasco, tradujeron el folleto de los Procedimientos de Auditoría.

En 1955, el Consejo Directivo del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, creó una Comisión de Procedimientos de Auditoría, que a través de los años, ha venido a transformarse en la actual Comisión de Normas de Auditoría. En 1956, esta Comisión publicó sus tres primeros boletines. A partir de 1957, la Comisión siguió publicando boletines hasta llegar al número 37 y en 1977, como consecuencia de un importante trabajo de compendio y revisión, la Comisión elaboró y publicó el "*Compendio de Normas, Procedimientos Normativos y Procedimientos de Auditoría y Otros por la Comisión*", el cual al haber sido aprobado en los términos estatutarios, constituye actualmente la norma oficial de las actividades profesionales de Auditoría Externa.

4. CONCLUSIONES.

Puedo concluir entonces, que la Auditoría será la verificación de que la información financiera, operacional y administrativa que se presenta, es confiable, veraz y oportuna; revisando que los hechos, fenómenos y operaciones se den en la forma como fueron planeados, así también las políticas y lineamientos establecidos debieron haber sido observados y respetados; en pocas palabras, la Auditoría, es el evaluar la forma como se administra y opera teniendo al máximo de aprovechamiento los recursos. Y de acuerdo a las necesidades de cada una de las entidades que se auditen, se aplicará una o más auditorías de las mencionadas en la clasificación: Auditoría Financiera, Administrativa, Operacional, Comprensiva, De Legalidad, Integral o Especial.

Por último, pienso que la Auditoría de Estados Financieros representa una gran importancia, pues en la actividad profesional es la más recurrente, por lo que fue importante desarrollar sus objetivos, su concepto, su origen y evolución en México.

TEMA II. NORMAS DE AUDITORÍA.

I. NORMAS DE AUDITORÍA.

A) CONCEPTO UNIVERSAL DE NORMA.

Según la Real Academia de la Lengua Española, define a la Norma como la "*regla que se debe seguir o a la que se deben ajustar las operaciones*". Aquí es importante hacer notar, que una Norma es precisamente un principio, pauta, canon, o lineamiento de conducta, a la cual los individuos deben sujetarse, procurando que todas las acciones emprendidas estén dentro de las normas establecidas. Este concepto hasta la fecha se sigue conservando en su esencia donde podemos encontrar toda una serie de Normas que regulan las actividades diarias del hombre, como pueden ser:

- ◆ Jurídicas
- ◆ Religiosas
- ◆ Sociales
- ◆ de Auditoría, etc

B) CONCEPTO DE NORMAS DE AUDITORÍA

Debe entenderse como una serie de aspectos relacionados con la ética, moral, conducta, ejecución del trabajo y la manera en que ha de informar la persona que practica la Auditoría.

C) OBJETIVO DE LAS NORMAS DE AUDITORÍA.

Regular la actuación y criterios de todos los practicantes de la Auditoría en sus diversas modalidades, pudiéndose identificar los siguientes objetivos particulares, plasmados en el Boletín 1010 de Normas y Procedimientos de Auditoría Emitidos por el I.M.C.P.

- a) Resolver el problema de calidad del trabajo profesional.
- b) Buscar el camino por el cual se asegure el suministro del servicio de Auditoría sobre bases mínimas de calidad

Así, los Procedimientos de Auditoría difieren de las Normas de Auditoría, en que los primeros se refieren a actos que han de ejecutarse, en tanto los segundos tienen que ver con medidas relativas a la calidad en la ejecución de esos actos y los objetivos que han de alcanzarse mediante el uso de los procedimientos adoptados. Las Normas de Auditoría se relacionan no sólo con la calidad profesional del auditor, sino también con el juicio ejercido por él en la ejecución de su examen y en la elaboración de su informe ante el usuario

2. NORMAS DE AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS.

A) CONCEPTO.

Las Normas de Auditoría de Estados Financieros son lineamientos que enmarcan los requisitos mínimos de calidad, en lo referente a la personalidad del Auditor, al trabajo que desempeña y a la información que presenta producto de dicho trabajo.

B) OBJETIVO.

Es proporcionar los fundamentos básicos para el desarrollo del trabajo de Auditoría, por medio de los cuales el auditor asuma dentro de un contexto general de actuación, una responsabilidad por el acto que realiza, el cual deberá ser de calidad y profesionalismo

C) FUENTE DE LAS NORMAS DE AUDITORÍA.

Según el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, reconoce como fuente de las Normas de Auditoría y la naturaleza de ellas, los siguientes hechos.

a) *" El que la auditoría es un trabajo de naturaleza profesional".*

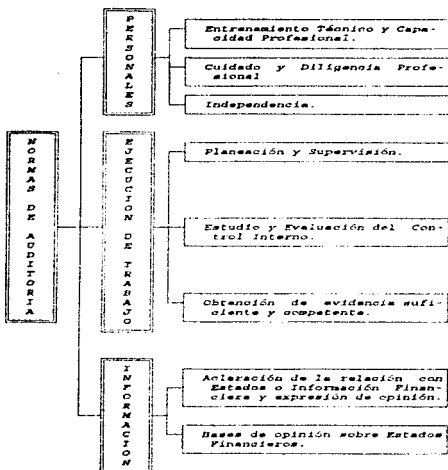
Derivado de lo anterior, se desprende que la Auditoría como actividad profesional, debe contener pronunciamientos generales, los cuales son de carácter obligatorio y deben ser acatados en todo momento

b) *" El que la auditoría tiene características y finalidades propias que le son conaturales".*

La Auditoría es un proceso sistemático cuyo fin es la verificación de los hechos ocurridos, por tanto, podemos decir que toda Auditoría cumple con ciertas características de orden particular y otras de orden general, con la finalidad, en todo momento, de informar sobre los resultados de dicha verificación

D) CLASIFICACIÓN DE LAS NORMAS DE AUDITORÍA.

Las Normas de Auditoría de Estados Financieros emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, han sido clasificadas de la siguiente forma:



a) Normas Personales.

Estas se refieren a aquellas cualidades intelectuales, morales, éticas y de trabajo, que debe cubrir el Auditor en su persona para poder asumir los trabajos que le sean encomendados, a su vez estos se dividen de la siguiente forma:

a.1) Entrenamiento Técnico y Capacidad Profesional. Se refiere a que el Auditor para poder desarrollar su actividad como tal, debe concluir su formación académica, sin que esto baste para poder desarrollar un trabajo de calidad, puesto que la madurez, el criterio, la sensibilidad para poder decidir que tipo de pruebas y la oportunidad en la aplicación de estas, se adquiere a través de la experiencia, con el estudio y la investigación constantes.

a.2) Cuidado y Diligencia Profesional. La actividad profesional del Contador Público, como todas las actividades humanas, esta sujeta a la apreciación personal y por ende, al error, el hombre es fallible y consciente de ello, por tanto el profesionista debe esforzarse por reducir al mínimo el grado de error, es decir, con cuidado y diligencia profesionales.

a.3) Independencia Mental. La calidad de juez o arbitro que en cierto modo tiene la actividad de auditor, requiere de una independencia de criterio y objetividad de lo juzgado, lo cual le permita realizar su trabajo de forma eficiente y confiable.

b) Normas de Ejecución del Trabajo.

Son relativas a los trabajos de auditoría, mismos que deben ser ejecutados con calidad y verdadero profesionalismo, dividiéndose para tal efecto en:

b.1) Planeación y supervisión. Todos los trabajos de Auditoría deben ser cuidadosamente planeados y si se usan ayudantes para el desarrollo del trabajo, estos deberán ser supervisados.

b.2) Estudio y Evaluación del Control Interno. Es indispensable que el Auditor realice un Estudio y Evaluación del Control Interno y de esta forma, determine el grado de confianza que depositara en el, y así mismo establecer la naturaleza, extensión y oportunidad de los procedimientos de Auditoría.

b.3) Obtención de evidencia suficiente y competente. Mediante la aplicación de los Procedimientos de Auditoría, el Auditor obtendra toda aquella información que le sirva de base para su opinion, siendo esta de tal calidad, tanto de forma como de fondo, que sea un instrumento altamente confiable para el objeto que persigue.

c) Normas de Información.

El resultado final del trabajo de Auditoría, es el Informe o "Dictamen", mediante el cual pone en conocimiento a las personas interesadas (usuarios) del trabajo y los resultados de este; las Normas de Auditoría de Información se forman de los siguientes postulados:

c.1) Aclaración de la Relación con los Estados o Información Financiera y Expresión de la Opinión. El Contador Público que tenga relación con información financiera, deberá informar de dicha relación, y el efecto a su opinión y en su caso, de las posibles limitaciones que se presentaron al efectuar su revisión

c.2) Base de Opinión Sobre los Estados Financieros. Para poder emitir una opinión sobre los Estados Financieros examinados, el IMCP propone los siguientes tres puntos de referencia

- ♦ **Que hayan sido preparados bajo Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.** No hay que olvidar que la mayoría de la información que se revela en Nuestro País, se debe presentar de acuerdo a dichos principios, existiendo una excepción respecto a los que se presentan de acuerdo a lo establecido por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, y los Principios de Contabilidad Gubernamentales.

- ♦ **Que dichos principios hayan sido aplicados sobre bases consistentes.** En cumplimiento del Principio de Comparabilidad, del Boletín A-7 de Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, referente a que toda la información y criterios de presentación, deben mantenerse, en la medida de lo posible, estáticos y de esta manera poder hacer comparaciones de un ejercicio a otro.

- ♦ **Los Estados Financieros y sus Notas deben estar presentadas de una manera adecuada y suficiente.** Para efectos de permitir una razonable interpretación a la Información Financiera, es imprescindible que esta este formulada y presentada de tal forma, que sea fácil y legible en su entendimiento, toda vez que es vital para una adecuada toma de decisiones, de ahí radica su trascendencia en su correcta presentación.

3. CONCLUSIONES

Por lo mencionado anteriormente, pienso que la investigación a la Auditoría de Estados Financieros, se complementará comprendiendo el concepto, el objetivo, las fuentes y la Clasificación de las Normas de Auditoría, concluyendo, que dichas normas 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, ya que, tienen como objetivo constituir el marco de acción a que deberá sujetarse el auditor, con el fin de confirmar la veracidad, pertinencia, relevancia y suficiencia de la información sujeta a su examen, por lo que las Normas de Auditoría se clasifican en normas de personales, Normas de Información y Normas de Ejecución del Trabajo.

TEMA III. TECNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

A) CONCEPTO Y TECNICA DE AUDITORIA.

Son los métodos prácticos de investigación y prueba que el contador público utiliza para lograr la información y comprobación necesaria para su opinión

B) OBJETIVO

Las técnicas y procedimientos de auditoria son investigaciones que el auditor necesita realizar para obtener la información indispensable y poder cerciorarse de la autenticidad de los Estados Financieros

De lo anterior se desprende que su objetivo es la obtención de la información necesaria para comprobar la veracidad de las cifras presentadas en los estados financieros.

C) CLASIFICACION

a) Estudio General

Consiste en la apreciación que el auditor hace de la fisonomía o características generales de la empresa, sus estados financieros, y elementos de ambos, así como de las partes importantes, significativas o extraordinarias de ellos y que puedan requerir atención especial.

b) Análisis

Consiste en la clasificación y agrupación de los distintos elementos individuales que forman una cuenta o partida determinada de tal manera que los grupos constituyan unidades homogéneas y significativas. Se aplica generalmente a cuentas o a rubros genéricos de los estados financieros y dada la naturaleza de estas cuentas y rubros, pueden ser básicamente de dos clases.

- b.1 **Análisis de saldo** El saldo de la cuenta viene a quedar formado por un neto que representa la diferencia entre las distintas partidas que se movieron dentro de la cuenta. Se analizan únicamente aquellas partidas que quedarán pendientes formando parte del saldo de la cuenta.

Dentro del Análisis del saldo se pueden conceptualizar alcances por:

- Conceptos: si éstos son representativos o extraños
- Importes: si son representativos o de importancia relativa

- b.2 **Análisis de movimientos**: El análisis de la cuenta debe hacerse por agrupación conforme a conceptos homogéneos y significativos, de los distintos movimientos deudores y acreedores que vinieron a constituir el saldo final de la propia cuenta

c) Inspección.

Es el examen físico de bienes materiales o documentos con el objeto de cerciorarse de la autenticidad de una operación registrada en la contabilidad o presentada en los estados financieros

d) Confirmación.

Consiste en cerciorarse de la autenticidad de los activos, operaciones, etc. Mediante el dicho, generalmente por escrito, de una persona independiente de la empresa examinada, y que se encuentra en condiciones de conocer la naturaleza de la operación y, por lo tanto, de informar de una manera válida sobre ella

e) Investigación

Recurso de auditoría, que consiste en la obtención de informaciones de parte de funcionarios y empleados de la propia empresa. Puede ser formal o informal según la manera de como se realice y los recursos que se apliquen en ella

f) y g) Declaraciones o Certificaciones.

Es el poner por escrito, en forma de memorándum o resúmenes de las investigaciones firmados por las personas que participaron en ellas, o en forma de documentos o cartas dirigidas por dichas personas al auditor

h) Observación.

Técnica por medio de la cual el auditor se cerciora de ciertos hechos y circunstancias, principalmente los relativos a la forma como las operaciones se realizan, dándose cuenta personalmente, de modo abierto o discreto, de la forma como el personal de la empresa realiza ciertas operaciones.

i) Cálculo.

Técnica mediante la cual el auditor puede cerciorarse de la corrección numérica de partida mediante el cálculo independiente de las mismas.

Para la aplicación de la técnica del cálculo frecuentemente es conveniente seguir un procedimiento diferente al empleado originalmente en la determinación de las partidas.

D) CONCEPTO DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA.

La combinación de varias técnicas para ser aplicadas en la revisión de un área específica, constituye un procedimiento de auditoría.

Según la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del IMCP, 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.

E) OBJETIVO DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA.

La aplicación de los procedimientos de auditoría tiene por objetivo que el auditor obtenga la información necesaria para fundamentar una opinión.

F) CLASIFICACION DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

a) Procedimientos de Auditoría de Aplicación General.

a 1 *Observación:* Es un método universal, para adquirir conocimientos. El auditor planea sus observaciones para obtener evidencia de tal manera que asocia las realidades de las operaciones que realiza la entidad.

a.2 Indagación: El auditor debe formular muchas preguntas en el transcurso de la auditoría. El proceso de preguntas y respuestas comprende entrevistas y solicitudes de información escrita a la gerencia y a los empleados. El debe obtener evidencia suficiente sobre la racionalidad de las respuestas que recibe.

a.3 Confirmación: Es una clase de indagación por medio de la cual obtiene, de compañías externas o individuos, reportes escritos, con información que ellos están autorizados a suministrar. La fuente de información debe ser confiable y deberá estar suficientemente documentada sobre el asunto que interesa al auditor.

a.4 Rastreo del Procesamiento de Datos: Para descubrir errores en el procesamiento de los datos contables, el auditor puede repetir determinados pasos del proceso.

a.5 Recalculo: La exactitud aritmética de la gran cantidad de cálculos requeridos en el procesamiento de los datos, puede probarse, repitiendo los cálculos de resultados.

a.6 Comprobación: Es la revisión de los documentos que respaldan una operación y su confrontación con los registros de contabilidad.

a.7 Rastreo de Auditorías: Es la concentración de procedimientos comunes; el auditor utiliza esta combinación de procedimientos, para ampliar su conocimiento del flujo de transacciones a través del sistema de contabilidad y para obtener evidencia sobre el funcionamiento de los controles que abarcan el sistema.

a.8 Análisis de Índices y Tendencias: Comprende el cálculo de relaciones significativas entre estados financieros y la comparación de estas relaciones con las de años anteriores. Los índices de interés comunes para la auditoría incluyen la rotación de inventarios, de cuentas por cobrar y de los diversos gastos de operación, para las ventas netas. Las variaciones significativas en las proporciones indican áreas de investigación y deben obtenerse explicaciones razonables para dichas variaciones.

Las tendencias se observan comparando los balances de cuentas por meses, dentro del año y entre los diferentes años, y por años, entre el año en curso y los anteriores.

b) Procedimientos Aplicables a una Entidad en Particular.

Los diferentes sistemas de organización, control, contabilidad y, en general, los detalles de operación de los negocios hacen imposible establecer sistemas rígidos de pruebas para el examen de los estados financieros. Por esta razón, el auditor deberá aplicar su criterio profesional, decidir cual procedimiento de auditoría o conjunto de ellos, serán aplicables en cada caso para obtener la certeza moral que fundamenta una opinión objetiva y profesional.

El IMCP dentro de las normas y procedimientos de auditoría señala procedimientos de auditoría que pueden ser aplicados en los distintos rubros:

- Examen de efectivo
- Inversiones temporales en valores
- Cuentas por cobrar
- Inventarios
- Pagos anticipados
- Inmuebles, maquinaria y equipo
- Intangibles
- Procedimientos de auditoría para la revelación de los efectos de la inflación en la información financiera
- Pasivos.
- Capital contable.
- Ventas y costo de ventas.
- Gastos de operación.
- Contingencias no cuantificables y compromisos
- Hechos posteriores
- Examen de remuneraciones al personal
- Procedimientos recomendados para la revisión sobre estados financieros intermedios
- Procedimientos recomendados para el examen de inversiones permanentes en acciones y para revisar la preparación de estados financieros consolidados o combinados

El levamiento y evaluación de las operaciones y del sistema de control interno y la revisión de contratos importantes (de préstamo, de distribución de productos, de construcción de obras, etc) como también las de actas de asamblea, directorio, comités internos, etc., son obviamente fundamentales para conocer el contexto en el que se desarrolla la empresa y el posible efecto sobre los datos de los estados contables de los acuerdos celebrados o decisiones tomadas en aquellos documentos, por mencionar algunos.

Sin embargo, habrá ocasiones en que la naturaleza de las operaciones, el tipo de empresa o circunstancias que priven en la revisión, no permiten utilizar los procedimientos convencionales de auditoría y, en este caso, habrán de utilizarse los recursos de la experiencia, para que a través del uso de diferentes técnicas se diseñe un procedimiento especial de revisión, adecuado a las circunstancias, hasta obtener la evidencia que permita fundar una opinión.

Se puede concluir entonces, que durante la revisión se puede prescindir de algunos procedimientos, pero adecuando otros a las circunstancias específicas de la revisión, o incluso, diseñar procedimientos especiales aplicables únicamente para el caso especial que se está revisando.

c) Procedimientos Generales Aplicables en cada una de las Etapas de la Auditoría:

Considerando que la auditoría consta de las siguientes etapas:

c.1) Preliminar: Comprende la planeación de la auditoría, así como la obtención de información general referente a la Entidad así como de sus operaciones, comprendiendo el Examen y Evaluación de el Control Interno, prevaleciendo la aplicación de la Pruebas de Cumplimiento. Por regla general se efectúa antes del cierre del período auditado.

c.2) Intermedia: Se continúa y concluye con las Pruebas de Cumplimiento, así como el Examen y Evaluación del Control Interno que quedo pendiente en la Visita Preliminar, se aplican pruebas típicas del cierre del ejercicio, como arqueos, tomas físicas y corte de formas.

c.3) Final: Verificación de la información obtenida en las etapas anteriores, aplicación de las pruebas sustantivas a fin de estar en condiciones de emitir la opinión.

Los procedimientos generales aplicables a cada una de estas etapas son

c.1) Preliminar

- Se analizará la naturaleza de las operaciones de la empresa, identificando el grado de riesgos de los rubros a auditar.
- Se verificará que el manejo y control de los Activos cumpla con los objetivos de Control Interno, observando que estos sean utilizados en forma correcta, y salvaguardando su integridad.

- Se analiza el medio ambiente que rodea a la empresa, la reputación de la administración, la calidad y rotación del personal, la relación comercial tanto de proveedores como de clientes, sus principales productos o servicios, instalaciones, insumos, etc..
- Recopilación y Análisis del conocimiento adquirido por medio de auditorías que hayan sido realizadas, o efectuadas por otro auditor, tomando en cuenta las deficiencias que se presentaron de un periodo a otro
- Revisión de contratos de mayor importancia, tales como el acta de constitutiva, actas de asambleas, contratos de préstamos, de construcción de obras, mismos que son fundamentales para conocer el contexto en el que se desarrolla la empresa, los derechos y obligaciones convenidas provenientes de acuerdos celebrados y el posible efecto que a las cifras provoca
- Aplicación de las pruebas de Cumplimiento, así como el Examen y Evaluación del Control Interno

c.2) Intermedia

- La Confirmación de Saldos de Deudores, Bancos, Proveedores, Clientes y Prestadores de Servicios entre otros.
- La observación, de la toma física de inventarios y arqueos de activos tangibles, tales como bienes de cambio, dinero en efectivo, bienes de uso, documentos por pagar o cobrar y cheques post-fechaados entre otros valores monetarios.
- Levantamiento del corte facturas, notas de crédito, entradas y salidas de almacén, pedidos, chequeras, entre otros documentos de control interno

c.3) Final

- Cotejo y validación de Estados Financieros contra los libros de la Contabilidad (mayor general y registros auxiliares)
- Aplicación de las pruebas sustantivas con el objeto de estar en posición de opinar sobre la razonabilidad de los saldos que muestran los Estados Financieros y sus Notas.
- Se puede considerar la necesidad de efectuar pruebas adicionales para reforzar sus conclusiones respecto a los resultados de su revisión.

d) Procedimientos Particulares Aplicados a cada una de las Etapas de Auditoria.**c.1 Disponible.*****Preliminar:***

- Revisión analítica, con el fin de identificar cambios significativos de un periodo a otro, o identificar alguna transacción inusual.
- Estudio y evaluación del Control Interno.
- Obtención de la información sobre las características de las inversiones en acciones, en valores o cualquier otro tipo de instrumentos de inversión.
- Relación de Pruebas de Cumplimiento
- Arqueos de fondos fijos, cajas, y otros fondos disponibles.
- Revisión de Conciliaciones Bancarias y de Inversiones habidas en el período desde el inicio del ejercicio hasta nuestra Visita Preliminar
- Confirmación de saldos y cuentas Bancarias y de inversiones.
- Prueba de Ingresos

Intermedia:

- Inspección física de valores al cierre del ejercicio

Final:

- Comprobación de la valuación de divisas.
- Análisis indicando los aspectos relevantes de las Inversiones en Acciones
- Determinación de los rendimientos obtenidos en el ejercicio por los recursos financieros habidos en Bancos e Inversiones, u otros instrumentos de inversión.
- Revisión de las Conciliaciones Bancarias y de Inversiones al cierre del ejercicio.
- Comparación de la confirmación de saldos de Bancos e Inversiones en visita Preliminar.
- Presentación y revelación suficiente en los Estados Financieros.

d.2 Cuentas por Cobrar.

Preliminar:

- Examen y evaluación del Control Interno.
- Confirmación de saldos por cobrar a terceros.

Intermedia:

- Arqueos de Documentos por Cobrar y Cheques post-fechaados.
- Arqueos de Caja y Fondos Fijos a fin de identificar partidas por cobrar al cierre del ejercicio

Final:

- Confrontación de los saldos confirmados contra el saldo que se tenía hasta la Visita Preliminar.
- Confirmación de saldos al cierre del ejercicio por las cuentas por cobrar que se tengan con terceros.
- Prueba de cobros posteriores hasta alcanzar el saldo que aparece al cierre del ejercicio.

d.3 Inventarios.

Preliminar:

- Prueba de Compras.
- Estudio y evaluación del Control Interno
- Examen y evaluación del Sistema de Costos existente.
- Validación de las Técnicas de valuación de Inventarios.

Intermedia:**Final:***** Inmuebles, maquinaria y equipo 5150****Preliminar:**

- Obtención de información sobre las características de los inmuebles, maquinaria y equipo, tales como método de actualización, de depreciación, etc.

Intermedia:

- Revisión analítica
- Estudio y evaluación preliminar del control interno.- Localización de controles clave para el manejo del activo fijo y su depreciación
- Pruebas de cumplimiento. Se enfocan a corroborar el funcionamiento de los controles internos claves.
- Pruebas sustantivas
- Examen de la documentación, que ampare las adquisiciones y comprobación del cumplimiento con las reglas que distingan las adiciones de los gastos de conservación y reparación
- Existencia e integridad

Final:

- Valuación
- Costos específicos por perito independiente
- Declaraciones
- Presentación y revelación

*** Intangibles 5160****Preliminar:**

- Obtener información sobre las características de los pasivos (vencimientos, tasas de interés, moneda de contratación, etc.)

Intermedia:

- Revisión analítica
- Estudio y evaluación preliminar del control interno
- Pruebas de cumplimiento
- Pruebas sustantivas

Final:

- Declaraciones
- Presentación y revelación.

* **Estimaciones contables 5180****Preliminar:**

- Consideración del entorno económico y las características de la industria en que opera la empresa, sus métodos de trabajo.

Intermedia:

- Identificar las circunstancias que requieren estimaciones contables.
- Verificación de cálculos.
- Comparación de estimaciones previas con resultados
- Obtener evidencia sobre la confianza general en los procedimientos de estimación de la entidad

Final:

- Presentación y revelación en los estados financieros.
- Declaraciones de la administración

* **Capital contable 5190****Preliminar:**

- Obtener información sobre las características de cada uno de los renglones del capital contable.

Intermedia:

- Revisión analítica
- Estudio y evaluación preliminar del control interno
- Pruebas de cumplimiento
- Pruebas substantivas
- Propiedad
- Existencia o integridad

Final:

- Valuación
- Declaraciones
- Presentación y revelación

*** Gastos de operación 5200**

Preliminar:

- Examen crítico de los documentos originales que respalden los gastos de operación

Intermedia:

- Revisión comparativa de los distintos renglones de gastos de operación, de un ejercicio a otro.
- Conexión de las cuentas de gastos de operación con las cuentas de activo y pasivo relativos.

Final:

- Comparación de las cifras contra presupuestos.

*** Examen de remuneraciones al personal 5210**

Preliminar:

- Obtención de un resumen de los totales de las nóminas clasificadas por periodos de pago.

Intermedia:

- Comprobar la base para el pago de las nóminas
- Comprobar la existencia del empleado o trabajador y asegurarse que haya laborado en ella en el periodo correspondiente.
- Verificar la corrección de las deducciones sobre las remuneraciones devengadas.
- Verificar la correcta distribución contable de las nóminas
- Verificar los cálculos aritméticos y comprobar el registro contable

Final:

- Comprobar la correcta determinación de pasivos por remuneraciones al personal

*** Contingencias no cuantificables y compromisos**

Preliminar:

- Información de las características de la empresa y de las operaciones que realiza, así como las condiciones del entorno económico en que opera, disposiciones gubernamentales a que se encuentra sujeta, condiciones de orden contractual, etc

Intermedia:

- Revisión analítica
- Estudio y evaluación preliminar del control interno
- Investigación.- Identificación de las circunstancias que pudieran representar contingencias para la empresa
- Inspección.- Revisión de actos del consejo de administración y asambleas de accionistas, así como de contratos celebrados, de los cuales pudiera derivarse alguna contingencia.
- Declaraciones.- Obtención de una carta de la Gerencia en la que se confirme el resultado de investigaciones realizadas con los funcionarios y empleados de la empresa y en la que se confirmen las contingencias (cuantificables o no) y los compromisos.
- Confirmaciones

Final:

- Presentación y revelación

G) NATURALEZA DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

Dependerán de la naturaleza de la negociación, que muchos contadores públicos consideren los programas de trabajo o sus equivalentes como normas mínimas para la Auditoría Financiera de una sociedad mercantil de tipo medio

H) ALCANCE DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

Se llama extensión o alcance a la amplitud que se da a los procedimientos, es decir, la intensidad y profundidad con que se aplican prácticamente

El alcance lo determinan varios elementos pero el más importante es el grado de eficacia del control interno de la empresa

I) OPORTUNIDAD EN LA APLICACION DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA.

Es la época en que han de aplicarse los procedimientos al estudio de partidas específicas, por ejemplo la fecha en que se han de arquear los efectivos, la fecha en que se han de solicitar confirmaciones de saldos, la fecha en que se han de presenciar los inventarios de mercancías, etc.

J) CONCLUSIONES.

Puedo concluir, que las Técnicas de Auditoría son los métodos prácticos de investigación y prueba, que el auditor utiliza para lograr la información y comprobación necesaria, para que de esta forma, se pueda emitir su opinión profesional, estas técnicas emanan del Boletín 5010 de Normas y Procedimientos de Auditoría elaborado por la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del IMCP, con el propósito de proporcionar los elementos técnicos necesarios, para que se fundamente una opinión profesional sobre la entidad sujeta a examen.

Por lo anterior y para su fácil aplicación, dichas Técnicas se clasificaron en Estudio General, Análisis, Inspección, Confirmación, Investigación, Declaración, Certificación, Observación y Cálculo

Por otra parte, los Procedimientos de Auditoría también son emitidos por la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del IMCP en el mismo boletín, determinando 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 auditor obtiene las bases para fundamentar su opinión y cuya conjugación de elementos técnicos servirá de guía u orientación sistemática y ordenada.

Estos procedimientos se pudieron clasificar en dos grandes grupos: los de Aplicación General que son recomendables para cualquier tipo de auditoría y entidad que se practique y los de Aplicación Particular que tendrán que ser diseñados expresos para cada tipo de Auditoría y, a su vez, adaptarlos en función de las características de la entidad sujeta a intervención, por lo que habrá otro grupo: Los Aplicables a cada una de las Etapas de la Auditoría, ya sean generales o particulares

IV. PLANEACIÓN ADMINISTRATIVA DE LA AUDITORÍA.

1. EL LICENCIADO EN CONTADURÍA COMO AUDITOR .

El auditor externo al no ser empleado de la compañía, es un profesional independiente, cuyos servicios pueden ser solicitados por una organización de negocios. Los contadores públicos que desempeñan el papel de auditores independientes saben que muchos grupos ajenos a la entidad que presentan los informes confían su dictamen respecto a si la información contable cumple con los principios establecidos; este dictamen se expone en el informe del auditor, en el cual expresa su opinión sobre la presentación correcta de la situación de la compañía

Su dictamen no esta desviado por las necesidades o deseos de algún grupo de usuarios en particular. Posiblemente la característica principal de los contadores públicos que realizan trabajos como auditores independientes es una actitud mental de integridad y objetividad, es decir, libre de prejuicios. El valor de su dictamen depende sobre todo de su reputación profesional en cuanto a su independencia mental y su objetividad se refiere, sin dicha reputación no tiene valor alguno la función de los auditores externos

A) OBTENCIÓN DE INFORMACIÓN PARA LA PROPUESTA DE SERVICIOS Y HONORARIOS PROFESIONALES.

El licenciado en contaduría debe definir la extensión y alcance de las pruebas selectivas que va a emplear, así como la supervisión que ejercera en las diferentes etapas de la mismas; para lograrlo debera de :

- a) Conocer cómo se maneja la entidad y que problemas tiene implícitos.
- b) Conocer su historia financiera
- c) Inspeccionar la planta y sus oficinas
- d) Conocer sus políticas básicas de contabilidad.
- e) Estudiar y evaluar su sistema de control interno

Es necesario que el contador público se entreviste las veces que sean necesarias con su cliente antes del inicio de la auditoría, con el fin de definir las condiciones básicas del servicio que va a proporcionar.

Entre los puntos más importantes que el auditor debe de fijar con su cliente se encuentran:

- * Definición del tipo de servicio a prestar.
- * Tiempo.
 - * Condiciones del servicio.
- * Honorarios.
 - * Gastos.
 - * Elementos que va a proporcionar el cliente.
 - * Limitaciones del servicio
- * Coordinación del trabajo en la oficina del cliente, etc.
Debe además definirse a quien se debe dirigir y entregar el dictamen

Es de vital importancia que el contador público confirme a su cliente por escrito las bases del trabajo a realizar y éste a su vez, debe de manifestar estar de acuerdo con las condiciones, a fin de evitar futuras dificultades de interpretación.

El auditor debe inspeccionar las instalaciones de la planta y las oficinas de la entidad próxima a ser revisada, así como las operaciones de la organización, poniendo principal interés a las de producción y el sistema de control interno, con la finalidad de observar la manera en que se realizan.

El contador público debe conocer el organigrama vigente de la empresa, para identificar las diferentes áreas que la integran, así como la jerarquía de sus funcionarios y empleados, para poder entrevistarse con ellos y conocer

- * Las políticas generales de la empresa relativas a su funcionamiento y
- * Los criterios de contabilización

El auditor debe elaborar el resultado de su investigación para que este sea confirmado por el funcionario o empleado que proporcione la información, ya que de esta manera el auditor tendrá elementos más sólidos que le servirán de base para planear la auditoría.

B) OBTENCIÓN DE DOCUMENTOS DE LA ENTIDAD.

Es importante que el contador público para la planeación de la auditoría defina claramente con su cliente la colaboración que este proporcionará al auditor, en el desarrollo de la revisión.

Por ejemplo, el personal del cliente

- A) Tomará el inventario físico en presencia del auditor o de su personal.

- B) Proporcionará todos los análisis de cuentas que a juicio del auditor sean requeridas:**
- a) Listados de activos fijos.
 - b) Estados de cuentas de clientes por antigüedad de saldos.
 - c) Existencia de productos terminados, a una fecha determinada, etc.
 - d) Registros, expedientes, declaraciones, etc.

Es recomendable que el cliente confirme por escrito la colaboración que prestará al auditor.

C) ESTUDIO DE LA ESTRUCTURA DEL DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA INTERNA (SAS-9).

Los auditores internos no pueden ser sustituidos por el trabajo del auditor independiente. El auditor externo debe considerar los procedimientos efectuados por los auditores internos, para la determinación de la naturaleza, oportunidad y extensión de sus propios procedimientos de auditoría.

Los auditores internos son parte del control interno contable, ya que actúan a un nivel en el cual determinan que el sistema está funcionando efectivamente.

El auditor independiente debe adquirir un entendimiento de la función de la auditoría interna, debido a que se relaciona con su estudio y evaluación del control interno.

a) Revisión de la competencia y objetividad de los auditores internos.

La seguridad razonable de que los objetivos de los controles contables se realicen, depende de la competencia e integridad del personal, de la independencia de sus funciones asignadas y del entendimiento de los procedimientos.

Cuando se considera la competencia de los auditores internos, el auditor deberá investigar las cualidades del personal de auditoría interna.

El auditor independiente deberá considerar el nivel organizacional al que los auditores internos informan sobre los resultados de su trabajo y el nivel organizacional al que ellos informan administrativamente.

Un método para juzgar la objetividad de los auditores internos es el revisar las recomendaciones que hacen en sus informes.

b) Evaluación del trabajo de los auditores internos.

El auditor independiente deberá examinar, por pruebas selectivas los documentos que evidencien el trabajo realizado por los auditores internos y deberá considerar factores tales como, si el alcance del trabajo es el apropiado, los programas son adecuados, los papeles de trabajo documentan adecuadamente el trabajo realizado, las conclusiones alcanzadas son apropiadas en las circunstancias y cualesquiera de los informes preparados sean un informe con los resultados.

Estas pruebas pueden efectuarse por medio de

- a) El examen de algunas transacciones o saldos que los auditores internos examinaron
- b) El examen de transacciones y saldos similares, pero diferentes de aquellos ya examinados por los auditores internos

c) Arreglos con los auditores internos.

El auditor independiente deberá, al principio del trabajo, informar a los auditores internos de los reportes y papeles de trabajo que necesitará, también deberá consultarlos acerca del trabajo que están realizando, en vista, de que el trabajo que todavía no se termina puede servirle de apoyo en su examen.

d) Empleo de los auditores internos para proporcionar ayuda directa al auditor independiente.

Los auditores independientes pueden ayudar en la realización de pruebas sustanciales o pruebas de cumplimiento. Cuando el auditor independiente haga tal uso de los auditores internos, deberá considerar su competencia y objetividad, y supervisar y probar su trabajo en lo apropiado de las circunstancias.

e) Juicio sobre aspectos de auditoría.

Cuando el auditor independiente considera el trabajo de los auditores internos para la determinación de la naturaleza, oportunidad y alcance de sus propios procedimientos de auditoría o cuando le proporcionen ayuda directa en la realización de su trabajo, los juicios acerca de la efectividad del control interno, la suficiencia de las pruebas realizadas, la importancia de las transacciones y otros aspectos que afectan al informe sobre el examen de los estados financieros, deberán ser similares a los del auditor independiente

D) ENTREVISTA CON AUDITORES PREDECESORES SAS-7.

AUDITOR PREDECESOR: Auditor que ha renunciado o al que se le ha notificado que sus servicios han terminado

AUDITOR SUCESOR: Auditor que ha aceptado un compromiso o un auditor que ha sido invitado a hacer una propuesta para un compromiso de auditoría.

La comunicación entre ambos auditores podrá ser oral o escrita pero el auditor predecesor y el sucesor deberán guardar con la confidencialidad que el caso requiera, la información que crucen entre si

a) Pláticas anteriores a la aceptación del compromiso del auditor sucesor.

Es un procedimiento necesario el efectuar preguntas que podrán proporcionar al mismo, la información que lo ayude en la decisión de aceptar o no el compromiso

El auditor sucesor deberá explicar a su cliente la necesidad de hacer preguntas al auditor predecesor y deberá obtener el permiso para hacerlo. A un auditor le está prohibido revelar información confidencial a menos que el cliente lo permita

Si el cliente rehusa permitir o limita las respuestas del auditor predecesor, el sucesor considerará que este rechazo puede influir en la aceptación de su compromiso

El auditor deberá hacer específicas y razonables preguntas acerca de asuntos que crea lo ayudarán en aceptación o no del compromiso, debiendo incluir aspectos específicos acerca de hechos que puedan recaer sobre la integridad de la gerencia, sobre desacuerdos con principios de contabilidad, procedimientos de auditoría u otros asuntos importantes y de las razones para el cambio de auditores.

El auditor predecesor deberá responder pronta y totalmente sobre las preguntas presentadas por su sucesor. Pero si el decide no dar respuestas completas a las preguntas deberá indicar que sus respuestas son limitadas.

El auditor sucesor deberá pedir al cliente que autorice una revisión de los papeles de trabajo del auditor predecesor. El predecesor y el sucesor, deberán estar de acuerdo sobre los papeles que podrán estar disponibles para su revisión y sobre aquellos que podrán ser copiados.

Si el sucesor se da cuenta de información que lo guíe a creer que los estados financieros emitidos por el predecesor podrían requerir una revisión, deberá solicitar a su cliente arregle una cita con las tres partes para discutir esta información e intentar aclarar el asunto.

Cuando el predecesor rehace su reporte sobre los estados financieros y no ha examinado los estados financieros de periodos auditados subsecuentemente, deberá obtener una carta de salvaguarda del sucesor donde se establezca si el examen del sucesor revela o no asuntos que pudieran tener un efecto importante sobre los estados financieros reportados por el auditor predecesor.

2. PROPUESTA DE SERVICIOS Y HONORARIOS PROFESIONALES.

A. CONSIDERACIONES PARA SU FORMULACION.

Para elaborar las cartas se debe incluir

- El objetivo de la auditoria
- La responsabilidad de la administracion
- Referencia a la legislación aplicable, a reglamentaciones o a pronunciamientos de asociaciones profesionales a las que se adhiere el auditor
- El tipo de informes o cualquier otra comunicacion de los resultados del trabajo
- La naturaleza de las pruebas y otras limitaciones, junto con las limitaciones inherentes a cualquier sistema de control interno.
- Los registros, documentación y otra información que se solicite en relación con la auditoria
- Acuerdos respecto a la planeación de la auditoria
- Confirmación por escrito respecto a las informaciones que ha proporcionado en relación a la auditoria.
- Solicitud al cliente de que confirme los terminos del acuerdo, acusando recibo de la carta compromiso.
- Descripción de cualquier otra carta o reporte que espera emitir para el cliente.
- Bases sobre las cuales se computan los horarios y arreglos en cuanto a forma de pago.
- Acuerdos que se refieren a la participacion de otros auditores expertos en algunos aspectos de la auditoria.
- Participación de los auditores internos y demás personal del cliente
- Acuerdos con el auditor predecesor en caso de auditoria inicial.
- Cualquier restricción a la responsabilidad del auditor, cuando exista tal posibilidad.
- Referencia a cualquier convenio subsecuente entre el auditor y el cliente

a) Tiempo Estimado a Invertir en la Auditoría.

El programa de auditoría indicará a grandes rasgos el trabajo que debe hacerse, el tiempo asignado a cada sección de la auditoría y a medida que las distintas fases del trabajo se terminen se tomará en cuenta el tiempo.

El cálculo del tiempo para una primera auditoría será al tanteo, pero podrá calcularse de acuerdo con la experiencia que la firma tiene de otros trabajos, dando un grado aceptable de exactitud.

Un método para preparar un programa de auditoría se basa en la formulación de los conceptos del trabajo que debe efectuarse y del tiempo estimado que requiera, con espacios en blanco para nombre o iniciales del empleado a quien se asigna el trabajo y para las horas que emplee en el mismo.

Se entiende que el cliente pagará dos tipos de horas por lo que se presentan en dos columnas de tiempo estimado. La primera mitad de cada columna de horas señala el tiempo del auditor y la segunda la de sus ayudantes.

Se debe anotar además el tiempo no aplicado, que es el tiempo que se emplea en conferencias u otro trabajo que no vale la pena clasificar. También se dará tiempo para trabajo de gabinete u oficina, como conectar los papeles de trabajo, poner al día el archivo permanente y revisar los papeles e informes con el encargado de la auditoría.

Por regla general las estimaciones de horas, indicadas en el detalle del programa no se mostrarán a los ayudantes, pero si se les hará ver claramente en detalle, lo que tendrán que hacer y cómo deberán hacerlo.

b) Dificultad Estimada para el Desarrollo de la Auditoría.

Cuando una firma de contadores públicos efectúa el primer examen en una empresa que ha sido revisada en ejercicios anteriores por otros contadores, el auditor se enfrenta a la necesidad de asegurarse de la naturaleza del activo y del pasivo, al iniciarse el ejercicio que deberá revisar y la de las cuentas de la operación de varios años anteriores al actual.

La extensión y características de estas pruebas de lo pasado, y el tiempo requerido para completarlas depende en gran parte de eficacia del control interno y del cuidado que se haya tenido respecto a los registros y documentos comprobatorios.

Un problema que se le pudiera presentar al auditor sería que la redacción usada fuera obscura, aunque podría ser interpretada si el auditor es experimentado y se tiene a mano los papeles de trabajo del año anterior.

En ocasiones no aparece ninguna explicación sobre la dirección o alcance del trabajo, y la naturaleza y extensión del mismo quedan sueltas a criterio del auditor.

El auditor puede advertir que el tiempo que se ha empleado excede al señalado en el programa en cuyo caso debiera informar a su superior acerca de las causas, pues esto es de vital importancia en auditorías a base de honorarios a cuota fija.

c) Cantidad y Nivel de Preparación del Personal por Asignar para la Auditoría

Los controles de calidad son las políticas y procedimientos adoptados por una firma, para cerciorarse de que todas las auditorías hechas por la firma se han desarrollado de acuerdo con los principios básicos que rigen a la auditoría.

Una firma de auditoría debe adoptar políticas de control de calidad que incorporen los siguientes objetivos y debe poner en práctica procedimientos adecuados que proporcionen seguridad razonables para alcanzar esos objetivos.

a) Cualidades personales

El personal de la firma debe adherirse a los principios de integridad, objetividad, independencia y confidencialidad manifestados en la guía del IFAC (Ética Profesional para la Profesión Contable).

b) Habilidades y competencia

La firma debe estar integrada por personal que ha alcanzado y mantenido las habilidades y competencia necesaria para cumplir con sus responsabilidades, aunque en algunas circunstancias no siempre se cumpla esta regla, siempre se debe pensar en tener al personal que satisfaga nuestras necesidades.

c) Asignación:

El trabajo de auditoría debe asignar al personal que tenga la habilidad y el grado de capacidad técnica que se requiera según las circunstancias y las necesidades que en ese momento imperen; aunque haya ocasiones en que el personal no cuente plenamente con toda la habilidad que a nosotros nos gustaría.

a) Calidad de los auditores.

Un grupo de auditoría estará formado por el personal siguiente.

1. Uno o más contadores auxiliares, por lo general con tres años de experiencia o menos, que aplican los procedimientos de auditoría bajo la dirección de un contador encargado.
2. Un contador encargado, con tres años a seis de experiencia, que aplica los procedimientos de auditoría más difíciles y para los que se requiere un juicio más subjetivo, y supervisa y examina el trabajo diario de los contadores auxiliares. El contador encargado puede tener preparación especial y experiencia en la industria a que pertenece el cliente.
3. Un jefe o supervisor con cuatro a diez años de experiencia. A él le corresponde solicitar y coordinar el trabajo realizado por los auditores auxiliares y encargado, además de cobrar los honorarios correspondientes.
4. Un socio, tal vez con más de diez años de experiencia, el cual asume la responsabilidad general y final de la auditoría. El socio revisa el trabajo de auditoría de los auxiliares del encargado y del jefe, resuelve problemas con el cliente y aprueba el formato de informe plasmando su firma.

B) PROPUESTA DE SERVICIOS Y HONORARIOS PROFESIONALES.

a) Elementos.

Una vez que el contador público ha planeado su trabajo de auditoría y después de haber estimado sus honorarios, es conveniente que elabore una carta-convenio, en la cual deberá incluir claramente los elementos de la misma que son:

- a) Especificación clara y precisa del servicio.
- b) Definición del alcance y del resultado del trabajo.
- c) Estimación de los honorarios.

En la fijación e honorarios intervienen diversos factores tales como:

- a) Eficiencia del personal asignado.
- b) Tiempo en que se efectuará el trabajo
- c) Dificultades encontradas durante el desarrollo del trabajo.
- d) Ayuda que proporcione el cliente.
- e) Gastos incurridos por el L.C. incluyendo los gastos indirectos, etc.

a.1) Carta de contratación de servicios.

Para confirmar la responsabilidad del C.P., conviene enviar al cliente una carta de prestación de servicios, que también se debe formular en los casos de auditoría. Son dirigidos al presidente del consejo de administración, al presidente del comité de auditoría o al ejecutivo principal, contiene:

- 1. Una confirmación del trabajo de auditoría por el año en curso.
- 2. Una declinación de responsabilidad por la detección de fraudes.
- 3. Una mención de los honorarios y la forma de pago
- 4. Otros asuntos cuando corresponda

Los auditores siempre solicitarán que la carta les sea devuelta una vez que el cliente haya firmado de conformidad en un espacio que va al final, conservando una copia de la carta en sus archivos.

b) Estructura

- a) Mención de hacer contrato o la prestación de servicios profesionales, partes que lo celebran
- b) Declaraciones, manifestar la disposición de prestar el servicio.
- c) Clausulas, asuntos encomendados para ser ejercitados, determinación de honorarios así como las actividades a realizar, gastos, vigencia de contrato
- d) Fecha en que se firma
- e) Firmas del despacho y la compañía

3. CONCLUSIONES

Se entiende que la planeación administrativa iniciará con un grupo de auditoría que contará con el personal debidamente entrenado y capacitado para hacer frente a la responsabilidad que se le conferirá, además de que estará dotado con la infraestructura administrativa básica, para que desempeñe su labor con eficiencia y eficacia. Todo esto con el propósito de asegurar la adecuada cobertura de los aspectos prioritarios de la dependencia o entidad, prever oportunamente los recursos necesarios e informar a los niveles directivos o autoridades competentes con la debida anticipación acerca de los trabajos a realizar, pues es esencial la conformación de un programa anual de intervenciones.

V. PLANEACIÓN TÉCNICA DE LA AUDITORÍA

I. CONCEPTO.

La planeación técnica de una auditoría infliere el desarrollo de una estrategia general para la conducción y el alcance esperados en el examen. La naturaleza, extensión y oportunidad de la planeación varían con el tamaño y complejidad de la entidad, la experiencia que se tenga con ella, y el conocimiento de la actividad o giro en que está inmersa la entidad. Al planear el examen, el auditor debe considerar entre otros aspectos:

- a) Las políticas y procedimientos contables operativos y administrativos de la entidad
- b) Los asuntos relacionados con la actividad o giro de la empresa, así como en su entorno macro y microeconómico donde opera
- c) La confianza que se puede depositar en el sistema de control interno
- d) Estimación preliminar de asuntos de mayor a menor importancia.
- e) Identificación de partidas o conceptos de los estados financieros susceptibles de ajuste.
- f) Requerimientos jurídicos que inciden en la entidad
- g) Naturaleza del informe a emitir

La planeación técnica implica prever cuales procedimientos de auditoría van a ser empleados, la extensión y oportunidad en que van a ser utilizados y el personal que debe intervenir en el trabajo.

2. OBJETIVO.

El objetivo de la planeación técnica y administrativa de la auditoría es dar cumplimiento a lo establecido en las normas para la ejecución de el trabajo, el auditor debe dejar evidencia de la planeación de la auditoría en papeles de trabajo de haber planeado la auditoría.

3. PRIMER CONTACTO CON EL USUARIO EN PROSPECTO

El punto de partida para dar inicio a un trabajo de auditoría lo representa el solicitar al demandante de la intervención del grupo de auditoría el que le precise objetivos claros y precisos de lo que requiere de su auditor, maxime cuando se trata de revisiones especiales; una instrucción o requerimiento vago o impreciso hará titubear o sembrará dudas en el auditor al aplicar sus técnicas o procedimientos de revision

4. TÉCNICAS DE AUDITORÍA.

A) Estudio y Evaluación de la Organización.

Para que el auditor pueda darse cuenta cabal de la estructura orgánica y pueda allegarse de elementos para estudiar y evaluar la organización y el equipo humano que la integra, deberá empezar por obtener un organigrama detallado de la misma, en la obtención de este organigrama es recomendable que se elabore cubriendo los siguientes puntos

- Que abarque a toda la entidad o la función sujeta a revisión.
- Debe contener los puestos principales de la entidad y toda la estructura en tratándose de la revisión a una función.
- Deben quedar perfectamente definidos los tipos de autoridad: lineal, funcional y staff.

B) Estudio y Evaluación de flujogramas.

El estudio y evaluación de flujogramas consiste en elaborar una representación gráfica de los procedimientos de operación, pudiendo ser tanto en representación vertical, como horizontal.

Por medio de diagramas se pueden conocer las operaciones así como los caminos que siguen todos los documentos a través de los diferentes departamentos y empleados. Con ellos se llega a un amplio conocimiento del funcionamiento de la organización

Los diagramas mostraran claramente los sistemas actuales de la empresa y proporcionan un método fácil para destacar las deficiencias del sistema o aquellos aspectos susceptibles de ser mejorados, pero deberán prepararse para aquellos procedimientos que tengan incidencia en el control contable.

C) Estudio y Evaluación de Sistemas y Procedimientos.

Este es uno de los aspectos más importantes en la planeación y desarrollo de cualquier trabajo de auditoría; toda entidad debe contar con manuales de sistemas y procedimientos de operación sobre los cuales el auditor debe basarse para hacer su estudio y evaluación de estos conceptos.

Este estudio y evaluación de un procedimiento de operación se puede llevar a cabo en el siguiente orden:

1o.- Identificar las generalidades del procedimiento:

- a) Nombre.
- b) a que sistema o función operacional pertenece.
- c) dónde inicia.
- d) dónde termina.
- e) que objetivos persigue.
- f) qué políticas administrativas v/o disposiciones de control debe respetar.

2o.- Describir en forma secuencial las actividades involucradas en el procedimiento sujeto a análisis y evaluación.

D) Estudio y Evaluación del Sistema de Control Interno.

"El control interno comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en una entidad para salvaguardar sus activos, verificar la razonabilidad y confiabilidad de su información financiera, promover la eficiencia operacional y provocar adherencia a las políticas prescritas por la administración,"(del IMAD).

Por lo tanto, el auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuados del control interno existente, para determinar el grado de confianza que depositará en él, como parte de dicha evaluación, el auditor aplicará las "Pruebas de Cumplimiento", con el objeto de reunir evidencia suficiente para concluir si los sistemas de control establecidos por la Administración, prevendrán o detectarán y corregirán errores potenciales, a efectos de determinar la naturaleza, extensión y oportunidad de las pruebas de auditoría. Si bien ya se comentó que el objetivo único de la Auditoría a Estados Financieros es brindar una opinión sobre la razonabilidad de la información financiera de la entidad, como un valor agregado se le informa al cliente de las debilidades encontradas en su sistema de Control Interno y de otros sucesos importantes observados durante su evaluación (financieros, administrativos, etc.), dicho informe se llamará "Carta de Sugerencias".

a) Métodos básicos:

Descriptivo.- Como su nombre lo indica, consiste en la descripción de las actividades y procedimientos utilizados por el personal en las diversas unidades administrativas que conforman la entidad, haciendo referencia a los sistemas o registros contables relacionados con esas actividades y procedimientos.

Gráfico.- Es aquel que señala por medio de cuadros y gráficas el flujo de las operaciones a través de los puestos o lugares donde se encuentran establecidas las medidas de control para el ejercicio de las operaciones.

Cuestionarios.- Consiste en el empleo de cuestionarios previamente elaborados por el auditor, los cuales incluyen preguntas respecto a cómo se efectúa el manejo de las operaciones y quien tiene a su cargo las funciones; los cuestionarios son formulados de tal manera que las respuestas afirmativas indican la existencia de una adecuada medida de control, mientras que las respuestas negativas señalan una falla o debilidad en el sistema establecido.

b) Investigación de operaciones.

Puede caracterizarse como la aplicación de métodos, técnicas e instrumentos científicos a problemas que implican el funcionamiento de sistemas, para proporcionar soluciones óptimas a las que controlan las operaciones.

Fases:

- a) Formulación del problema
- b) Construcción de un módulo matemático que represente el sistema en estudio.
- c) Derivación de una solución a partir de el modelo.
- d) Comprobación de el modelo y de la solución derivada.

c) Análisis factorial.

Este análisis consiste en la distinción e identificación de los factores que concurren en los resultados de operación de una entidad para llegar al conocimiento particular de cada factor, con el objeto de determinar su contribución en el resultado de la operaciones realizadas.

d) y e) Entrevistas y Observación de áreas de trabajo.

En las primeras entrevistas con el requeriente de la intervención de auditoría, habrá de determinarse el objetivo, las condiciones y limitaciones del trabajo, el tiempo a emplear, la coordinación de el trabajo con el personal de la entidad o función a auditar, el alcance de la revisión; en esta etapa paralelamente, habrá que llevar a cabo un estudio y evaluación preliminar del sistema de control interno para poder efectuar una planeación adecuada del trabajo de auditoría; ponderando sus objetivos alcances y limitaciones.

Una vez definido y precisado lo anterior, el auditor procederá a hacerse de un conocimiento general del entorno donde gravita la entidad o función a auditar, de sus propietarios, su administración y sus operaciones, posteriormente entrara a un proceso de recopilación de información mas detallada, ampliando y enriqueciendo conforme avance la auditoría

5. CONCLUSIONES

Concluyo que la planeación implica prever cuales procedimientos de auditoría se emplearán, la extensión y oportunidad en que los mismos serán utilizados y el personal que debe intervenir en el trabajo, todo esto determinado en función de las características particulares del cliente, es importante mencionar que la planeación no debe considerarse como una primera etapa de la auditoría, sino que debe estar presente durante todo el transcurso del trabajo, ampliándola y/o modificándola en función al desarrollo del mismo. De acuerdo con NAGA (Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas), el resultado de la planeación debe quedar plasmado en un documento, que se llama "Matriz de Planeación".

VI. PAPELES DE TRABAJO.

A) CONCEPTO.

Los papeles de trabajo son los documentos en que el auditor registra los datos e informaciones obtenidas en su examen.

Es decir, que los papeles de trabajo, serán el conjunto de análisis, cédulas, sumarias, comentarios y correspondencia formadas por el contador público durante el tiempo que dura su trabajo en la auditoría, así como la descripción de las pruebas realizadas y los resultados de las mismas sobre los cuales sustenta la opinión que emite al suscribir su informe.

B) OBJETIVO

Los papeles de trabajo desempeñan dos funciones principales:

1. Los papeles de trabajo son un auxiliar directo, en la búsqueda de evidencia
2. Los papeles de trabajo constituyen el soporte básico para la opinión del auditor, además de la evidencia de que el examen se realizó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas.

Los papeles de trabajo son necesarios para la coordinación del trabajo que conduce a un dictamen. Las decisiones finales acerca del dictamen que será emitido sobre los estados financieros son tomadas por los directivos o socios, quienes utilizan los papeles de trabajo como una base para evaluar la información obtenida.

C) CLASIFICACIÓN.

Se les acostumbra clasificar desde dos puntos de vista

-Por su uso:

a) Papeles de uso continuo - Contienen información útil para varios ejercicios (acta constitutiva, contratos a plazos mayores de un año o indefinidos, cuadros de organización, etc.), se les acostumbra conservar en un expediente especial, particularmente cuando los servicios del auditor son requeridos por varios ejercicios contables.

b) **Papeles de uso temporal.**- Pueden contener información útil solamente para un ejercicio determinado (confirmaciones de saldos a una fecha dada, contratos a plazo fijo menor de un año, conciliaciones bancarias, etc.), tales papeles se agrupan para integrar el expediente de la auditoría del ejercicio a que se refieran.

- Por su contenido:

a) **Hoja de trabajo.**- Es la cedula que muestra los grupos o rubros que integran los estados financieros.

b) **Cédulas sumarias o de resumen.**- Muestran las cuentas de mayor que forman un rubro

c) **Cédulas de detalle o descriptivas.**- Relacionan las partidas que componen una cuenta de mayor o un saldo cualquiera

d) **Cédulas analíticas o de comprobación.**- Contienen el trabajo efectuado para verificar la corrección de una partida u operación

D) RELACIÓN CON LAS NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA.

Las firmas de contadores públicos adoptan normas para sus papeles de trabajo a fin de que haya uniformidad (para facilitar la revisión actual y futura) y para garantizar que los procedimientos de auditoría de la firma se cumplen. Necesariamente, el trabajo en la oficina del cliente se da a empleados profesionales, cuya experiencia y capacidad personales varían gradualmente

Entre las normas relativas a papeles de trabajo que se usan entre las firmas de contadores públicos, existen las siguientes:

1. Todo lo que aparece en los papeles de trabajo deberá tener un propósito relacionado con el fin de la auditoría y este propósito debe estar en claro no solamente para el auditor, sino para otras personas que revisen los papeles cuando el auditor no este presente

2. No deberán aparecer interrogaciones, ni signos de interrogación, ni puntos suspensivos, notas u otras indicaciones de un trabajo incompleto. Deberán expresarse las razones consideradas para dejar puntos pendientes.

3. Se usará una agenda de papeles de trabajo (llamada también programa de trabajo) para anotar los trabajos pendientes que no se puedan terminar de momento, siguiendo la secuencia normal de los procedimientos. Sirve únicamente como recordatorio

4. Los ajustes y reclasificaciones hechos por el auditor deberán distribuirse en los papeles de trabajo, de manera que las referencias de estos y los totales concuerden con la balanza de saldos ajustados.

5. Siempre se indicará en los papeles de trabajo la fuente de información. En la práctica de auditoría la fuente de información general aparece en la parte inferior izquierda.

6. En las grandes empresas, cada cédula o la hoja principal de un grupo de cédulas, deberá contener una descripción de lo que el auditor o su ayudante hicieron.

7. En el espacio correspondiente al título de cada cédula se escribirán el nombre del cliente, el período cubierto por la auditoría y en forma clara el contenido de la cédula. En esquina superior derecha de cada cédula de trabajo aparecen las iniciales de la persona que la formuló y la fecha de su terminación, así como las iniciales de quien superviso y quien autorizo

8. Las referencias cruzadas de una cédula con otras, deberán ser lo más completas posible, con una marca o clave clara para cada tipo de referencia

9. El auditor deberá adoptar los procedimientos necesarios para asegurar la custodia y confidencialidad de sus papeles de trabajo, y deberá conservarlos por el tiempo que sea necesario con objeto de satisfacer las necesidades de su práctica y cualquier requerimiento legal o profesional.

E) SISTEMAS DE INDICES PARA EL MANEJO Y ARCHIVO DE LOS PAPELES DE AUDITORIA.

a) Concepto

Consisten en que los papeles de trabajo se marcan con un número de índice, de índice secundario y de índice cruzado, bien sea en el curso de la auditoría o a su término. Deben llevar todos un número de índice, para que pueda hallarse con facilidad su relación con cualquier cuenta, análisis o sección de la auditoría, o con cualquier relación o estado en cualquier tiempo durante o después de la auditoría sin pérdida de tiempo. Existen diversos métodos para hacer índices.

Método 1.- Asigna un número a cada papel de trabajo principal y a cada relación principal. Las relaciones auxiliares llevan el número de la relación principal, seguido de un número secundario en secuencia.

Método II. - Usa una letra del alfabeto para designar las relaciones principales, seguida de números que indican las relaciones auxiliares.

Método III. - Se basa en letras dobles para designar todas las relaciones no financieras. Las relaciones financieras y los datos que las acompañan llevan un número para los datos auxiliares.

Método IV. - Comienza simplemente con el número 1 y marca cada hoja siguiente en progresión consecutiva.

Archivo de papeles - Los papeles de trabajo se archivan conforme a dos categorías:

- I.- Archivo permanente
- II.- Archivo corriente

b) Objetivo.

Todos los papeles de trabajo deben llevar su número de índice en la esquina superior, de esta forma los sistemas de índices facilita y hace más rápida la localización de papeles en el archivo. El objeto del archivo es proporcionar la historia financiera de la empresa, reducir el trabajo anual de la preparación de nuevos papeles de trabajo para partidas que no cambian, ofrecer una fuente de referencias de partidas continuas y recurrentes y organizar datos especializados para auditorías futuras, para investigaciones de impuestos, para proyectos de cambios en la estructura del capital y para otros fines.

c) Sistemas Numéricos.

A cédulas sumarias de activo,
pasivo, capital y de resultados __ asignar Nos. progresivos __ 1 __ x
A cédulas analíticas de activo,
pasivo, capital y de resultados __ asignar Nos. quebrados __ 1/2 __

d) Sistemas Alfabéticos.

DOBLE

A cédulas sumarias _____ asignar una letra _____ A _____ Z
A cédulas analíticas _____ asignar dos letras _____ AA _____ ZZ

e) Sistemas Alfanuméricos.

Cuentas de activo _____ asignar una letra _____ A _____ Z
 Cuentas pasivo y capital _____ asignar doble letra _____ AA _____ ZZ
 Cuentas de resultados _____ asignar números _____ 1 _____ X

ALFABÉTICO DOBLE NUMÉRICO

A cédulas sumarias de activo _____ asignar una letra _____ A _____ Z
 A cédulas sumarias de pasivo
 capital y resultados _____ asignar una letra doble _____ AA _____ ZZ
 A cédulas analíticas de
 activo, pasivo, capital y resultados _____ asignar un número _____ 1 _____ X

DECIMAL

A cédulas sumarias _____ asignar Nos. de 10 o múltiplos de 10...20...
 A cédulas analíticas _____ asignar Nos. progresivos _____ 1 _____ x

6. MARCAS DE AUDITORIA EN LOS PAPELES DE TRABAJO**a) Concepto.**

Son signos estandarizados de representación simbólica, estas marcas nos indicarán: un hecho, una técnica, un procedimiento, etc.

b) Objetivo.

Se crearon con el propósito de ahorrar tiempo y papel. Es conveniente que al principio del expediente de los papeles de trabajo se definan los símbolos a utilizar, así como su significado. Así mismo, se indicará que las marcas se anotarán con lápiz de color.

c) Catálogo de Marcas de Auditoría.

Generales:

✓	Sumas y restas verificadas
✓	Cálculos verificados
✓	Comprobante examinado que reúne requisitos fiscales
x	Comprobante examinado que no reúne requisitos fiscales
✓	Deficiencia corregida
✓	Cotejado contra auxiliares
⊖	Verificado contra mayor

Cuentas por cobrar y por pagar.

C	Conformidad recibida
H	Inconformidad no aclarada
A	Inconformidad aclarada
P	Pago posterior examinado

OTRO CATALOGO DE MARCAS

+	Suma verificada
-	Resta verificada
x	Multiplicación verificada
÷	División o porcentaje verificado
*	Suma cuadrada en registro tabular
⊕	Verificación contra registros contables
⊖	Verificado contra documentación original.
✓	Dato correcto
W	Comprobado Físicamente.

7. PREPARACIÓN DE LAS CÉDULAS DE AUDITORÍA.

CÉDULA.- Es el dominio e instrumento de ciertos métodos para examinar cuentas, interpretar los documentos y registros de contabilidad con el fin de obtener los datos que forman la base del dictamen que expide el contador público sobre los estados financieros.

Es el documento que representa el análisis de las cuentas y que consigna procedimientos de verificación en ciertos aspectos del negocio. La cédula es un documento elaborado por el auditor en el que plasmará sus anotaciones.

A) FORMULACIÓN DE CÉDULAS.

Las cédulas de auditoría son las hojas en donde se deja evidencia sobre el trabajo de revisión que se efectúa. Una cédula debe presentar, de manera objetiva, todo lo relacionado a la prueba que se hizo sobre algún aspecto de la compañía o sobre las cifras que la empresa muestra, esto quiere decir que la cédula tiene que entenderse y reflejarse claramente por sí misma.

No podemos hacer una auditoría si no tenemos una cédula.

B) TIPOS DE CÉDULAS.

- Sumarias*
- Sustantivas o analíticas*
- De Memorando*

a) CÉDULA SUMARIA.

Las cédulas sumarias son aquellas en las que se va a resumir las cifras a nivel de libro mayor, conteniendo una sección para los ajustes y reclasificaciones que se hicieron, así como también mostrarán los saldos ajustados, que empleara el auditor.

En la elaboración de estas cédulas se anotará primeramente el número de cuenta, prosiguiendo con el nombre de la cuenta, y las siguientes cuatro columnas se utilizarán, una para los saldos dictaminados anteriores, otra para los saldos originales del mayor, unas para los ajustes y otra para los saldos ajustados. Las cifras correspondientes a la última columna son los que aparecen en los estados financieros.

En el caso de las cédulas de obligaciones con los accionistas, estas tendrán un índice de las pruebas, integración o listados y cédulas que se archivaran en la sección, este índice se llamará "trabajo efectuado". De igual manera, todas las cédulas sumarias tendrán una conclusión sobre la razonabilidad de los saldos finales y sobre si se alcanzaron los objetivos de auditoría en la sección.

b) CÉDULA ANALÍTICA.

A medida que se comienza el trabajo de auditoría para cada grupo, se preparan este tipo de cédulas, que contienen evidencias en apoyo de la opinión del auditor.

Las cédulas analíticas se archivan detrás de cada cédula sumaria de cada grupo en particular.

8. PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA A APLICAR EN LA INFORMACIÓN FINANCIERA.

A) EFECTOS DE LA EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO SOBRE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA.

Son comprobaciones sustantivas de la información financiera realizadas mediante el estudio y la comparación de las relaciones de la información. El auditor utiliza la revisión analítica para descubrir fluctuaciones importantes o que deben ser investigadas.

En general el examen del control interno debe ser más amplio en las primeras auditorías, en caso de que haya quedado establecido el control interno es satisfactorio en términos generales, el examen puede efectuarse parcialmente dividiendo el programa general del control interno, en dos, tres o cuatro intervenciones del auditor, sin embargo es recomendable que los aspectos básicos del control interno que influyen directamente sobre los registros contables en que se apoyan los estados financieros, se verifiquen en cada examen de dichos estados.

Algunos auditores practican el examen del control interno en su intervención previa, anticipadamente a la fecha de los estados financieros que se han de dictaminar. Este procedimiento tiene la ventaja de permitir la formulación de un programa de trabajo.

Por otra parte se ha establecido ya que el examen del control interno puede realizarse de manera efectiva si se combina con el resto de las pruebas de auditoría. Las ventajas de uno y otro punto de vista pueden combinarse simultáneamente a adelantar un buen número de pruebas sobre las operaciones del negocio.

La influencia de la evaluación del control interno sobre los procedimientos de auditoría es determinante, ya que de esto se deriva la elección que el auditor va a efectuar para los procedimientos de auditoría.

B) PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA

a) Arqueos

En la caja podrá haber dinero en efectivo, cheques no depositados, giros postales y letras, cupones vencidos y pagados de bonos, salarios no reclamados y tal vez justificantes de gastos y adelantos. Antes de hacer el arqueo de caja, deben tomarse medidas para controlar todo el efectivo en la organización, de manera que las existencias en efectivo se encuentren en un fondo o lugar donde no puedan transferirse a otro durante las operaciones de arqueo para ocultar un desfalte.

Siempre es conveniente hacer un arqueo simultaneo en todas las cajas, de todos los valores negociables como documentos, bonos, certificados de deposito, resguardos de almacén y títulos de acciones, además de los mencionados anteriormente; cada una de las partidas debe quedar revisada por el auditor con objeto de evitar transferencias. Este control es necesario para que no pueda prestarse temporalmente dinero en efectivo sobre los valores, con objeto de ocultar una diferencia entre las existencias en caja y bancos y los saldos que aparecen en las cuentas del mayor.

Cuando se lleva a cabo el arqueo se elabora una relacion de las existencias en caja, dinero, vales de caja, valores y otras partidas facilmente negociables, el auditor debe hacerlo ante testigos, quienes deben firmar la cédula, despues del arqueo es preferible afirmar que seran devueltas todas las partidas

Los cheques no depositados deben aparecer en una relacion con mención de la persona o empresa que los extendió, el nombre del portador o beneficiario, el banco que ha de pagarlo, la fecha en que fue extendido.

Para un mejor entendimiento de lo anterior, a continuación se plantea el procedimiento para elaborar un arqueo:

Procedimiento del Arqueo.

1. Nombre del custodio.
2. Nombre de la caja a arquear
3. Fecha del último reembolso de caja.

4. Recuentos.**a) Monedas o billetes.****b) Vales.**

* Provisionales.

* Definitivos.

c) Comprobantes.**5. Diferencia.****6. Leyenda que contenga. (Fecha, hora y lugar).****a) Quién arqueo.****b) En presencia de quién se realizó.****c) Afirmación de que se devolverá todo lo contado.****d) Afirmación del resultado del arqueo.****7. Firmas.****b) Confirmaciones.**

Es una clase de indagación por medio de la cual un auditor obtiene, de compañías externas o individuos, reportes escritos, con información que ellos están autorizados a suministrar. La fuente de información debe ser confiable y deberá estar suficientemente documentada sobre el asunto que interesa al auditor

En algunas ocasiones, se utiliza la confirmación, como un procedimiento sustituto de la observación. Puede suceder que el objeto de interés este en manos de terceros

Por ejemplo, el auditor generalmente verificará la existencia del dinero depositado en bancos. En otros casos, el auditor puede requerir información a cerca de un rubro que no tiene existencia física, tal como una cuenta por cobrar

Un aspecto importante del procedimiento de confirmación es que la información de terceros la debe recibir directamente el auditor. Para evitar así la posibilidad de alteración o cambio de la información por parte de los empleados del cliente. Por ende, deben tomarse todas las medidas necesarias para mantener el control sobre las confirmaciones. Este control en ocasiones es difícil debido a que el cliente ha realizado transacciones con terceros y estos no estarán siempre dispuestos a revelar información a todo aquel que la solicite. En ocasiones el cliente hace la solicitud. En este caso, deben tomarse las siguientes medidas de control:

- 1.- Determinar la muestra que vamos a confirmar.
La carta será elaborada y enviada por el auditor.
- 2.- El auditor colocara las solicitudes en sobres que tendrán su propia dirección, para las respuestas y las colocará en el correo.
- 3.- Junto con la solicitud se incluire un sobre para la respuesta, con la dirección de la Firma y el número de Fax, ya que en ocasiones las confirmaciones las enviaran por este medio.

c) Inventarios Físicos.

Los inventarios representan una categoría de activos importantes para muchas compañías y estas por lo general dedican una cantidad considerable de tiempo de auditoria para la verificación de los inventarios.

Los auditores deben preocuparse por las cantidades físicas y la calidad, así como por los cálculos respecto al valor

Sus objetivos son:

- Asegurarse de que existan controles internos adecuados respecto a los inventarios.
- Verificar que el inventario es propiedad del cliente
- Comprobación de las cantidades físicas del inventario disponible.
- Asegurarse de que el cliente utilizo precios y procedimientos adecuados de valuación de inventarios
- Determinar si existen gravámenes aplicables al inventario

- Estar seguros que las existencias en inventarios son vendibles, prestando atención a los indicios de mercancías dañadas, artículos obsoletos, etc.
- Verificar que el costo de ventas es adecuado
- Determinar la presentación apropiada de los Estados Financieros.

a. PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA PARA VERIFICACIÓN DE LOS INVENTARIOS FÍSICOS.

1. Participar en la planeación anticipada del inventario físico
2. Observar la toma del inventario físico
3. Mantener el control sobre las tarjetas de inventarios y otros registros originales de cantidades contadas y comparar estas con los resúmenes finales del inventario.
4. Determinar la precisión aritmética de los inventarios por medio de la verificación de multiplicaciones, sumas, etc.
5. Revisar los registros de inventarios perpetuos y compararlos con los resultados del inventario físico
6. Revisar el corte de compras, examinando los registros de recepción, compras y devolución de los clientes
7. Revisar el corte de ventas, examinando los registros de embarques y facturación.
8. Revisar el manejo de mercancías recibidas en consignación y determinar si los inventarios no incluyen partidas que pertenezcan a otras personas o que deban ser cargadas a otras cuentas de activo.
9. Verificar la existencia de bienes en almacenes públicos y de mercancías enviadas en consignación.
10. Revisar el sistema de costos y las bases de distribución del costo para determinar la racionalidad y precisión de la valuación de los inventarios de trabajos en proceso y productos terminados
11. Revisar los métodos para la valuación de los inventarios.

12. Comparar precios de mercancías o materias primas con facturas de proveedores, cotizaciones de mercado u otras fuentes.
13. Comparar precios de los inventarios con los precios de venta
14. Determinar si los inventarios están gravados con alguna garantía prendaria.
15. Revisar los compromisos de compras y ventas.
16. Revisar la cobertura de seguros sobre existencias mensuales mencionadas según reportes.
17. Obtener del cliente un certificado de inventarios
18. En la primera auditoría de un nuevo cliente, investigar el inventario inicial.

d) Examen de evidencia documental.

La técnica que el auditor utiliza para revisar la evidencia documental se le llama inspección documental.

Por lo general el auditor observa un documento para determinar si es genuino. El documento debe parecer ser auténtico, parecer serlo es que el cliente afirma que es y no contener indicaciones de alteraciones.

La inspección incluye la comprobación de que la partida y operación fue autorizada. En muchos casos la autorización específica se indica mediante una firma en el propio documento, como es el caso de un contrato de arrendamiento. En otros casos la autorización se encuentra en documentos de respaldo por separado. El documento de respaldo puede estar adjunto al documento principal, como cuando se adjunta la orden de compra a una factura por mercancías. A veces es necesario revisar las actas de las Asambleas de Accionistas para obtener evidencia tanto de autorizaciones específicas como generales.

El auditor puede tener que verificar la autorización general revisando las declaraciones de políticas de los directivos de la compañía. En el caso de autorización general el auditor debe comprobar que la transacción o actividad en particular representada por el documento que se está inspeccionando cumple con los criterios establecidos por la autorización general.

También se incluye en la inspección del documento, la verificación de que dicha asamblea haya sido asentada de manera apropiada en los Libros de Contabilidad y de Actas, ya que una fuente común de errores en los registros contables es el procedimiento de pases. Con frecuencia los totales del diario se transfieren incorrectamente a las cuentas del mayor o se les da entrada en la cuenta equivocada. Un procedimiento de prueba importante es la verificación de un número representativo de pases para establecer la exactitud de los registros.

La técnica de inspección se aplica a todos los documentos, registros e informes con los que se encuentre el auditor

Al revisar cada documento el auditor busca la racionalidad de los que se le presenta. Utilizando su conocimiento total de la contabilidad y de los negocios en general el auditor puede identificar partidas o situaciones que parecen ser poco usuales y que necesitan investigación adicional. Deben ser investigados los asientos de acuerdo a su importancia relativa, o que tengan una referencia de pase inusual y que posean cualquier característica distinta a las normales.

Un conocimiento importante acerca del cliente se obtiene también a través de un examen de los documentos legales y de un recorrido por las instalaciones de el cliente, un recorrido por las oficinas y la planta le puede dar al auditor un conocimiento preliminar sobre cuestiones tales como los métodos para el manejo de materiales, la disposición física de los equipos y la situación general de los activos fijos y las existencias durante su visita, el auditor puede también entrevistar algunos empleados claves de la organización.

Una revisión de los documentos legales es esencial para una correcta interpretación de los registros contables y de los estados financieros. Generalmente, el auditor tomará extractos del acta de constitución y de los estatutos o convenios de asociación, del libro de actas de Accionistas, de las declaraciones de impuestos de los años anteriores los principales contratos, tales como los planes de pensiones y de participación en las utilidades y de la correspondencia importante, e incluirá estos extractos en los informes de trabajo de la auditoría

Los contratos y la correspondencia con los compradores, proveedores, empleados, sindicatos y dependencias oficiales contienen información para las pruebas de auditoría

Esta fase del examen de auditoría es tan importante, que una restricción sobre el alcance del examen en esta área, tal como una negativa del cliente, a permitirle al auditor revisar el libro de actas de Accionistas, normalmente conduciría a la denegación de un dictamen

e) Examen de operaciones aritméticas.

Una parte de todas las auditorías es el uso de la técnica de cálculos, tanto en sumas, multiplicaciones, etc

Este proceso se puede hacer manual o mediante un programa de computación

La revisión de cálculos no tiene que ser hecha en la forma exacta del cálculo original. Se puede realizar sobre las cifras totales al final de el año, mientras que el cálculo original puede haber sido hecho sobre información semanal o mensual

El auditor debe estar atento a los posibles errores en los que las cifras se transfieran o se acumulen de manera incorrecta. Aunque un grupo de cifras resulte estar correcto al revisar los cálculos, quizá el total no sea el que se ha usado en procesamientos subsecuentes.

9. AJUSTES Y RECLASIFICACIONES.

A y B) Ajustes (Concepto y Objetivo).

El auditor debe elaborarar un registro de los ajustes de auditoria que comúnmente se llama "hoja de ajustes". Estos ajustes grandes o pequeños que el auditor crea que debieran correrse se discuten con el cliente conforme progresa la auditoria, si son el resultado de algo que el cliente ha pasado inadvertido o mal interpreto y estan de acuerdo el cliente y auditor, las cuentas serán corregidas y la partida correspondiente sera marcada en la hoja de ajustes en forma tal que ya no requiera mayor atencion; si por el contrario el cliente no esta de acuerdo en el ajuste o si esta de acuerdo pero prefiere no hacerlo, la partida quedará "viva" y pendiente en la hoja de ajustes, ademas de que se puede originar una salvedad, de acuerdo al criterio y acuerdos del auditor. No es raro tener una auditoria normal en una hoja de ajustes que llene varias cédulas de trabajo

La revision de la hoja de ajustes y su evaluacion no es uno de los pasos finales de una auditoria, con mucha frecuencia una partida en lo particular no afectará en forma sustancial los estados financieros y la acumulacion de ajustes en un sentido y en otro pueden resultar tambien en un efecto insignificante

Esta hoja de ajustes con sus anotaciones de los aceptados y los no aceptados y las razones para tal decision es parte de la documentacion de la auditoria, evidencia del examen y puede tambien servir de base para comentar con el cliente algunas sugerencias para mejorar los procedimientos de contabilidad

Algunas veces el auditor puede llegar a la conclusion de que los ajustes registrados en la hoja de ajustes, aunque de poca importancia cada uno, pueden en conjunto afectar en forma importante una o mas areas de los estados financieros, muy particularmente la utilidad neta y entonces el auditor debe volver a discutir el asunto con el cliente para decidir que se debe hacer

El cliente podrá, naturalmente, ofrecer evidencia adicional que justifique el tratamiento que le dio a determinada partida o puede aceptar que se registren algunos de los ajustes o que se revele el afecto de otros. Este contacto con el cliente continuará hasta que se hayan resuelto o decidido suficientes ajustes que le permitan al auditor concluir que los restantes no afectan adversamente la razonabilidad de la presentación de los estados financieros.

El nivel de los funcionarios del cliente con quien se tratan estos ajustes dependerá de la complejidad y tamaño de la organización y de la naturaleza del ajuste; los primeros comentarios se harán, por supuesto, con el funcionario directamente responsable y quien seguramente estará en posibilidad de proporcionar mayores elementos de juicio. Probablemente habrá que discutir algunos ajustes con su supervisor, con el contralor o los gerentes de planta o división que deban estar de acuerdo en la decisión. La discusión de los ajustes se lleva hasta los Directivos o socios de la compañía, en estos casos la discusión debe tener dos enfoques: primero la decisión con respecto al ajuste y al problema que afecta la auditoría y segundo, cómo evitar que problemas similares lleguen a adquirir tal magnitud en el futuro.

Reclasificaciones.

La reclasificación facilita las operaciones y economiza tiempo en la preparación de los estados en una base igual a la del periodo precedente. La reclasificación de cuentas para preparar los estados financieros frecuentemente da por resultado la combinación de partidas relacionadas, evitando de esta forma detalles innecesarios en los estados. Como ejemplo de un asiento de reclasificación puede mencionarse el caso de los saldos acreedores de importe significativo en las cuentas por cobrar, que deberán segregarse al formular el balance general, pero no es necesario que lo sean en las cuentas del cliente.

Otro ejemplo de un asiento de reclasificación sería la separación de los valores a cobrar de una compañía afiliada, de los valores a cobrar comerciales.

En la columna de observaciones aparecen habitualmente comentarios relacionados con la preparación de los estados financieros, aún cuando puede usarse también para instrucciones en el curso de el examen.

El grado de complicación de las cuentas influyen frecuentemente en un contador y decide la forma en que preparará su balanza de comprobación. Podrá usar diversos métodos de preparación.

Cualquiera que sea la forma de la balanza de comprobación representa el control principal de el auditor sobre la práctica de la auditoría.

C) PARTICIPACIÓN DE EL AUDITOR EN AJUSTES Y RECLASIFICACIONES.

Al concluir la auditoría los asientos de ajuste considerados necesarios y aprobados por el auditor, serán registrados en la hoja de trabajo, y una copia mecanografiada de tales asientos será turnada al cliente, con la solicitud de que sean registrados en los libros. El auditor no efectúa personalmente los asientos en las cuentas de el cliente; hacerlo implicaría abandonar, por lo menos temporalmente, su función de auditor independiente. Posteriormente el cliente debe proporcionar al auditor los Estados Financieros con los ajustes corridos, para de esta manera corroborar la ejecución de dichos ajustes, y de esta forma determinar las diversas salvedades que aparecerán en caso de no correrse dichos ajustes.

10. CONCLUSIONES.

Puedo concretar que los papeles de trabajo representan una constancia del trabajo realizado y de las condiciones a las que el mismo condujo, es decir, que serán la fuente y el sustento de la opinión expresada, ya que sirven al auditor como referencia para la discusión con el cliente de los asuntos propios de la auditoría, para la aclaración de dudas y controversias con autoridades u organismos reguladores, servirán también como guía para auditorías subsecuentes, etc. Un auditor debe poner mucho cuidado en la elaboración de sus papeles de trabajo, ya que se debe considerar que los mismos reflejan la calidad del trabajo realizado.

Por lo tanto, se deberá incluir en dichos papeles toda aquella información que ampare cualquier concepto incluido en el informe, así como la información necesaria para amparar la corrección de los registros y transacciones revisados.

VII. ETAPAS DE LA AUDITORÍA.

Para determinar las etapas que integran una auditoría, los teóricos sobre la materia no logran ponerse de acuerdo, pero la generalidad es que existen tres etapas principales, estas son:

1. Etapa Preliminar o Etapa de Obtención de Información y Planificación.
2. Etapa Intermedia o Etapa de Ejecución.
3. Etapa Final o Etapa de Conclusión.

A) GENERALIDADES

De forma general, se puede afirmar que los objetivos esenciales de cada una de las etapas en las que se ha dividido la auditoría son los siguientes:

1. Obtención de información. El auditor debe actualizar u obtener un conocimiento de las operaciones y circunstancias del cliente, incluyendo sus políticas de administración, la posición de la empresa dentro de su rama y de la economía así como sus responsabilidades legales. Su objetivo principal es conocer los eventos, transacciones y prácticas que puedan tener influencia significativa, sobre los estados financieros del cliente, los procedimientos de auditoría típicos para cumplir con este objetivo son:

- a) Indagación al personal de la empresa
- b) La observación de las instalaciones y de las operaciones, revisión de documentación como los manuales de la compañía y los documentos legales
- c) Obtener y documentar las principales características del sistema de control interno, así como sus registros

Planeación: El objetivo principal de esta etapa es la determinación del enfoque de auditoría a aplicar y su consecuencia inmediata así como la selección de los procedimientos particulares a ejecutar. Esto se verá reflejado en un memorandum de planeación que documenta las consideraciones analizadas durante la etapa, así como en los respectivos programas detallados de trabajo que indican de que forma, en que momento y con que alcance se ejecutarán los procedimientos seleccionados.

Es de suma importancia hacer juicios preliminares relacionados con la importancia y evaluar el riesgo de que algunas declaraciones de la gerencia pueden estar distorsionadas en forma importante, así como seleccionar y documentar la estrategia de auditoría adecuada para el saldo de cada cuenta o grupo de cuentas.

2. Ejecución: Su objetivo principal es complementar los procedimientos planificados para obtener elementos de juicio válidos y suficientes para sustentar una opinión. Todos esos elementos de juicio se traducirán en papeles de trabajo que constituyen la documentación y evidencian el examen realizado. Es importante señalar que en esta etapa además de realizarse los procedimientos previstos en la etapa de planificación, se encontrarán todas aquellas pruebas alternativas que deban efectuarse reemplazando o complementando a las originalmente planificadas, ya sea por dificultades propias de la empresa, de los sistemas, del resultado de los procedimientos realizados o por la eficiencia del examen.

3. Conclusión. El objetivo principal de esta etapa es emitir un juicio basado en la evidencia de la auditoría obtenida en la etapa de ejecución.

1. ETAPA PRELIMINAR.

A) OBJETIVO.

Se lleva a cabo con anterioridad al cierre del ejercicio, normalmente dentro de los tres últimos meses del año, en esta etapa se lleva a cabo el estudio y evaluación del control interno y se realizan las "pruebas de cumplimiento", como resultado de una visita se tendrá la base para determinar la naturaleza, alcance y oportunidad de las "pruebas sustantivas" a aplicar posteriormente, como un valor agregado se está en posibilidades de entregar al cliente la carta de sugerencias al sistema de control interno de la entidad.

B) PROGRAMAS DE DESARROLLO.

En una etapa inicial de la auditoría, el auditor obtiene o actualiza información acerca del cliente, lo que servirá para evaluar el riesgo de que los estados financieros estén desfigurados en forma importante y para planear la auditoría entre otras cosas el auditor obtiene información acerca de:

1. La naturaleza, tamaño y organización del cliente y sus operaciones.
2. Las cuestiones que afectan el negocio y la industria o giro en que opera el cliente, por ejemplo
 - El ambiente de negocios y
 - Las restricciones y los requisitos legales

3. El ambiente de control y las políticas, prácticas y métodos contables y administrativos importantes.
4. Los sistemas de contabilidad y, dependiendo de la estrategia de auditoría que probablemente se aplicara, los controles contables internos específicos.
5. Las cuentas o grupos de cuentas importantes y la interrelación entre los datos significativos financieros y de operación.
6. Las cuestiones logísticas pertinentes a la auditoría, por ejemplo:

- Las fechas de las juntas del auditor con el comité de auditoría del Consejo de Administración
- Las fechas en el que el cliente habrá preparado los datos, registros y documentos que requiere el auditor.
- La fecha o fechas en el que el cliente tiene la intención de efectuar la toma física del inventario u otros activos.
- La fecha límite para emitir el dictamen sobre los estados financieros y cualesquiera otros informes relacionados con la auditoría

El auditor para obtener información puede consultar fuentes tales como informes anuales recientes, informes intermedios sobre utilidades y cualquier otro tipo de informe las publicaciones generales del comercio o la industria las guías de contabilidad y auditoría del tipo de industria o negocio, los papeles de trabajo de años anteriores y los archivos de correspondencia actual.

En el caso de un examen inicial, el auditor hace indagaciones y revisa los papeles de trabajo de años anteriores del auditor predecesor, si el cliente fue auditado anteriormente. El auditor complementa sus conocimientos entrevistando a los ejecutivos y empleados de la empresa y a otras personas informadas y con experiencia en la industria. Además, el auditor revisa los manuales de políticas y procedimientos de la compañía, hace un recorrido por las instalaciones de la empresa, lee las actas recientes de la Asamblea de Accionistas, de sus comités importantes y de las asambleas de accionistas, lee los contratos importantes y los convenios, además compara la información importante, financiera y de operación, del cliente con la de sus competidores, analizando las interrelaciones y las tendencias.

Se necesita un registro de información obtenida por el auditor para la planear la auditoria, con fines de control y para documentar el cumplimiento con las normas de auditoria generalmente aceptadas. Algunos auditores prefieren documentar la información en forma descriptiva, otros prefieren recurrir la descripción para cubrir la información general de la industria y la empresa, y a fluxogramas y a cuestionarios, complementados con descripciones, para el sistema y los procedimientos de contabilidad. La amplitud de la información necesaria para diseñar y poner en practica los procedimientos de auditoria posteriores depende de si ha habido cambios de significación en cuestiones que afectan al cliente, a sus negocios o a sus sistemas y controles desde la auditoria anterior, así como de la estrategia de auditoria prevista.

Cuando el auditor va a dar una opinión, planifica los procedimientos a seguir para obtener evidencia que resulte valida y suficiente, con la finalidad de:

1. Que la actividad resulte efectiva, permitiendo el cumplimiento de los objetivos propuestos
2. Que la actividad resulte eficiente, utilizando los recursos estrictamente necesarios

El auditor utiliza la información del cliente para determinar la estrategia de auditoria y planear el trabajo. Hace juicios preliminares y evalúa el riesgo de distorsiones importantes para determinar la naturaleza, oportunidad y alcance que reducirán el nivel de riesgo en caso de que la información este distorsionada.

Una visita inicial satisfactoria con el cliente ahorra tiempo y trabajo, con esto, cuando una firma contable practica la auditoria durante varios años, debe consultar sus archivos y estudiar papeles de trabajo de periodos anteriores.

Si se practica una auditoria por primera vez, debe de ponerse cuidado especial en los acuerdos preliminares, el auditor y el cliente deberan intercambiar impresiones sobre asuntos como:

1. Propósito de la auditoria
2. Control interno
3. Investigacion
4. Periodo que ha de cubrirse
5. Localizacion de la auditoria.
6. Fechas.
7. Honorarios
8. Número de personas que participara.

Propósito de la auditoría: en las pláticas preliminares se determinan los fines a practicarse. El objeto puede ser un examen general a la empresa, fines crediticios, que se contemple la venta de la entidad, aclarar sospechas de fraude, etc.

Control interno: con objeto de verificar la existencia y efectividad del sistema de control interno, el auditor deberá hacer preguntas al personal administrativo

Investigación: el auditor debe familiarizarse con las operaciones de la organización para dar instrucciones a sus ayudantes, planear la distribución de tiempo y ofrecer consejo sobre requisitos necesarios en la auditoría

Periodo a cubrirse: debe investigarse la fecha de la última auditoría y quien la realizó, pues un periodo sin auditoría puede afectar no sólo la extensión y alcance del examen sino también el informe que ha de rendirse. El periodo habitual que cubre una auditoría es de un año

Localización: La mayoría de las auditorías se practican en las oficinas del cliente, normalmente este es el lugar donde se encuentran todos los libros, documentos y expedientes. Los informes de auditoría se preparan generalmente en las oficinas del auditor

Fecha: Esta se debe de fijar definitivamente, si es posible se deben realizar trabajos preliminares antes del cierre del periodo contable, evitando exceso de trabajo en fecha posterior. El cliente debe saber la fecha de comienzo para tener disponibles los documentos que solicita el auditor.

Honorarios: Para saber exactamente el importe del costo, si el trabajo preliminar de investigación es adecuado y no se presentan circunstancias inesperadas, el auditor tiene una idea bastante clara del tiempo para practicar la auditoría y consecuentemente de sus honorarios

Número de personas que participan: El número de personas que ha de asignarse a una auditoría debe discutirse con el cliente, según la categoría de cada persona, así el cliente tendrá una idea bastante exacta de sus costos diarios totales.

C) INFORME DE SUGERENCIAS PARA MEJORAR LOS SISTEMAS EN VIGOR.

Éste es derivado de todos los estudios, análisis, evaluaciones e investigaciones llevados a cabo por el auditor durante esta etapa preliminar y la planeación en conjunto de la auditoría, ya debió de haberse hecho de su conocimiento de la entidad y de sus debilidades en materia de control y operación. Por lo anterior, es necesario preparar y hacer entrega de un informe a la administración de la entidad donde contemple todas las observaciones y debilidades que detectó, así como las medidas que sugiere para su corrección. Esta actitud lleva un doble beneficio: para la propia entidad, que son el de mejorar y eficientar su administración y operación; mientras que para el auditor será la experiencia de prestar un servicio más constructivo y profesional.

2. ETAPA INTERMEDIA. A) OBJETIVO.

Se realiza a la fecha del cierre del ejercicio (unos días antes o unos días después), se compone de la observación de la toma física de los inventarios, de los cortes de facturas, notas de entrada y salida de almacén, remisiones, de chequeras, arcos de caja y fondos fijos.

En esta etapa se desarrolla el plan de auditoría, es decir, se llevan a cabo los procedimientos planificados en la etapa anterior.

La etapa intermedia esta dividida en una o varias visitas interinas realizadas antes del cierre del ejercicio y una visita final realizada después del cierre. Esta división de visitas tiene por objetivo maximizar la eficiencia de la auditoría, revisando en cada visita interina periodos intermedios del ejercicio económico de un ente y poder anticipar trabajos para la visita final.

B) PROGRAMA DE DESARROLLO.

Uno de los aspectos fundamentales de la etapa de ejecución es la adecuada supervisión y seguimiento del desarrollo de los planes aprobados. Normalmente existen fechas predeterminadas en las cuales el auditor debe cumplir su informe. Cualquier impedimento para realizar un procedimiento debe ser subsanado inmediatamente obteniendo, mediante pruebas alternativas, la evidencia suficiente para sustentar la opinión. En caso contrario será necesario "calificar" el alcance del trabajo de auditoría en el informe.

Aplicación de pruebas y otros procedimientos.

En la fase de ejecución el auditor obtiene, evalúa y documenta evidencia para corroborar las declaraciones de la gerencia contenidas en las cuentas y en otras informaciones que aparecen en los estados financieros y en sus notas y determinar así si los objetivos de auditoría correspondientes se han logrado.

Por otra parte, si se va a confiar en los controles, incluye la evaluación del diseño de controles contables internos específicos y las pruebas de cumplimiento de esos controles además de las pruebas de sustancia.

Estudio y evaluación del control interno: las normas de auditoría generalmente aceptadas exigen que el auditor estudie y evalúe el sistema de control interno del cliente. Este estudio y evaluación comprenden el ambiente de control, los sistemas de contabilidad, los controles administrativos y los controles contables internos. Como mínimo, estos deben ser suficientes para permitir al auditor extender el ambiente de control de la entidad y el flujo de las operaciones a través de los sistemas de contabilidad.

Con base en el estudio y evaluación mínimos del sistema de control interno del cliente, el auditor identifica los puntos del sistema de contabilidad en los cuales se pueden producir errores y fraudes de importancia, y evalúa así el riesgo de que ciertas cuentas o grupos de cuentas o los estados financieros en conjunto, estén distorsionados. Pero, como el estudio y evaluación mínimos no abarcan el diseño y el funcionamiento de controles contables internos específicos (es decir, los procedimientos y métodos específicos de control), esas evaluaciones no reflejarán totalmente los efectos favorables de los controles que pueda haber implantado el cliente. De manera que una estrategia de auditoría definida con base en el estudio y evaluación mínimos puede ser eficaz, pero no la más eficiente.

El auditor obtiene o actualiza el conocimiento de los controles contables internos específicos del cliente, principalmente, por interrogatorio y observación del personal de la empresa, lectura de manuales de políticas y procedimientos e inspección de los libros, registros, formas e informes. Recurre con frecuencia a fluxogramas, cuestionarios de control interno y otras medidas auxiliares para evaluar dichos controles.

Aplicación de pruebas de cumplimiento: las que se aplican únicamente en los controles contables internos en los cuales el auditor tiene la intención de confiar como parte de la estrategia de auditoría. Las pruebas de cumplimiento incluyen hacer indagaciones con el personal encargado de los procedimientos de control y con otras personas que puedan darse cuenta de las fallas de control, examinar registros y documentos buscando evidencia del comportamiento, repetición de los procedimientos de control duplicando los actos del personal de la empresa y observar como se aplican los controles. Estas pruebas tienen por objeto obtener evidencia de si los controles contables internos específicos, en los cuales el auditor se propone confiar, han funcionado eficaz y continuamente durante el periodo que se examina. Además debiera discutir cualquier deficiencia importante del diseño de los controles contables internos específicos.

Aplicación de pruebas de sustancia: estas incluyen pruebas de los detalles de los saldos de las cuentas y de las operaciones, comparaciones y revisiones analíticas y otros procedimientos de auditoría. Las pruebas de sustancia proporcionan evidencia directa de las declaraciones de la gerencia y de los objetivos de auditoría correspondientes. La selección de pruebas de sustancia, cuando se aplican, y su alcance, dependen de los juicios sobre importancia relativa y de las evaluaciones de riesgo, acerca de si va a confiar y hasta que punto en los controles contables internos, a fin de reducir el nivel de seguridad que de otro modo se exigiría a las pruebas de sustancia.

3. ETAPA FINAL DE LA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS.

A) CONCEPTO Y OBJETIVO

Consiste en la aplicación de pruebas sustantivas para validar saldos y así como los estados financieros básicos, necesaria para la realización del dictamen e informes

La finalidad del examen de Estados Financieros, es expresar una opinión profesional independiente, respecto a si dichos Estados presentan la situación financiera y sus cambios. Los resultados de las operaciones, las variaciones en el capital contable y que estén de acuerdo con principios de contabilidad, aplicados sobre bases consistentes

Tendrá en posesión todos los datos necesarios de los registros del cliente, para la elaboración de los estados financieros así como su opinión.

B) PROGRAMA DE DESARROLLO.

1.- Introducción.

Para que el auditor pueda formarse una opinión sobre los Estados Financieros, deberá cubrir los aspectos de importancia de los mismos, para lo cual debe tener una seguridad razonable mediante la aplicación de procedimientos de auditoría, de que la información que muestren los registros contables es suficiente, confiable y de acuerdo a su importancia y conforme a los principios de contabilidad.

Debido a que no es practico examinar la totalidad de las operaciones de una empresa el Auditor deberá aplicar sus procedimientos de revisión mediante pruebas selectivas.

2.- Alcance.

El alcance o extensión de las pruebas a que deben sujetarse el el examen de los Estados Financieros, así como la naturaleza y oportunidad de los procedimientos de revisión, lo debe determinar el auditor con su criterio basandose en

- Los resultados del estudio y análisis del Control Interno
- La importancia de los saldos y partidas a examinar
- El riesgo probable de error que puedan tener los Estados Financieros

El Auditor deberá examinar los saldos de las cédulas sumarias así como realizar los ajustes correspondientes, obteniendo un saldo ajustado comparándolo a su vez con los saldos que nos proporcione la balanza general.

El Auditor debe documentar todos aquellos aspectos importantes de las auditorías que proporcionan evidencia de que su trabajo se llevó a cabo de acuerdo con las normas de auditoría.

3.- Fases.

- A) Aplicación de pruebas sustantivas y conclusión de los papeles de trabajo.
- B) Discusión de ajustes con el cliente y cuadro de sumas.
- C) Ajustes de los registros del cliente
- D) Elaboración de los estados financieros y dictamen.
- E) Revisión de los eventos subsecuentes a los estados financieros.
- F) Revisión del cumplimiento del programa de trabajo
- G) Revisión del resultado de los procedimientos de auditoría aplicados.
- H) Juicio sobre la presentación razonable de los estados financieros y conclusión general para efectos del dictamen o informe

C) INFORME SOBRE EL EXAMEN DE ESTADOS FINANCIEROS.

a) Concepto.

Es el documento en que el Contador Público Profesional expone el alcance y naturaleza de su examen y en el que expresa su opinión como experto independiente acerca de los Estados Financieros del cliente que acompañan el informe.

Informe, concepto conforme al diccionario. n. m. Acción y efecto de informar o dictaminar. Exposición oral o escrita del estado de una cuestión. Noticias o datos que se dan sobre alguien o algo.

Hay dos tipos de informes:

1. INFORME DE AUDITORÍA DE FORMA CORTA.

Contiene habitualmente, una descripción de la extensión de la auditoría y el dictamen de auditor sobre los Estados Financieros

2. INFORME DE AUDITORÍA DE FORMA LARGA.

Amplia la descripción de la extensión de la auditoría, incluyendo descripciones de procedimientos, comentarios, exposición de datos, análisis y estados financieros adicionales.

El informe de forma corta acompañado de los estados financieros se usa principalmente en las publicaciones para los accionistas. El informe de auditoría de forma larga está destinado primordialmente a la gerencia e incluye los párrafos de extensión y dictamen del informe de forma corta, cualquier informe corto o largo debe servir las exigencias del grupo al que va dirigido.

b) CONTENIDO DEL INFORME.

1. A QUIEN VA DIRIGIDO EL INFORME:

Debe dirigirse el informe al cliente. Si el auditor ha sido nombrado por los accionistas se deberá dirigir a los accionistas de la Cía., al Consejo de Directores, Funcionarios, etc.

2. FECHA DEL INFORME Y DE LOS ESTADOS:

El auditor debe informar sobre eventos de importancia ocurridos después del cierre del periodo que se examina. El informe no puede redactarse ni fecharse hasta que se termina la auditoría y una vez que ésta se ha terminado debe redactarse, fecharse y entregarse el informe sin dilatación.

3. FIRMA DEL INFORME:

Se acostumbra firmar los informes con el nombre de los socios.

e) CARACTERÍSTICAS DEL INFORME.

Las siguientes características son básicas en todo informe que represente un contador.

1. Se presume que el contador firmante es un auditor experto, capaz de presentar un dictamen ponderado y competente.
2. Que el contador ha realizado el tipo de examen que haría un profesional bien preparado.
3. Que el contador asuma responsabilidad por su dictamen
4. Que hay principios contables reconocidos por el contador, aplicables a las transacciones comerciales de la Cia. donde se lleva a cabo la Auditoría.
5. Que la aplicación de los principios se manifiesta en estados financieros que reflejan equitativamente la situación financiera y los resultados de las operaciones de la Cia. sobre una base uniforme en relación con la empleada el año precedente.

1. SECCION DEL CAMPO DEL EXAMEN:

Dentro de esta sección trata del campo o extensión del informe, aparece la declaración: " Hemos examinado el Balance General de la ABC Company de Dic. 31 de 1990, y el estado de ingresos de las utilidades pendientes de aplicación del año terminado en esa fecha". Esta es una declaración a cerca del examen en general e indica las fechas y el periodo cubierto; indica además que el contador posee capacidad profesional y que puede juzgar equitativamente la extensión de las pruebas consideradas necesarias en las circunstancias

2. LA SECCIÓN DE OPINIÓN DEL DICTAMEN:

En ésta sección se expresa la opinión del contador respecto a los estados financieros del cliente y es la parte más importante del informe

3. A QUIEN VA DIRIGIDO EL INFORME.

El contador público, a través del dictamen, proporciona la información para que las personas interesadas tomen decisiones

Le interesa a:

1. LOS DUEÑOS, SOCIOS O ACCIONISTAS.- Para tener confianza y seguridad en sus aportaciones o inversiones.

2. EL CONSEJO DE ADMINISTRACIÓN.- Para garantizar la correcta administración de la entidad de acuerdo con sus estatutos.

3. LOS COMISARIOS.- Vigilar la administración de la entidad.

4. LOS DIRECTIVOS Y FUNCIONARIOS.- Para comparar lo real con lo planeado y tomar decisiones correctivas.

5. LOS TRABAJADORES.- Para conocer el resultado de la entidad y asegurarse del cumplimiento de la participación de utilidades

6. LOS PROVEEDORES.- Para determinar y vigilar constantemente el límite de crédito.

7. LA BANCA.- Para determinar el monto de los financiamientos de acuerdo con la capacidad de pago, así como, obtener la seguridad y garantía de los créditos de acuerdo con la productividad de la entidad.

8. EL ESTADO.- Para tener seguridad de que los causantes han declarado correcta y justamente sus impuestos.

9. INVERSIONISTAS.- Para medir la conveniencia en ingresar como accionista de acuerdo con el rendimiento de la entidad.

4. SISTEMA DEL INFORME COMO SUGERENCIA.

Como propuesta se tiene el contenido de la carta de sugerencias:

a) LA CARTA DE SUGERENCIAS.

Representa un servicio adicional que presta el auditor externo, donde se resumen sus puntos de vista de acuerdo a los procedimientos, controles, etc. susceptibles de ser mejorados o a eliminar defectos que pudieran acarrear pérdidas y será un valioso auxiliar del trabajo propio de la auditoría. Siendo dicha carta un complemento del informe de la Auditoría.

En cuanto a la extensión de la carta deberá exponer las observaciones y los comentarios para la solución de deficiencias o mejoras en forma breve y concisa. Se debe cuidar el lenguaje utilizado ya que no debe convertirse en algo sofisticado, sino por el contrario, debe ser accesible desprovisto de términos técnicos, sólo comprensible por un grupo reducido de personas. Deberá redactarse usando párrafos cortos y frases directas que contengan un pensamiento honesto, sinceramente expresado y basado en hechos documentados y no con palabras ostentosas o frases hechas que generalmente son indeseables.

d) OBJETIVO DEL EXAMEN DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA.

Tiene como finalidad los siguientes puntos.

- a) Cuantificación precisa de las áreas financieras de la empresa
- b) Conocimientos de los éxitos y problemas de la empresa
- c) Coadyuva a solucionar problemas presentes
- d) Conocimiento de la proyección de la empresa
- e) Coadyuva a la solución de problemas futuros
- f) Conocimiento de la forma y modo de la obtención y aplicación de los recursos en la misma.

Podemos decir que mediante el análisis de la información financiera se hace la evaluación y conocimiento de la situación financiera de la empresa para saber si esta cumpliendo o no, con sus finalidades propias y detectar las posibles áreas que requieran la intervención de especialistas, como pueden ser, ingenieros especializados en mantenimiento, especialistas en control de inventarios, o tal vez de un grupo de consultores externos.

De la aplicación del análisis financiero el contador público independiente va a determinar:

- a) Importancia relativa de cada partida
- b) Explicación de aumentos y disminuciones en partidas de importancia
- c) Selección y alcance de pruebas a efectuar
- d) Información a directores y accionistas (propietarios).

Por medio de las pruebas selectivas de transacciones y saldos, se busca obtener un panorama general acerca de la información financiera sujeta a examen, sin embargo, tales pruebas no incluyen la revisión de índices, rotaciones, tendencias, etc., no cubren el examen de las relaciones que existen entre las diferentes cuentas de balance o entre éstas y otras transacciones o cuentas de balance o entre éstas y otras transacciones o cuentas de resultados. Consecuentemente, podemos afirmar que tal examen analítico constituye un complemento indispensable de las pruebas de transacciones y saldos, cuya finalidad esencial esta de proporcionarnos los elementos de juicio necesarios para formarnos una opinión acerca de la razonabilidad de los estados financieros.

e) METODOLOGÍA DEL ESTUDIO DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA.

La aplicación de los métodos de análisis es de gran importancia porque a través de ellos se puede obtener "evidencia comprobatoria", y pueden ser descubiertos ciertos hechos o deficiencias que en forma aislada no mostrarían las cifras de los estados financieros, sino también porque frecuentemente constituyen una comprobación del trabajo desarrollado en el proceso de la auditoría, el auditor deberá tener presente la filosofía de la revisión analítica a todo lo largo del camino, esto es, desde que inicia la auditoría hasta que la concluye; por ejemplo, en la revisión de cuentas por cobrar, el auditor podrá determinar los porcentajes de antigüedad de saldos (clasificados de acuerdo con el tiempo que ha transcurrido desde su vencimiento), compararlos con los del año anterior y juzgarlos a la luz de las condiciones imperantes en la industria y en la empresa en particular.

Basándose en lo anterior y en los demás procedimientos de auditoría que hubiese aplicado, estará en condiciones de determinar la suficiencia de la estimación para cuentas de cobre dudoso. En el caso de la revisión de los inventarios se podrá seguir un criterio similar, determinando los porcentajes de mercancías de movimiento lento. Con respecto al costo de producción se pueden determinar los cambios en los costos de producción de un año a otro e investigar las causas de las fluctuaciones a la luz de un estudio del sistema de costos.

4. CONCLUSIONES.

De este modo, determino que es de suma importancia, dividir el desarrollo de la auditoría en etapas (Etapa Inicial, Intermedia y Final) para una mejor realización; es así como el objetivo principal de la Etapa Inicial, será identificar y sentar las bases sobre las cuales se llevará a cabo un examen de estados financieros; mientras que el de la Etapa Intermedia es el efectuar pruebas de registros, procedimientos y explicaciones dadas por el cliente con el propósito de determinar el grado de confianza que se puede tener en ellos, e iniciar los trabajos de auditoría de resultados de operación y otras pruebas a fin de reducir la carga de trabajo en la Etapa Final, que tendrá como objetivo concluir con el trabajo de auditoría en su conjunto.

VIII. DICTAMEN SOBRE EL EXAMEN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS.

I. OBJETIVO.

El objetivo del examen de los Estados Financieros, 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 Cambios en la Situación Financiera de una empresa, de acuerdo con Principios de Contabilidad, aplicados sobre bases consistentes

Determinar la forma y contenido del dictamen que deben rendir el auditor al termino de su examen.

Señalar las diversas modificaciones a dicho documento cuando existan desviaciones en le cumplimiento de las normas de auditoria

Infracciones a los Principios de Contabilidad o inconsistencia en su aplicacion.

Y unificar criterios entre los miembros de la profesion en cuanto a la redaccion de dictámenes.

2. CONTENIDO DE UN DICTAMEN.

A) Carátula.

Formado por el Lic. en C.P. que emite su opinión sobre los Estados Financieros dictaminados o membrete del despacho de C.P.

- Ejemplo:
- 1) Salvador Camargo Romero C.P
 - 2) Córdoba, Mora, Rivero y Asoc., S.C
Contadores Públicos.

B) Destinatario.

Primeramente señalo, que el dictamen es un documento por medio del cual el Lic. en Contaduría independiente señala brevemente el alcance y la naturaleza de la auditoría que ha realizado y expresa la opinión que se ha formado respecto de los Estados Financieros.

El dictamen del Auditor es el documento formal que sucede al Contador Público conforme a las normas de su profesión, relativo a la naturaleza, alcance y resultados del examen realizado sobre los Estados Financieros de la entidad de que se trate. La importancia del dictamen en la práctica profesional es fundamental, ya que usualmente es lo único que el público ve de su trabajo. El público inversionista, proveedores, acreedores, autoridades gubernamentales, etc., conocen las formas usuales de dictámenes de los auditores, de modo que una desviación sustancial de esos modelos implica una explicación clara del motivo que lo origina. Sin embargo estas formas no deberán utilizarse cuando las condiciones específicas sean tales que su aplicación no sea indicada.

a) A quién debe dirigirse el dictamen.

Generalmente el dictamen se dirigirá a los accionistas o a quien haya contratado los servicios del auditor.

El informe de auditoría debe estar dirigido a la empresa, que es el cliente, o a su cuerpo directivo. Siempre que la designación del auditor haya sido aprobada por los accionistas, el informe estará dirigido tanto a los accionistas como al Consejo de Administración.

C) Párrafo de Alcance.

El auditor pone en juego su criterio profesional para determinar la naturaleza y la amplitud de los elementos de evidencia que debe reunir al practicar la revisión. Así, los procedimientos que emplee el auditor, el método y el alcance de sus aplicaciones, tendrán que variar de un cliente a otro y de uno a otro ejercicio. Sin embargo, en todos los casos, todos los procedimientos de auditoría que se apliquen han de ceñirse estrictamente a las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en la profesión.

Ejemplo: Mi examen se efectuó de acuerdo a Normas y Procedimientos de Auditoría Generalmente Aceptados.

Esta afirmación constituye una garantía que el Licenciado en Contaduría otorga al lector de la información financiera de que el trabajo realizado cumple los requisitos de calidad

D) Párrafo de la opinión.

La opinión es, ante todo, un juicio bien informado o sea la convicción de un auditor profesional, que es una persona con la adecuada información técnica y reconocida competencia como auditor. Además, el auditor debe indicar la naturaleza de la revisión que practica y el grado de responsabilidad que asume el caso.

La opinión del auditor ayuda a establecer la credibilidad de los Estados Financieros. El usuario, sin embargo, no debiera suponer que la opinión del auditor constituye una garantía en cuanto a la futura viabilidad de la entidad, ni que es una opinión sobre la eficiencia o efectividad con la cual la administración ha conducido las operaciones de la misma.

Mientras el auditor es responsable de formarse y expresarse su opinión sobre los estados financieros, la responsabilidad en cuanto a la preparación de ellos recae en la administración incluye el mantenimiento de registros contables y controles internos adecuados, la selección y aplicación de políticas de contabilidad, así como la salvaguardar de los activos de la entidad. La auditoría de los Estados Financieros no revela a la administración de sus responsabilidades.

El juicio es indispensable en todo el trabajo del auditor, por ejemplo, al reducir al alcance de los procedimientos de auditoría y al evaluar la responsabilidad de los juicios y estimaciones aplicaciones aplicados por la administración en la preparación de los Estados Financieros. Además, gran parte de la evidencia disponible para el auditor, es más de naturaleza persuasiva que concluyente. En vista de los factores anteriores, rara vez se puede lograr una absoluta certeza.

Para estar en condiciones de emitir su opinión en forma objetiva y profesional, el auditor tiene la responsabilidad de reunir los elementos de juicio suficientes que le permitan obtener, con certeza razonable, la convicción de:

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

Ejemplo: En mi opinión los Estados Financieros que se adjuntan presentan razonablemente la Posición Financiera de la Compañía N.S.A. al 31 de _____ de 19____ y el resultado de sus operaciones del año que termina en esa fecha, de conformidad con Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, que fueron aplicados sobre bases consistentes con los del año anterior.

E) Redacción y Firma del dictamen.

Siempre deberá aparecer el nombre y firma del contador público para mantener la responsabilidad profesional individual de quien suscribe el dictamen; sin embargo, el dictamen puede redactarse utilizando la primera persona del plural.

a) Fecha.

Como regla general, la fecha del dictamen debe ser la misma en que el auditor concluye el trabajo de auditoría de Estados Financieros, o sea cuando se retira de la oficina de la entidad una vez obtenida la evidencia de la información que este dictaminando. Las excepciones a esta regla general se describen a continuación.

Conocimiento de eventos posteriores a la fecha del dictamen

Existen eventos o transacciones que pueden afectar de manera importante a los Estados Financieros y que acontezcan con posterioridad a la fecha de terminación de la auditoría.

De la fecha del dictamen a la fecha en que éste se entregue a la entidad

De la fecha del dictamen a la fecha en que, debido a propósitos diversos, se le solicite emitir nuevamente su opinión

Cuando el auditor conozca de eventos que ocurren después de que haya concluido su trabajo de auditoría, pero antes de que entregue su dictamen y que tengan un efecto sobre éste, se pueden seguir cualesquiera de las dos alternativas siguientes

Utilizar dos o más fechas, es decir, dejando la fecha original de terminación de la auditoría y mencionado enseguida la nueva fecha referida exclusivamente al evento subsecuente. En este caso el auditor se responsabiliza únicamente por los hechos ocurridos hasta la fecha de terminación de la auditoría, excepto por el evento subsecuente.

Cambiar la fecha del dictamen a la del evento subsecuente, en cuyo caso el auditor se responsabiliza por todos los hechos ocurridos hasta la nueva fecha.

Cuando después de haber emitido su dictamen el auditor conozca de hecho o situaciones que existían a esa fecha y que de haber sido conocidos por él, hubieran afectado su dictamen, deberá solicitar a la entidad que notifique los hechos descubiertos a las personas que se sabe estén utilizando los Estados Financieros y el dictamen relativo, para que suspenda su curso y esperen a que los Estados Financieros y Dictamen revisados puedan ser emitidos nuevamente.

Si la entidad se rehúsa a hacer las revelaciones especificadas por el auditor, éste deberá notificar por escrito al consejo de administración sobre esa negativa y tomar las medidas que considere pertinentes en las circunstancias, entre otras, notificar por escrito para que no continúen asociando su dictamen con los Estados Financieros a.

b) La entidad

Dependencias encargadas de control y vigilancia que tengan jurisdicción sobre la misma;

Las personas que estén utilizando o hayan utilizado esos Estados Financieros y el Dictamen respectivo.

F) Estados Financieros Básicos que son integrados.

Son documentos formales elaborados mediante la técnica contable, en donde se presenta en número (Unidades monetarias) y palabras, aspectos relativos a la Situación Financiera, los resultados de operación u otros aspectos financieros de las entidades que los formularon a una fecha o periodos determinados.

Como ejemplo de Estados Financieros de una entidad tenemos básicamente a:

- 1) Estado de Posición Financiera
- 2) Estado de Resultados
- 3) Estado de Cambios en la Situación Financiera
- 4) Estado de Variaciones en el Capital Contable

G) Notas a los Estados Financieros.

Generalidades:

Por limitaciones prácticas de espacio, la mayor parte de las veces no se puede presentar en el cuerpo de los Estados Financieros toda la información necesaria para una revelación suficiente, por tal motivo las entidades acostumbran ampliar su información mediante los Estados Financieros.

Es conveniente tener presente que los Estados Financieros y las notas relativas deben ser preparados por la empresa, sin embargo, el auditor puede ofrecer sugerencias en la preparación de dichos estados y notas o participar en su redacción, sin que ello implique revelar a la empresa de la responsabilidad de su contenido y presentación.

En términos generales, las notas de los Estados Financieros son explicaciones que amplían en origen y significado de los datos y cifras que se presentan en dichos estados, aluden a políticas y procedimientos contables, reglas particulares, cambios de un período a otro en las citadas políticas o procedimientos, o proporcionan información acerca de ciertos eventos económicos que han afectado o podrían afectar a la entidad. Debido a lo anterior, las notas explicativas a que se ha hecho referencia, forman parte de los Estados Financieros.

Alcance y Limitaciones

Se refiere exclusivamente al examen de la información que se incluye en las notas a los Estados Financieros y por lo mismo no trata del contenido de los Estados Financieros.

La referencia que se hace al contenido, de las notas es meramente enunciativa. La forma a de redactarlas puede variar dependiendo de cada empresa, de las características de la información que se quiera comunicar.

El objetivo es establecer la obligación que tiene el Contador Público de examinar toda la información contenida en las notas de los Estados Financieros con el fin de comprobar que se cumpla con el principio de Revelación Suficiente.

Pronunciamientos normativos relativos a notas sobre los Estados Financieros.

El auditor deberá comprobar que las notas incluyan toda aquella información básica que por motivos prácticos no se puede presentar en el cuerpo de los Estados Financieros y que se consideran indispensables para que exista una revelación suficiente.

La inclusión de información básica e indispensable se refiere exclusivamente a cuestiones importantes, por lo que se debe evitar la incorporación de información intrascendente que pueda causar que pase inadvertido lo revelante.

II) Opinión

La opinión será la conclusión del trabajo de Auditoría a los Estados Financieros en el dictamen se expresa la opinión que se formó el auditor sobre la razonabilidad de la información plasmada en los estados financieros de la empresa. Como es natural, la opinión del auditor varía en función de los resultados de su trabajo, los tipos de opinión que el auditor puede expresar son los siguientes:

Opinión Limpia: Cuando el auditor está convencido de que los estados financieros de la Entidad, presentan en forma razonable y correcta la información financiera de la misma, expresa una opinión limpia.

Opinión con salvedades: Este tipo de opinión se expresa cuando el auditor ha detectado algún hecho, suceso o circunstancia que, si bien no afecta sustancialmente la razonabilidad de los estados financieros en conjunto, si es lo suficientemente importante para ser tomada en cuenta por los usuarios de dichos estados financieros.

Existen dos tipos de salvedades, "salvedad por limitaciones al alcance", que se origina cuando el auditor no pudo aplicar todos los procedimientos de auditoría que consideró necesarios durante su revisión; y "salvedad por desviaciones a principios", que se genera cuando el auditor ha detectado alguna desviación o inobservancia de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

Opinión negativa: La opinión negativa se expresa cuando las desviaciones de Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados detectadas por el auditor, son tales que afectan considerablemente la razonabilidad de la información financiera de la Compañía.

El auditor debe aplicar su criterio profesional para evaluar los hechos observados y determinar si ameritan una salvedad, una abstención de opinión por limitaciones al alcance o una opinión negativa por desviaciones a principios.

3. CONCLUSIONES

El haber estudiado lo que el dictamen representa, es de primordial importancia, ya que es el resultado final del trabajo del auditor, es decir, que es el documento formal que suscribe el Contador Público conforme a las normas de su profesión, relativo a la naturaleza, alcance y resultado del examen realizado sobre los estados financieros de la entidad que se trate.

BIBLIOGRAFÍA

1. **A. Martello Cesár**, "El Análisis Financiero en la Auditoria de Estados Financieros" Editorial Ecasa, México 1992.
2. **Anaya Sánchez Carlos E.** "Auditoria Administrativa" Editorial Trillas, México 1988.
3. **B. Meigs Walter**, "Principios de Auditoria" Editorial Diana México 1989.
4. **Cervantes Abreu Salvador**, "Dinamica de la Auditoria Administrativa" Editorial ECASA, México 1980
5. **Deffiese Philip L.**, "Auditoria Montgomery's" Editorial Limusa S.A., México 1978.
6. **Del Valle Noriega Jaime**, "Normas, Objetivos y Procedimientos de Auditoria" Dofiscal Editores, Segunda Edicion.
7. **Hefles Cattan Gabriel**, "Un enfoque moderno aplicado a la Auditoria de Estados Financieros" Editorial Mc. Graw-Hill, México 1990.
8. **J. Kell Walter**, "Auditoria Moderna" Editorial Mc. Graw-Hill, México 1980.
9. **J. Willingham John**, "Auditoria, Conceptos y Métodos" Editorial Mc. Graw-Hill, México 1985
10. **L. Grinaker Robert**, "El Examen de Estados Financieros" Editorial Continental, México 1990.

11. L. Kohler Erick., "Auditoría, (Introducción a la Práctica de la Contaduría Pública)" Editorial Diana, México 1969.
12. Lozano NievaJ. "Auditoría Interna" Editorial ECASA, México 1978.
13. Mendivil Escatante V.M. "Auditoría Principios Modernos" Editorial ECASA, México 1991.
14. Osorio Sánchez Israel , "Auditoría" Editorial ECASA, México 1979
15. P. Lonard William , "Auditoría Administrativa" Editorial Mc. Graw-Hill México 1992.
16. Pérez Toño Luis., "Elementos de Auditoría" Editorial Ecasa, México 1992.
17. Ruiz de Velasco , "Auditoría Practica" Editado por la Banca y Comercio, México 1978.
18. Santillana Gonzales Juan R. "Conoce las Auditorías" Editorial ECASA, México 1992.
19. Santillana Gonzalez Juan R. "Auditoría" Editorial ECASA, Mexico 1994.
20. W. Holmes Arthur , "Principios Básicos de Auditoría" Editorial Continental, México 1993.
21. W. Holmes Arthur., "Auditoría, Principios y Procedimientos" Editorial Hispanoamericana, México 1988.

OTRAS OBRAS.

1. **INPC**, (Instituto Mexicano de Contadores Públicos), "Normas y Procedimientos de Auditoría" México 1995.
2. **SECODAM.**, "Manual General de Auditoría Gubernamental" México 1994.
3. **SECODAM.**, "El Control y la Auditoría de las Entidades" México 1993.
4. **INPC (IFAC).**, "Guías Internacionales de Auditoría y Servicios Relacionados" México 1993.
5. **INPC.**, "Revista de Contaduría Pública" México 1990 - 1995.
6. **CCPM** (Colegio de Contadores Públicos de México), "Revista Veritas" México 1990 - 1995.