

113
25



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
CUAUTITLAN

"LA EVALUACION DEL CONTROL INTERNO COMO
ELEMENTO PARA MITIGAR EL RIESGO EN LA
AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS"

T E S I S
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADO EN CONTADURIA
P R E S E N T A
JUAN MANUEL PATLAN FERNANDEZ

ASESOR: C.P. PEDRO ACEVEDO ROMERO.

CUAUTITLAN IZCALLI, EDO. DE MEX.

1999

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

270135



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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



UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTÓNOMA DE
MÉXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLÁN
UNIDAD DE LA ADMINISTRACIÓN ESCOLAR
DEPARTAMENTO DE EXÁMENES PROFESIONALES

U. N. A. M.
FACULTAD DE ESTUDIOS
SUPERIORES CUAUTITLÁN
ASUNTO: VOTOS APROBATORIOS



DR. JUAN ANTONIO MONTARAZ CRESPO
DIRECTOR DE LA FES CUAUTITLÁN
P R E S E N T E

AT'N: Q. Ma. del Carmen García Mijares
Jefe del Departamento de Exámenes
Profesionales de la FES Cuautitlán

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

"La evaluación del control interno como elemento para mitigar el riesgo en la auditoría de estados financieros"

que presenta el pasante: Juan Manuel Patlán Fernández
con número de cuenta: 8608144-5 para obtener el TÍTULO de
Licenciado en Contaduría

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

A T E N T A M E N T E.
"POR MI RAZA HABLARÁ EL ESPÍRITU"

Cuautitlán Izcalli, Edo. de Méx., a 20 de Agosto de 1998

PRESIDENTE C.P. Ma. Hilda Castellanos Riego

VOCAL C.P. Pedro Acevedo Romero

SECRETARIO C.P. Estefano Pineda Celis

PRIMER SUPLENTE C.P. Jorge Enrique Carrón

SEGUNDO SUPLENTE C.P. María Guadalupe de los Angeles

A mis PADRES que fueron siempre el elemento principal que me impulso a salir adelante y a quienes ahora puedo decir con la alegría que esto provoca ¡LO LOGRAMOS!.

A la UNIVERSIDAD por que solo y sin ella no habria siquiera podido imaginar que mas alla de todo siempre hay algo.

A mis PROFESORES por que sin el apollo que me dieron y los conocimientos que me transmitieron el presente trabajo no podria haberse realizado.

A mi hermano JESUS porque sin el apollo que me dio nunca hubiera conseguido iniciar el camino que durante mi adolescencia parecia incierto.

A mis hermanos por que cada uno de ellos apporto una gran parte de lo que son para que este sueño se hiciera realidad.

A la memoria de mi abuelita LEONOR.

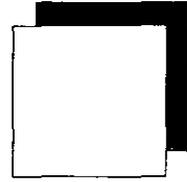
Contenido



Introducción.....	1
Capítulo 1. Control interno.....	1
Antecedentes y origen.....	1
Definición.....	3
Objetivos.....	5
Normas de Auditoría.....	7
Capítulo 2. Estudio y evaluación del control interno.....	12
Identificación de los tipos de transacciones importantes.....	12
Descripción y verificación de los sistemas.....	17
Evaluación de los controles.....	20
Efecto de los errores sobre las cuentas de los estados financieros.....	27

Capítulo 3. Examen del control interno.....	33
Investigación	33
Capítulo 4. Probabilidad de error en los estados financieros	47
Planear pruebas de controles	48
Actividades	55
Documentación	60
Realizar pruebas de controles.....	60
Documentación	69
Planear pruebas sustantivas.....	70
Capítulo 5. La carta de recomendaciones	74
Definición y objetivos de la carta de recomendación.....	74
Caso práctico valuación del control interno.....	82
Conclusiones.....	83
Bibliografía.....	86

Introducción



Dentro de los tiempos difíciles que se están viviendo en la compleja economía nacional e internacional, la contaduría se está interesando más en que la información financiera de las entidades, sea más valiosa y susceptible de utilizarse debido a que constituye un instrumento valioso para determinar la capacidad de participación económica de la misma dentro del progreso de la sociedad.

Asimismo el público inversionista tiene la necesidad de confiar en que la información financiera emitida por las empresas, sea veraz y confiable; por lo cual han recurrido al Contador Público para que en forma independiente (auditor) emita una opinión sobre dicha información financiera.

El contador público independiente (auditor) en su opinión sobre la información financiera de una entidad deberá apearse a Normas y Procedimientos de Auditoría generalmente aceptados, los cuales señalan que uno de los elementos para determinar el alcance y extensión de nuestras pruebas es el estudio y evaluación del control interno.

El resultado del estudio y evaluación del control interno, sirve como parámetro para que el contador público determine el grado de confianza que va a depositar en el; así como, poder determinar la naturaleza, extensión y oportunidades que se va a dar a los procedimientos de auditoría.

Control interno

ANTECEDENTES Y ORIGEN

En los pueblos de Egipto, Fenicia, Siria, entre otros, encontramos a la contabilidad de la partida simple. En la edad media aparecieron libros de Contabilidad para controlar las operaciones de los negocios; en Venecia, el gran Imperio Comercial ha hecho que en 1494 el Franciscano Lucca Paccioli, (también conocido como Lucca di Borgo), escribiera un libro sobre la contabilidad por partida doble.

Hasta fines del siglo pasado, la contabilidad constituía solamente una técnica de trabajo para resolver el problema del registro de las operaciones realizadas por la empresa, y el empleado a quien se le encomienda esta labor, recibía el nombre de Tenedor de Libros Contables o Contador. Pero a medida que las empresas han aumentado su radio de acción; sus sucursales o filiales que se instalen en diversos puntos geográficos; y sobre todo, a medida que la aportación de su capital y la obtención de créditos se hace más compleja en virtud de emisión de títulos negociable -acciones bonos, y obligaciones principalmente- ha surgido la necesidad de un nuevo espe-

cialista en la técnica de la Contabilidad que sin depender jerárquicamente de los administradores o dueños de las empresas, y es el auditor quien emite una opinión sobre la información financiera elaborada por otro contador.

Las auditorías han existido aproximadamente desde el siglo XV. El origen exacto de las auditorías de informes financieros es objeto de controversias pero se sabe que hacia el siglo XV, algunas familias pudientes establecidas en Inglaterra recurrieron a los servicios de auditores para asegurarse de que no había fraude en las cuentas que eran manejadas por los administradores de sus bienes. Aunque el origen de la función de auditoría es remoto su verdadero desarrollo corresponde al presente siglo.

El origen de la función de auditoría en el Norte de América es sin duda británico. La contaduría como profesión fue introducida por los británicos en la segunda mitad del siglo XIX, y se desarrolló rápidamente después de la Primera Guerra Mundial.

El nacimiento del control interno se dio principalmente en la invención de máquinas automáticas que permitieron un desarrollo más acelerado en las Empresas, imposibilitando su control por una sola persona, naciendo de esta manera la división de labores con la finalidad de obtener un mayor dominio sobre las operaciones en los negocios.

Pensando en el origen de control Interno, surge la partida doble, que es una de las principales medidas de control. Pero fué hasta fines del siglo XIX y principios del XX cuando los hombres de negocio se preocuparon por tomar medidas y establecer sistemas adecuados para la protección de sus intereses.

Así podemos decir de una manera general, que el control interno ha nacido como una consecuencia del crecimiento económico de los nego-

cios, lo cual implica una mayor complejidad en su organización y por lo tanto en su administración.

DEFINICIÓN

En la actualidad, el establecimiento de un buen sistema de Control Interno que ayude a salvaguardar los activos de la empresa es cada vez más complejo, debido a la creciente magnitud estructural de los negocios, por lo que se requiere crear sistemas de control interno cada vez más sofisticados, con el objeto de controlar más eficazmente las operaciones de una entidad y que permita desarrollar el plan de organización trazado por la dirección.

La función del Control Interno debe establecer o aplicarse a todas las áreas de operación de las empresas, de su efectividad depende que la administración obtenga la información necesaria para seleccionar las alternativas, que mejor convengan a los intereses y objetivos que pretende la empresa.

Por lo tanto el control Interno debe establecerse previo estudio de las necesidades y condiciones de cada empresa, en las áreas operativas mas importantes considerando que las medidas que se sugieran deben aplicarse adaptandose siempre a las características particulares de la misma.

Siendo el Control Interno el objeto de nuestro estudio, citaremos algunas definiciones con el fin de tener una visión más amplia de lo que constituye el control interno.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos en su Boletín 3050 emitido por la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría lo define como

“... Las políticas y procedimientos establecidos para proporcionar una seguridad razonable de poder lograr los objetivos específicos de la entidad¹...”

En 1948 el comité de procedimientos de auditoría de Estados Unidos de Norteamérica, llevo a cabo un estudio completo sobre el control interno y público sus resultados un año después en un boletín especial intitulado “Control Interno - Elementos de un buen sistema Coordinado y su importancia a la Gerencia y al Contador Público Independiente”. En este boletín define al control interno como: “... El control interno comprende el plan de organización, todos los métodos coordinados y las medidas adoptadas en el negocio, par proteger sus activos, verificar la exactitud y confiabilidad de sus datos contables, promover la eficiencia en las operaciones y estimular la adhesión a las practicas ordenadas por la gerencia”.

La definición de Deloitte Touche Tohmatsu en su manual El Enfoque Internacional de Auditoría (The DTT Audit Approach), indica: “... generalmente, la estructura de los métodos y procedimientos del cliente para asegurarse de que los controles operen en forma efectiva y continua, para evitar o detectar oportunamente errores o fraudes que puedan ser causa de que los estados financieros sean erróneos materialmente, o que se pierdan activos o se roben. En un sentido amplio, “el control interno” se refiere al ambiente de control, el sistema contable y los controles específicos, colectivamente”.

Con base en lo aludido, en mi opinion conceptualizaría al control interno como un sistema organizacional que comprende una serie de métodos y procedimientos a la protección de los bienes de una entidad, delegando responsabilidades y funciones para que la información se pro-

¹ Normas y procedimientos de auditoría (IMCP).

duzca en forma veraz y oportuna y al mismo tiempo, promover la eficiencia en la operación de conformidad con las políticas generales establecidas.

OBJETIVOS

¹De las definiciones anteriores, podemos desprender los objetivos que se pretende lograr con el establecimiento del control interno, a saber:

a.- Protección de los recursos de la empresa

Una de las finalidades de un eficiente sistema de control interno, es el de la Protección de los bienes de la empresa. Esto se lograra a través de medidas necesarias para el desarrollo de una buena administración, el uso de un plan de organización, las practicas de contabilidad, la supervisión continua y una adecuada contratación de personal.

b.- Obtención de información veraz y oportuna

Este objetivo es la meta final de los sistemas contables y administrativos, pues es bien sabido que en las empresas, las decisiones descansan sobre información veraz y confiable; y, los programas que han de normar las actividades futuras. Esta información no solo será útil para la administración, sino en general para todas aquellas personas que por la naturaleza propia de sus relaciones con la misma, necesiten de tal información.

¹ The DTT Audit Approach.

c.- Eficiencia en la operación del negocio

En este sentido, el objetivo que se persigue es el de aprovechar al máximo los recursos con que se cuenta y que generalmente se logra mediante la evaluación sistemática de cada uno de los elementos que intervienen en el curso de las transacciones. Perfeccionando la capacitación del Personal, el procedimiento de la operación y el equipo de producción o de operación, tendientes a disminuir el esfuerzo, material, tiempo y desperdicios que se refleja en los costos de producción u operación.

d.- Adhesión a las políticas gerenciales

Las políticas de una empresa siempre persiguen lograr los objetivos planeados por la misma, por lo que para evitar posibles desviaciones en su entendimiento y/o ejecución, para que exista una adhesión a las políticas, deben elaborarse manuales de procedimientos en los cuales se expliquen las normas que deben seguirse, lo cual traerá como consecuencia un mayor entendimiento entre los directivos y los trabajadores para el logro de los objetivos.

e.- Auditoría Interna

Si la compañía cuenta con este departamento, y el mismo está integrado con personal capacitado para realizar las tareas asignadas, en sus programas de revisión de controles, mediante planes y programas preestablecidos puede ser un objetivo primordial para el establecimiento del control interno, ya que se estaría evaluando, en forma constante y de ésta manera poder detectar a tiempo posibles omisiones o errores en los controles internos.

NORMAS DE AUDITORÍA

¹El simple carácter profesional de cualquier actividad exige que esa actividad sea desempeñada de acuerdo con los requisitos mínimos de calidad profesional derivados de las características distintivas de la actividad profesional; por eso el Contador Público como profesional que es, al emitir una opinión sobre los estados financieros formulados por una compañía, expresa que su trabajo se realizó de acuerdo con las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, que vienen a ser los requisitos mínimos de orden general que debe ser observados por él, estas normas se refieren a la personalidad y al trabajo del mismo. El Contador Público al expresar dicha opinión, además de adquirir la responsabilidad con su cliente, quien descansa en él, no solo como experto en asuntos contables, sino también en sus cualidades personales, que hacen que el cliente le tenga confianza y adquiere una responsabilidad social ante terceras personas, las cuales van a utilizar su trabajo.

Debido a lo anterior y a que la Auditoría es una actividad especializada, la profesión se ha preocupado por establecer las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, para poder asegurar que el desempeño del servicio profesional de un auditor se efectúe con alto grado de profesionalismo y de calidad para así, poder obtener la confiabilidad de los clientes y de terceras personas, sobre las cuales descansa principalmente la profesión.

La Comisión de Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos en su boletín 1010 define de la siguiente forma:

¹ Normas y Procedimientos de Auditoría (IMCP).

“Las normas de Auditoría 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”.

La misma comisión ha hecho la clasificación de las Normas de Auditoría generalmente aceptadas que se mencionan y describen a continuación:

NORMAS PERSONALES

En el ejercicio de la Auditoría de estados financieros, el auditor debe tener ciertas cualidades personales preadquiridas y otras que se deben adoptar y mantener durante el desarrollo de su trabajo.

Entre las primeras, se consideran el entrenamiento técnico y capacidad profesional, las cuales conllevan la realización de actividades normales de Auditoría de modo satisfactorio, tanto para los clientes como para las terceras personas que van a utilizar el resultado de su trabajo. Esta experiencia se desprende del entrenamiento y preparación adquiridos en las instituciones educativas de reconocido prestigio, y la obtención del título de Contador Público. La capacidad profesional se adquiere gradualmente conforme el auditor vaya aprovechando su entrenamiento técnico en la práctica profesional, que le permita una suficiente experiencia y maduras de juicio. Cabe indicar también que el grado de capacidad profesional se dará proporcionalmente conforme el contador público realice su trabajo de Auditoría.

El cuidado y diligencia profesional también es considerado dentro de las cualidades preadquiridas, puesto que son obligaciones morales que ga-

rantizan el mínimo margen de falibilidad en los trabajos, es decir que aún cuando el auditor es una persona humana susceptible de falibilidad, su compromiso social y profesional le exige poner todo su empeño, meticulosidad, dedicación y cuidado razonables en el trabajo.

Por último, la independencia mental es una norma que se adopta y se mantiene durante la Auditoría, puesto que sus análisis objetivos deben dar resultado fuera de presiones subjetivas. Esta independencia mental es consecuencia de la naturaleza propia del ejercicio de la profesión y la utilidad del juicio que se emita, depende del grado de independencia mental con que se haga.

NORMAS DE EJECUCIÓN DEL TRABAJO

Estas se derivan de las normas de cuidado y diligencia profesional, puesto que no es posible determinar en que grado son adecuados para cumplir satisfactoriamente el trabajo. Así pues, tienen por objeto establecer el nivel mínimo, indispensable, de la exigencia de cuidado y diligencia en la ejecución del trabajo.

La Planeación y Supervisión tienden a proporcionar elemento de juicio suficientes y competentes para su opinión. Se realizan mediante técnicas depuradas por la experiencia y deben acomodarse a las condiciones específicas de cada empresa.

La primera, como una previsión en el trabajo que lleve perspectivas de realizarse con un éxito razonable, tiene por objeto establecer las condiciones en que se va a realizar la auditoría, indicar los medios y procedimientos más viables, así como la extensión y la oportunidad en que van a

ser utilizados. Asegura economía en el esfuerzo con un máximo de rendimiento.

La segunda se deriva de la adecuada distribución de operaciones menores y rutinarias entre auxiliares y ayudante, acompañada de un procedimiento de supervisión que permita dirigirlos y orientarlos en la ejecución del trabajo para cerciorarse de la efectividad con que realizan el trabajo de Auditoría y de la autenticidad de los resultados. Lo anterior permite al auditor, sin soslayar su responsabilidad entre sus clientes, atender los problemas de mayor alcance.

El estudio y evaluación del control interno tiene por objeto proporcionar al auditor las particularidades inherentes de cada empresa, así como el grado de efectividad del control interno. Es indispensable porque del resultado de la evaluación dependerá la extensión que deba dar a los procedimientos de Auditoría y la oportunidad en que los van a utilizar para obtener los resultados más favorables posibles.

Obtención de evidencia suficiente y competente: “Estos dos elementos de juicio son los que se llaman evidencia comprobatoria”. Será suficiente cuando por la evidencia de una o varias pruebas se adquiera “la certeza moral” de que los hechos que se examinaron han quedado satisfactoriamente comprobados. Desde luego que la “certeza moral” no es absoluta, pero si da un cierto grado de seguridad dictado por la prudencia, lo que permite al auditor dar su opinión profesional de una manera objetiva. Será competente en cuanto la evidencia se encamine a dar a los interesados la información que necesitan de base para tomar decisiones. El auditor debe seleccionar los elementos conforme a los criterios de “importancia relativa” y de “riesgo probable”.

NORMAS DE INFORMACIÓN Y DICTAMEN

Cuando el nombre del Contador Público se encuentra ligado con los estados financieros, deberá expresar la relación que guarda con los mismos, en forma clara e inequívoca y en los casos en que hubiera hecho una revisión de ellos, deberá expresar en forma clara el carácter de su revisión, su alcance y el grado de responsabilidad que como consecuencia de ellos asume.

El auditor deberá declarar si en su opinión los estados financieros examinados presentan o no razonablemente la posición financiera y el resultado de las operaciones de la empresa en la fecha y periodo a que se refieren, o en su caso expresar salvedad o negación de la opinión si los mismos no fueron formulados de acuerdo con los Principios de Contabilidad generalmente aceptados y si estos no fueron aplicados con bases semejantes a las del ejercicio anterior.

Se considera que el auditor estima que las declaraciones informativas incluidas en los estados financieros son razonablemente correctas, a menos que se hagan una salvedad expresa en contrario, la cual deberá ser clara e inequívoca, explicando a cual se refiere e indicar los motivos, la trascendencia e importancia de ella, dentro del aspecto general que reflejan los estados financieros y cuando consideren que no están en condiciones de expresar una opinión profesional, con respecto a los estados financieros tomados en conjunto, deberá de aclararlos de manera inequívoca, aún cuando después de esta aclaración, podrá hacer los comentarios parciales que considere que el resultado de su examen le permitan realizar. ■

Estudio y evaluación del control interno¹

Capítulo

2

IDENTIFICACIÓN DE LOS TIPOS DE TRANSACCIONES IMPORTANTES

TRANSACCIONES IMPORTANTES

Todo negocio, sin importar su giro, realiza ciertas actividades básicas, las cuales representan tipos de operaciones importantes y hechos económicos, que son convertidos en tipos relacionados de transacciones y son procesados por medios de sistemas de contabilidad hasta la elaboración o formulación de las transacciones importantes, son aquellas operaciones que en conjunto tienen un efecto significativo sobre los estados financieros. Virtualmente cada tipo de transacción de negocios, puede considerarse dentro de un ciclo o agrupación de operaciones de similar naturaleza, de tal forma, que los ciclos estarán basados de acuerdo con lo que las transacciones efectúan.

¹ En su totalidad extraído del DTT Audit. Approach.

Normalmente las transacciones de una entidad puede identificarse con cada uno de los siguientes ciclos:

TRANSACCIONES	CICLOS
- Pases al libro mayor, incluyendo los asientos de Diario	Libros y Registros
<i>Ventas de:</i>	
- Mercancía	Ventas, cuentas por cobrar, ingresos
- Desperdicios	
- Activo fijo y otros	
<i>Efectivo recibido por:</i>	
- Ventas al contado	Ventas, cuentas por cobrar, ingresos
- Cobros de Cuentas por cobrar	
- Rendimientos de inversiones	
- Prestamos	
- Transferencia de efectivo	
<i>Compras de:</i>	
- Mercancía, materia prima, etc.	Compras, cuentas por pagar, egresos
- Activo fijo	
- Servicios	
- Suministros varios	
<i>Pagos por:</i>	
- Cuentas por pagar	Compras, cuentas por pagar, egresos
- Acreedores diversos	
- Prestamos	

Trabajo efectuado:

- Sueldos por pagar Nóminas y personal
- Salario por pagar
- Impuesto por pagar y prestaciones por pagar

Pagos efectuados:

- Pagos de sueldos, salarios y contribuciones al plan de prestaciones Nóminas y personal
- Presentación y declaraciones de impuestos Nóminas y personal

Producción:

- Registro de las transferencias de materia prima a producción en proceso Producción
- Registro de las transferencias de producción en proceso a artículos terminados Producción

Consumo de activos:

- Registro del cargo a resultado por concepto de depreciación Producción
- Registro del prorrateo de gastos indirectos Producción

Las operaciones pueden originarse de una gran variedad de formas, lo que no implica que cada distinto punto de origen, motive un tipo diferente de operación.

En la Identificación de transacciones importantes no debe limitarse a esta fase, ya que durante la revisión, podemos percatarnos de alguna otra operación significativa, lo que provocará alguna reconsideración en los procedimientos planeados, para asegurarnos de que estamos logrando la máxima eficiencia.

FUENTES DE EVIDENCIA

En todo trabajo de auditoría, se debe considerar la existencia de fuente de evidencia suficiente en la entidad a auditar, ya que esto se utilizará en la determinación continua de la auditoría y en la implementación de procedimientos de auditoría sustantivos.

Existen dos categorías generales de fuentes de evidencia.

- Sistema de contabilidad formales.
- Otras fuentes.

Consecuentemente, después de haber identificado todos los tipos de transacciones importantes, debemos decir que tipos de transacciones se procesan a través de sistemas formales y aquellos que no se procesan así. Los sistemas de contabilidad formales que proporcionan evidencia de auditoría, son aquellos para los cuales se necesitará una descripción de los sistemas.

Para aquellos tipos de transacciones que no se procesan a través de sistemas formales, debemos identificar que fuentes de evidencia se encuentran disponibles y considerarlas en el diseño de nuestras pruebas de auditoría, ya que si no contamos con ellas, el estudio y evaluación del

control interno no tendría bases sobre las cuales opinar. Por ello, si no contamos con fuentes de evidencia formales con las cuales podamos respaldar nuestro trabajo, es más conveniente el diseño de procedimientos sustantivos.

A manera de ejemplo, enlistaremos algunos tipos principales de evidencia:

- | | |
|---|---|
| – Evidencia física | Activo no circulante (propiedad, planta y equipo)
Inventario
Nóminas |
| – Evidencia documental (creada dentro y fuera de la organización) | Inventarios (salida de producción)
Facturas de compra
Notas de revisión
Notas de crédito |
| – Diario y mayor | Manual
Computarizado |
| – Calculo | Verificación de las operaciones aritméticas |
| – Comparaciones | Contra documentos que sirvan como fuente para su registro v. gr. contratos, facturas, notas de crédito, etcétera. |
| – Manual de políticas y procedimientos | |

ERRORES POTENCIALES

Como paso final en esta etapa, debemos considerar los posibles errores derivado de operaciones que no se procesan por medio de sistemas formales, ya que representan una información importante para el diseño de procedimientos sustantivos.

Los posibles errores parte del estudio y evaluación del control interno derivados de nuestra revisión, de las operaciones que se procesan a través de sistemas formales y su identificación en ellos.

DESCRIPCIÓN Y VERIFICACIÓN DE LOS SISTEMAS

La identificación de los tipos importantes de transacciones procesadas por los sistemas formales, establece la necesidad de contar con descripciones de los sistemas. Las descripciones de los sistemas mostrarán como se procesan las transacciones y como los controles internos previenen, o detectan y corrigen los errores potenciales.

Existen diversos métodos para la descripción de los sistemas, los mencionaremos brevemente:

- a.- **Método descriptivo:** La aplicación de este método consiste en narrar las diversas características del control interno, divididas por actividades, departamentos, funcionarios y empleados o registro que intervienen en el sistema.
- b.- **Método de cuestionario:** En el se plantean preguntas que usualmente constituyen los aspectos básicos de control. Estos temas se

desarrollan de antemano en forma de lista que posteriormente se contestan en las oficinas del negocio.

Los métodos de cuestionarios son útiles en negocios de mejor control interno, comunmente son estándar, por lo que no contienen un grado de detalle que cubra todas las posibles variantes de un ciclo de transacciones.

c.- Método de diagramación de flujo: Consiste en mostrar por medio de símbolos y en forma clara y objetiva, las operaciones que se llevan a cabo en un ciclo de transacciones.

Por la importancia que reviste dentro del estudio y evaluación del control interno, estos métodos serán tratados más ampliamente en el capítulo siguiente.

Antes de empezar a describir los sistemas, debemos obtener una idea general de los mismos y de la naturaleza de las transacciones. La información detallada sobre los sistemas, deberá obtenerse a través de entrevistas y pláticas con los empleados que realizan las diferentes funciones en cada transacción.

La descripción de los sistemas debiera seguir la secuencia de inicio hasta su fin, y ser lo suficientemente detallada para que permitan al auditor planear el enfoque de auditoría. Es conveniente adquirir en detalle los sistemas por ciclos de transacciones, así como el volumen de la información que se procesa en cada ciclo, por ejemplo, cantidad de facturas, cheques expedidos, etc., los cuales serán más provechosos en el momento de definir los alcances de los procedimientos.

Cuando existan cambios significativos en el sistema de un periodo a otro, estos deberán quedar adecuadamente documentados, con objeto de que nuestra evaluación del control interno resulte correcta.

Una vez que hayamos elaborado una descripción detallada de cada ciclo de operaciones del sistema, procederemos a revisar las operaciones a fin de verificar que estas se lleven a cabo tal como nos lo informaron.

El procedimiento reside, en seguir el flujo de operaciones a lo largo del sistema, comparando los pasos de sus procedimientos y control, con los anotados en el flujograma.

Para efectuar nuestro estudio del control interno, se podrá seleccionar cualquier operación para cada ciclo de transacciones o seguirla en el transcurso de todo el flujo de operaciones. Puede hacerse desde el inicio hasta el final o viceversa.

La determinación del número de operaciones a revisar, será a criterio del auditor, o bien mediante el empleo de técnicas estadísticas basadas en modelos matemáticos, cuando se requieran muestras representativas del universo.

El empleo de una y otra técnica para seleccionar el tamaño de la muestra a revisar en un universo de partidas u operaciones para un ciclo de transacciones, deberá evaluarse en términos de complejidad.

A continuación proporcionamos algunos lineamientos de orientación para la elección de estos dos métodos.

d.- Muestra a criterio: Una muestra a criterio implica una estrategia especial de muestreo diseñada para cubrir los requerimientos espe-

cíficos de una situación en particular. El muestreo a criterio es apropiado cuando las características del universo o la naturaleza o distribución de los errores esperados, indican que un enfoque de muestreo representativo no es apropiado. El muestreo a criterio es también comunmente usado en verificación de universos muy pequeños.

- e.- **Muestreo representativo:** Las muestras representativas se seleccionan de tal manera que sea valido esperar que el resultado refleje la condición de todo el universo. El muestreo representativo es apropiado cuando se espera pocos errores, o cuando se espera que un número moderado de errores se distribuya entre el universo.

Los métodos y técnicas de selección de muestras representativas no se mencionan por ser objeto de un estudio especial y demasiado para el estudio que nos ocupa.

EVALUACIÓN DE LOS CONTROLES

La razón por la que evaluamos los controles internos es determinar su confiabilidad aparente, al tiempo que nos permite planear la medida en la que confiaremos en los controles internos, y por lo tanto, es un paso crítico en el diseño del enfoque de auditoría.

El resultado del estudio del control interno da un criterio respecto, si hay controles que, habiéndose ejercido durante un periodo sujeto a revisión, puedan afectar sus procedimientos de auditoría.

Los controles internos se utilizan para salvaguardar los activos y la confiabilidad de los registros financieros de una entidad, comprendiendo:

- a.- Los controles básicos: Son diseñados para asegurar que las operaciones se registran en forma completa y correcta.
- b.- Las reglas o disciplinas que rigen los controles básicos: Son las fases de un sistema que tiende a asegurarse que los controles básicos operan constantemente y que los activos están adecuadamente resguardados.

Los controles básicos incluyen aquellos elementos como cuentas de control y controles numéricos, que conforman o aseguran que todos los documentos han sido contabilizados. Las rutinas y reglas sobre los controles básicos, contienen la división de labores, la separación de las funciones de salvaguarda y manejo de activos, la de su contabilización, los arreglos físicos para controlar el acceso a determinadas áreas o registros y la supervisión del resultado del trabajo de una persona por otra. La efectividad de las disciplinas que se ejerzan sobre los controles básicos, señalaran la posibilidad del auditor de confiar en la continuidad de esos controles.

El objetivo de la identificación de los controles internos, es determinar la confiabilidad aparente de estos para prevenir, detectar y corregir posibles errores, consecuentemente, nuestra evaluación de la confiabilidad de los controles que afianzan su integridad, constituye la evaluación mínima del control interno.

DESARROLLO

El proceso de evaluación, nos permitiera por medio de la descripción de los sistemas, distinguir los casos en que existan controles aparentemente confiables y aquellos que parecen no ser confiables.

Esta evaluación esta basada en la información proporcionada por la compañía, es decir, tal como creemos que están funcionando los controles. Por tanto las suposiciones que se efectúen para determinar la confiabilidad de la información contable de los sistemas, será necesario probarlas.

El proceso de evaluación (preliminar) del control interno, lo lleva a cabo el auditor mediante la aplicación de los siguientes procedimientos:

CONSIDERACIÓN DE POSIBLES FALLAS Y CONTROLES EN LOS SISTEMAS

En el desarrollo de las transacciones por sistemas formales, se podrán reconocer por ejemplo, algunos de los siguiente errores:

- a.- Operaciones registradas en un periodo incorrecto
- b.- Operaciones resumidas en forma errónea
- c.- Operaciones no autorizadas
- d.- Operaciones no registradas
- e.- Operaciones mal valuadas

La descripción de los sistemas es una herramienta muy útil, ya que nos deberá mostrar los controles existentes; con los cuales el auditor estará en condiciones de decir si estos controles previenen, detectan y corrigen posibles errores.

CONFIABILIDAD EN EL FUNCIONAMIENTO DE LOS CONTROLES

Para determinar en este momento si los errores son detectados por los controles ya existentes, la evaluación la estará realizando el auditor única-

mente en base a la confiabilidad de los controles, ya que la evaluación definitiva, será cuando llevemos a cabo pruebas de los controles.

Aun así, es valido una evaluación preliminar de los controles, agrupandolas como sigue:

Alta

Cuando los controles internos sean aparentemente confiables y se espera que no existán errores en el registro de las operaciones.

Moderada

Cuando los controles internos sean poco confiables y se esperan algunos errores de relativa importancia.

Baja

Cuando los controles internos sean no confiables y se espera existan demasiados errores en las operaciones, esto puede dar como consecuencia que exista un mayor número de pruebas sustantivas y si el contador público en forma independiente no cuenta con el respaldo necesario puede darse la posibilidad de dar salvedad.

Es sumamente importante la correcta evaluación previa del control interno, ya que de esta dependerá que el diseño del enfoque de auditoría sea el apropiado, lo que implica la toma de decisiones trascendentes, las cuales deberan enmarcarse en el entendimiento del giro del negocio, de la operación y del sistema de contabilidad de la empresa.

En caso de que el auditor tomara una decisión errónea, se podría presentar los siguientes problemas:

- a.- Evaluación del control interno como malo, siendo bueno; esto representara el incremento de nuestras pruebas de validación, siendo que con solo probar los controles, el enfoque hubiera sido más eficiente.
- b.- Evaluación del control interno como bueno, siendo malo, lo que daría como resultado perdida de tiempo en el diseño de pruebas para los controles, ya que la prueba de los mismos, demostrará que no son los esperados.

Por otra parte, existen elementos que influyen en la confiabilidad de los controles, pudiendose agrupar de la siguiente forma:

- a.- **Relación entre controles.**- La implantación de un gran número de controles en un sistema, reduce la posibilidad de que se presenten errores, siempre y cuando exista una combinación de controles preventivos y detectivos.
- b.- **Efectividad implícita de los controles individuales.**- La efectividad de los controles individuales estará dada en la medida en que los errores que se detectaron fueron realmente corregidos, por lo que en la determinación de la confiabilidad de los controles ya debieron haberse considerado.
- c.- **Auditoría interna.**- De los controles internos más importantes en una organización, podemos mencionar al departamento de auditoría interna, ya que siendo este un departamento competente y funcional, constituye un control disciplinario tan confiable, que el auditor independiente puede limitar sus pruebas de otras partes del sistema. Es indispensable evaluar con objetividad el trabajo de este, siendo el primer paso, leer cuidadosamente las descripciones de puestos, estudiar los programas de auditoría, revisar sus estimados del año y

calendarios de revisión así como examinar sus papeles de trabajo y leer los informes del año.

El segundo paso consistirá en la determinación de la competencia que tenga el auditor interno para efectuar cualquier tarea que se le asigne, la objetividad con la que busque la información necesaria para evaluar correctamente y la capacidad que tenga para efectuar un juicio imparcial con base en los resultados obtenidos.

Con los elementos anteriores, el auditor externo estará en condiciones de decidir la confiabilidad de los controles y en que medida se podrá apoyar en el al diseñar su enfoque de Auditoría.

La identificación de los controles es una parte importante del proceso de Auditoría y la determinación de ineficiencia en los controles identificados, también deben ser punto de atención para el auditor, ya que debilitan el sistema si no son corregidos con oportunidad; por tal motivo, es conveniente informar y comentar con la gerencia acerca de las fallas y debilidades en los controles, para que tome las medidas necesarias en cuanto a llevar a cabo la corrección en las transacciones afectadas.

Una vez que el auditor ha identificado tanto los controles como las ineficiencias y determinado la confiabilidad aparente de los controles, se podrá iniciar el diseño del enfoque de la auditoría.

DISEÑO DEL ENFOQUE

Con base en la información obtenida durante la palneación de la Auditoría, una vez descritos y revisados los sistemas, identificados los controles

internos, los posibles errores y, efectuado una evaluación previa de los mismos, debemos enfrentarnos a la toma de una decisión de importancia para desarrollar un enfoque adecuado de nuestra auditoría, que será:

¿Confiamos en los controles interno existentes?

Para ello tendremos que hacer uso de toda la información reunida principalmente de la evaluación previa de la confiabilidad en el funcionamiento de los controles y de la importancia relativa, ya que esta influirá significativamente en las decisiones respecto al alcance, naturaleza y oportunidad de todos los procedimientos de auditoría.

El hecho de distinguir entre los controles sobre los cuales debe apoyarse el auditor y sobre los cuales necesita o no debiera hacerlo, es una buena prueba de la comprensión que el auditor tiene sobre el control interno.

Una vez seleccionado los controles en los cuales hayamos decidido confiar, debemos diseñar pruebas para estar satisfechos de que estuvieron funcionando adecuadamente durante todo el periodo examinado, además; también decidiremos si es probable que el tiempo y el trabajo de probar los controles que hayamos considerado como confiables, sería más eficiente que efectuar procedimientos sustantivos.

Generalmente es conveniente realizar pruebas de control puesto que, si los resultados son positivos, tendremos bases para reducir nuestro procedimientos sustantivos.

Es importante hacer notar que solo vamos a confiar en los controles que hayamos probado satisfactoriamente y no debemos depositar confianza alguna en controles no evaluados.

Cuando decidimos no confiar en los controles, con respecto a ciertos errores, debemos diseñar pruebas para probar la validez de las operaciones. Podemos aplicar estos procedimientos en esta etapa y determinar la probabilidad de error en los estados financieros o bien, durante la revisión de saldos de fin de año.

Es factible aplicar este tipo de pruebas, en los casos en que no confiamos en los controles internos o cuando hayamos verificado que los controles internos no son confiables.

La oportunidad de su aplicación depende de la consideración de los objetivos de auditoría. Si se aplican en esta etapa y producen buenos resultados, podemos disminuir nuestros alcances en la etapa final.

Todas las alternativas mencionadas anteriormente, deberán ser contempladas en un plan de auditoría partiendo de que conforme se vayan aplicando los procedimientos, servirá de guía para ejercer juicios de auditoría que aseguren la consistencia en todas las situaciones que presente el trabajo que se está llevando a cabo.

EFFECTO DE LOS ERRORES SOBRE LAS CUENTAS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

Para comprender el estudio y evaluación del control interno por ciclos de transacciones de una entidad, el auditor deberá considerar, analizar y saber interpretar los errores que podrían ocurrir y que deberán ser el objeto de controles internos y/o procedimientos de auditoría.

A continuación, citaremos algunos ejemplos de errores para el ciclo de compras, cuentas por pagar, egresos que; de ocurrir, tendrían diversos efectos importantes sobre las cuentas de los estados financieros, y que de ser así, se tomarían medidas necesarias para el diseño del enfoque de la auditoría.

ERRORES	EFECTO SOBRE LAS CUENTAS
<i>Compras:</i>	
Compra o cuenta por pagar registrada, pero mercancía no recibida o servicios no realizados	Esto dará como resultado que los pasivos se registraron de más, o en exceso. El otro efecto, dependerá de la naturaleza del asiento, pero este podría ocasionar que los registros de inventarios se contabilizan de más (y en consecuencia, el costo de ventas, de más) y que lo mismo sucede con los activos fijos, otros activos o los gastos.
Compra no autorizada	Este tipo de error pueda no afectar directamente las cuentas. Por ejemplo, una compra no soportada por la debida autorización no necesariamente sería inapropiada o imprecendente. Sin embargo, si se efectuan compras que no de-

Pasivo incurrido pero no registrado

bieron haberse realizado, o que exceden del importe apropiado esto si afectaría las cuentas, aún cuando existen muchas posibilidades con respecto a cual es específicamente. Por ejemplo, la compra de bienes o servicios no utilizados en el negocio, podría dar como resultado que cualquier cuenta de activo o de gastos se registrasen de más o que los pasivos se registrasen de menos.

Antes que nada, este tipo de desviación hará que los pasivos se registren de menos. El otro efecto dependerá de las razones por las cuales el pasivo se contrajo así, por ejemplo, este error podría provocar que los inventarios, los activos fijos y otros activos o los gastos se registrasen de menos. También, el hecho de que los registros de inventarios, cuentas por pagar se contabilizen de menos, originará que el costo de ventas se registren de más.

Compra registrada por un importe incorrecto

Si el importe de la compra se registrará incorrectamente, el error se reflejará en la cuenta correspondiente al activo o servicio comprado y podría, por tanto, afectar cualquier cuenta de activo o de gasto. Si la compra se refiere a inventarios, entonces el costo de ventas también resultaría equivocado.

Compra cargada a una cuenta o cuentas indebidas

Existen varios efectos potenciales:

1.- Aplicación incorrecta entre las cuentas de gastos (lo que no afectaría el total de estos, pero daría como resultado que las cuentas individuales de gastos) fuesen incorrectas.

2.- Aplicación incorrecta entre activos y gastos (éstos podrían ocasionar que cualquiera de las cuentas de activos y de gastos se registrasen de más o de menos).

Compra o Pasivo registrado en el periodo equivocado por no existir un corte apropiado de operaciones

En este error de corte, se puede ocasionar que cualquier cuenta de activo o de gastos a la que se refiere la compra o

las cuentas por pagar se registrasen incorrectamente, o bien que el registro de cualquier pasivo incurrido y de su cuenta de activos o de gastos correspondiente fuese incorrecto.

Pagos:

Pagos registrados pero no efectuados

Esto daría como resultado que todo el efectivo, y consecuentemente el pasivo, se registren de menos o en su caso que el registro se efectuó directamente a la cuenta de gastos, estos representarían un saldo mayor y en los activos un saldo menor al real.

Pagos efectuados pero no registrados

Este error originará que el efectivo y, por lo tanto; el pasivo se registren de más o en su caso que la política de la compañía es de registrar directamente los gastos estos quedaran registrados de menos, en el caso de que no se habría creado su pasivo correspondiente.

Pagos registrados por un importe incorrecto

Ambos harían que el efectivo y la cuenta por pagar u otros pasivos creado, se encuentren

Pagos registrados en el periodo equivocado

registrados de más o de menos según sea la equivocación en la que se haya incurrido.

Si el pago se carga directamente a una cuenta de gastos en un periodo posterior, entonces el registro de ésta será incorrecto, lo cual tendría implicaciones en los resultados de los dos periodos además de los fiscales tratándose de dos ejercicios diferentes. ■

Examen¹ del control interno

Capítulo

3

INVESTIGACIÓN

El estudio y la evaluación del sistema de control interno es necesario en el examen de Estados Financieros realizado por Contadores Públicos, la razón fundamental radica en que dicha revisión es practicada acorde a normas de auditoría, en consecuencia se entiende que el auditor externo realice un estudio para comprobar el buen funcionamiento y la confiabilidad del control interno de la compañía y en base a esto fundamentar el alcance y oportunidad de los procedimientos de revisión que aplicó o aplicará en las circunstancias.

Se conocen diferentes métodos para estudiar y evaluar el control interno de las empresas, los mas conocidos son los siguientes:

- a.- Método Descriptivo
- b.- Método Cuestionarios
- c.- Método Diagramas.

Los cuales explicaremos a continuación:

¹ Extraído en su totalidad del Audit System 2 de Deloitte Touche Tommatsu

MÉTODO DESCRIPTIVO

Este método muestra de manera escrita las diversas actividades desarrolladas en los distintos departamentos de la empresa, indicando que, como, cuando y por quién se realizan las diferentes transacciones que tienen lugar durante el ciclo económico de la compañía.

Este método es práctico generalmente en negocios pequeños y para aquellos en que el control interno es deficiente. Este método puede ser utilizado como apoyo para la elaboración de diagramas de flujo.

Ventajas

- Los procedimientos de control interno son plasmados de una forma mas completa.
- Existe evidencia del estudio del control interno.
- Ayuda al desarrollo e iniciativa del personal.

Desventajas

- Puede dar lugar a desviación de objetivos, ya que permite dar un mayor énfasis del necesario en áreas que requieren menos importancia, así como a la falta del mismo en áreas que requieran mayor estudio.
- Debe ser preparado por personal que tenga habilidad para la redacción, ya que de otra forma podrían suscitarse confusiones

MÉTODO DE CUESTIONARIO

Consiste en la aplicación de una serie de preguntas previamente diseñadas en forma de lista, de acuerdo a las respuestas (sí o no) que se vayan

dando a dichas aseveraciones es como puede determinarse que tan confiable son los procedimientos de control que utiliza la compañía.

Ventajas

- Constituye un Método eficaz para la aplicación de los procedimientos así como el alcance de los mismos.
- Se convierte en una especie de patrón para trabajos subsecuentes.
- Es un resumen adecuado para poder seleccionar los procedimientos así como el alcance que se les dará a los mismos.

Desventajas

- Debido a su rigidez, no es aplicable en todo tipo de empresa.
- Detiene el desarrollo del personal y no da lugar a la iniciativa del mismo.

MÉTODO DE DIAGRAMA DE FLUJO

Este método está basado en descripciones narrativas que posteriormente son complementados con una serie de símbolos, los cuales al ser plasmados en diagrama adquieren sentido e indican el seguimiento operacional de las diversas transacciones que conforman la actividad económica de la compañía. Es decir, ofrecen la posibilidad de vislumbrar más ampliamente y con mayor sencillez, todos los pasos que deben seguir un cierto flujo operacional, desde su inicio hasta su terminación.

Para orientar su trabajo hacia la descripción de sistemas, el auditor debe contar con técnicas adecuadas que le permitan identificar de una manera clara y objetiva las actividades y funciones que se llevan a cabo en los mismos.

La técnica mas eficaz para este propósito es la denominada “flujo de diagramación”, ya que a través de ella podremos obtener una descripción complementaria y concisa de todo tipo de sistema contable, incluyendo los sistemas manuales y computarizados.

IMPORTANCIA

Los diagramas de flujo son una técnica que consiste en presentar objetivamente los sistemas de organización y los procedimientos de control en un sistema a través de símbolos.

Dos son los propósitos fundamentales de un diagrama de flujo:

Comprensión y comunicación

El diagrama expresa los propósitos en forma gráfica, por lo tanto, facilita su comprensión. De igual manera provee al auditor de un medio específico que le permitira identificar particularidades del sistema estudiado, que le ayudara a la realización de sus objetivos

La importancia de los diagramas de flujo, reside en que estos, presentan una descripción completa de los sistemas contables que facilitan el estudio y evaluación del control interno por ciclos de transacciones; para que esta evaluación sea correcta, el auditor deberá estar seguro que el diagrama representa efectivamente el sistema que está operando.

En vista de lo anterior, para la elaboración de diagramas de flujo, el auditor deberá tener en cuenta los siguientes elementos.

- a.- Los departamentos o actividades cubiertos.
- b.- Los símbolos que representan los documentos y registros relacionados a las actividades.
- c.- Las líneas de flujo que muestran como se procesan las transacciones, según la evidencia los documentos y registros.

Para ayudar a hacerlos más claros, cada diagrama deberá titularse y numerarse claramente, incluyendo una explicación de las diferentes abreviaturas.

Los diagramas de flujo deberán contener información suficiente para que sean completos por si mismo; sin embargo, pueden existir algunos casos en los que sea conveniente complementarlos con material adicional (por ejemplo narraciones que detallen asuntos complejo).

Como técnica para describir sistemas contables, los diagramas de flujo ofrecen las siguientes ventajas:

- Requieren menos tiempo para entenderlos que las descripciones narrativas.
- Representan mas fácilmente el flujo de las transacciones.
- Facilitan al auditor identificar los puntos de control y de debilidad en un sistema, objetivamente.
- Proporcionan una base confiable para desarrollar la revisión de las operaciones.

Podemos desprender de lo anterior, que los diagramas de flujo no solo sirven al auditor en su trabajo, sino también, frecuentemente le sirven a las

empresa, que aún cuando emplea manuales de contabilidad, esto pueden ser tan detallado que no es posible obtener una visión general del sistema.

TIPOS DE DIAGRAMA DE FLUJO

En ocasiones, el auditor debera presentar un panorama general de un ciclo de transacciones determinado, en otras, quizás sea necesario preparar un diagrama mas analítico del sistema en cuestión para iniciar su estudio y evaluación del control interno, dependiendo en ambos casos de la complejidad del sistema. Los diagramas de flujo preveen esta necesidad, ya que podemos distinguir los siguientes tipos:

a.- Generales

b.- Detallados

Diagramas generales

El propósito de los diagramas generales es que presentan una visión global del flujo entre los diferentes departamentos que intervienen en un ciclo de transacciones. Sus características son las de resumir los detalles que aparecen en el sistema.

El diagrama general debe incluir los mismos eventos o actividades que aparecen en el diagrama de flujo detallado; sin embargo en estas gráficas, el flujo de documentos se representan por medio de una linea continua y no se usan los símbolos de documentos.

Las actividades importantes deberán describirse brevemente al lado de la línea continua; y el asiento contable correspondiente a cada una durante el registro, deberá insertarse a un lado de las actividades.

Por último, es conveniente señalar que este tipo de diagramas, cubren a más de un diagrama detallado.

Diagrama detallado

El objetivo de los diagramas detallados, es dar una visión completa y específica del flujo de las operaciones a indicar los procesos por los que pasan así como los reportes que se producen.

Sus principales características son las de presentar los documentos, registros y controles que se afectan al realizarse una operación.

Cada columna en el diagrama representa un departamento y el proceso de transacciones que se realiza durante el paso de la línea principal de flujo en los distintos departamentos, es mostrado en el diagrama por distintos símbolos de significado diferente.

La operación para este tipo de diagramas constituyen una parte del proceso en cada departamento durante el trayecto de la línea principal de flujo.

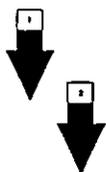
Considerando que los objetivos de un sistema de contabilidad no son afectados por el Método empleado para procesar las operaciones contables, la introducción del computador originará ciertos cambios en relación con los sistemas de procesamiento manual; por consecuencia, será necesario aplicar técnicas adicionales de descripción de sistemas contable en la preparación de diagramas de flujo para los sistemas computarizados.

ELABORACIÓN DE DIAGRAMAS DE FLUJO

Las técnicas de diagramas de flujo se basan en el empleo de símbolos predefinidos. A continuación se presentan e ilustran los símbolos básicos a utilizar en la diagramación:

SÍMBOLOS

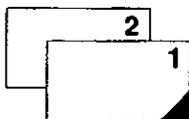
DESCRIPCIÓN



Una flecha sombreada muestra cuando un tipo de transacciones entra en el sistema (o sea, el inicio de una línea de flujo). Cada punto de inicio debera indicarse con un número en el interior de la flecha par mostrar la secuencia.



Un documento es representado por un rectángulo.

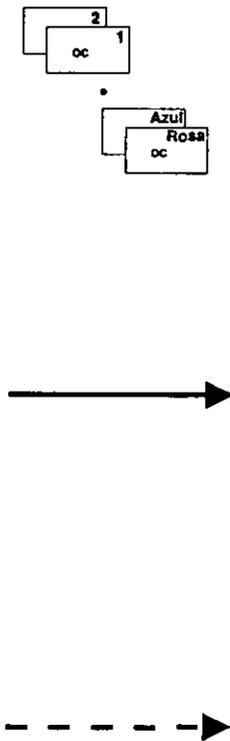


Prenumerado

El extremo inferior derecho sombreado, indica un documento en el momento su preparación, de esta forma es posible localizar a simple vista en donde se originan los distintos docu-

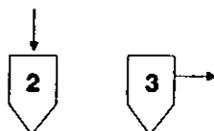
mentos. Siempre que se prepare un documento, deberá indicarse si esta prenumerado o si se numera conforme se expida.

Las letras mayúsculas dentro del rectángulo, indican el documento a que se refiere (O.C. Orden de Compra) y los números en la parte superior indican que se trata del original y el número de copias.



El movimiento físico de los documentos es mostrado por una línea. Indicando con una flecha el sentido en que se mueven los documentos.

La línea punteada se utiliza para indicar que un registro o un documento esta siendo utilizado para algún propósito tal como la preparación de, o la comparación con otro documento, registro, etc., sin que exista el flujo físico del primer documento.



En caso de que el flujo de algún documento, continúe en otro diagrama, debe ser usado un conector y dentro de el, un número de diagrama al que fue transferido.



Cuando un documento es enviado a una fuente externa, debe señalarse con una terminal en la línea continua.



Cuando un documento es destruido o queda inutilizado debe señalarse al final de la línea continua con un cuadro sombreado.



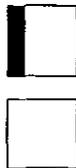
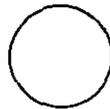
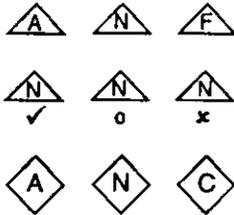
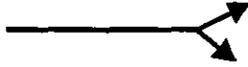
Un cuadro con una diagonal representa que se están anexado los documentos.



La adición de un pequeño cuadro al documento con la letra "i" indica que el documento es iniciado; con una "f" indica que es firmado.



La bifurcación de una línea continua o punteada indica



varios cursos alternativas depende del tipo de transacciones que indica el documento específico.

Un triángulo representa un archivo permanente de documentos y un rombo un archivo temporal. Si el archivo es numérico se indica con un número; y si es alfabético con una letra.

Un círculo representa una fuente de registro en donde deberá indicarse abajo del mismo el asiento contable básico.

Por lo tanto los círculos representan puntos terminales en los diagramas de flujo.

Las transacciones contables se evidencian no solo por medio de documentos, sino también mediante los distintos libros, registros y otros. Un cuadrado representa un libro o registro que no forma parte del sistema de partida doble. Si el

libro o registro forma parte de este sistema, este se muestra a través de un cuadro sombreado en el lado izquierdo.

El diagrama de flujo debe proveer al auditor, las descripciones de operaciones y documentación relativos a la secuencia del procesamiento, guiándolo por todos los pasos del proceso y llevándolo hacia la disposición de documentos como significados para su revisión.

Para poder obtener un aprovechamiento óptimo en la elaboración de las gráficas de flujo, deberán considerarse los siguiente criterios:

- Mostrar los procesamientos en secuencia.
- Seguir a lo largo del sistema todos los documentos que tienen significación contable.
- Manifestar el flujo de documentación entre los diferentes departamentos.
- Señalar el departamento, el puesto, y, cuando sea práctico, el nombre de la persona que ejecuta el procedimiento.

La técnica de diagramación de flujo generalmente incluye la preparación de una gráfica separada para ciclo de transacciones, y debiera prepararse en tal forma que pueda ser leído de izquierda a derecha a lo largo de la hoja.

Los diagramas deben contener lo mínimo de descripciones, normalmente bastaran muy pocas palabras en el cuerpo del diagrama. En ocasiones puede ser preferible poner la descripción narrativa al pie de la

columna apropiada y referenciarla al punto correspondiente por medio de un asterisco

En el diagrama de flujo deben definirse las letras, abreviaturas empleadas para describir documentos, reportes, archivos de computador y libros. En cada diagrama debe aparecer un cuadro como el que se muestra y cuando sea posible, cada cuando debe ponerse al pie del diagrama.

Los diagramas deben reflejar el flujo completo de los documentos a través del sistema, desde su inicio hasta su terminación, siendo necesario que las gráficas indiquen el pase al mayor general. Esto ayuda a seguir el flujo de las transacciones dentro de los registros contables y asegurarse de que todos los documentos principales del sistema han sido cubierto en las gráficas.

Una regla básica a seguir al preparar diagramas de flujo es que toda la documentación que se representa, debe terminar ya sea:

- a) En un archivo permanente;
- b) En una terminal (abandona el sistema diagramado);
- c) Transfiriendose a otro diagrama;
- d) Destruyendose.

Es mejor evitar la formulación de gráficas de flujo excesivamente elaboradas, procurando eliminar complicaciones innecesarias.

La claridad y buena organización son un aspecto indispensable para que los diagramas sean útiles; por otra parte, es necesario que los diagramas sean utilizados en cada auditoría. Normalmente los originales pueden ser utilizados cada año modificandolos como resultado de cambio en los sistemas.

Es preciso observar que no es práctico volver a elaborar los diagramas de flujo cuando existen cambios poco importantes, a menos que los procedimientos fundamentales hayan sido reemplazados; también es obligatorio señalar los controles ejercidos sobre cada operación o documento a lo largo del sistema y que los departamentos sean representados por columnas imaginarias. La decisión en cuanto al grado de subdivisión, es cuestión de juicio del auditor y generalmente varía de acuerdo al tamaño de la empresa.

Es esencial que el auditor decida cuando continuar el diagrama en hoja por separado (cuando el flujo se introduce a un nuevo departamento) en ese caso, se deberán utilizar conectores para referenciar los documentos de una hoja a otra, para no perder la visión global del sistema.

Es importante anexar una descripción de todos los símbolos utilizados ya que esto facilitaría la lectura para cualquier posible usuario. ■

Probabilidad de error en los estados financieros¹

Capítulo

4

Como se menciona en el capítulo 2 en el diseño del enfoque de auditoría, deberemos probar aquellos controles en los que hemos decidido confiar, para diseñar en forma congruente con dicha evaluación, pruebas sustantivas y de cumplimiento bien balanceadas que permitan emitir una opinión sobre la razonabilidad del control interno de la empresa y, consecuentemente, sobre sus estados financieros.

Estos dos tipos de procedimientos (prueba de los controles y pruebas sustantivas) logran su objetivo común en distinta forma; cuando los controles internos sean, aparentemente confiables, nuestros procedimientos en esta etapa, consistirán en pruebas de los controles, cuando los controles internos sean, aparentemente no confiables, nuestros procedimientos consistirán en pruebas sustantivas.

En general, deberemos revisar la información obtenida en la primera etapa (capítulo 2), ahora determinar si algo de ella deberá actualizarse y considerarse en la planeación de esta segunda etapa.

¹ Extraído en su totalidad de (Audit Sistem 2 y DTT Audit Approach de Deloitte Touche Tomatsu)

El objetivo de los procedimientos de ésta etapa, será proporcionar una base para determinar la probabilidad de que haya errores en los estados financieros.

PLANEAR PRUEBAS DE CONTROLES

Si planeamos confiar en los controles, debemos:

- a. Ampliar nuestra comprensión de alto nivel de los sistemas contables y de los controles dentro del proceso contable con la finalidad de identificar controles relevantes (Capítulo 3).
- b. Diseñar pruebas destinadas a confirmar que la gerencia ha implantado controles que evitan o detectan la ocurrencia de errores importantes y que los controles han operado efectivamente a través del periodo durante el cual se espera confiar en los mismos.

PRUEBA DE CONTROLES QUE MITIGAN RIESGOS

Con la finalidad de obtener el máximo nivel de seguridad de control de que un control mitigue un riesgo, debemos planear probar la actividad de monitoreo. Dentro del enfoque de Auditoría de Deloitte Touche Thomatzu, la actividad de monitoreo es la que realizan los niveles altos dentro de una organización y que pueden considerarse procedimientos de control (si está presente) y el procedimiento de control relativo para cada error para el cual hemos identificado un riesgo.

PRUEBA DE CONTROLES CUANDO NO SE HA IDENTIFICADO UN RIESGO ESPECÍFICO

Para errores posibles donde no hemos identificado riesgos, debemos planear probar actividades de monitoreo o procedimientos de control relacionados.

Con la finalidad de obtener un nivel moderado de seguridad de control de que un control considera un error relevante, debemos planear probar cada control sobre lo cual intentamos confiar. Podemos obtener un nivel moderado de seguridad de control de las pruebas de control realizadas en el año corriente bajo un plan de rotación. **Dentro del enfoque de Auditoría de Deloitte Touche Thomatzu, el plan de rotación se adopta en aquellas organizaciones en las que con anterioridad se han hecho una revisión de los diferentes controles en cada ciclo de transacciones y por eficiencia en el trabajo se prueban un número predeterminado de ciclos de transacciones año con año.**

Con la finalidad de obtener un nivel básico de seguridad de control de que los sistemas contables que procesan transacciones importantes son confiables, debemos planear probar controles que contribuyen a la confiabilidad de los sistemas contables bajo un plan de rotación.

El plan de rotación debe incorporar suficiente trabajo cada año, junto con el trabajo realizado en el pasado, para proveer una seguridad razonable relativa a la confiabilidad de los sistemas contables.

PROPÓSITOS

Antes que planeemos las pruebas de controles necesitamos establecer que es más efectivo y eficiente adoptar una estrategia de confiabilidad en los con-

troles a realizar solamente pruebas sustantivas. Esta decisión se basa en el conocimiento adquirido durante la fase de planeación preliminar, cuando obtenemos un entendimiento del negocio del cliente, incluyendo la forma en que son controlados por la gerencia. También evaluamos el ambiente de control y establecemos que los sistemas de información y comunicación parecen adecuados para producir información contable confiable.

Los controles efectivos previenen o detectan irregularidades y errores importantes en los saldos de cuenta.

CONTROL INTERNO Y PROCESOS DE CONTROL POR LA GERENCIA

Los procesos del negocio de la entidad son controlados a través del proceso gerencial de planeación, ejecución y monitoreo. El control interno es una parte integral de este proceso.

Muchos objetivos de control gerencial son similares a nuestros objetivos de auditoría, especialmente cuando ellos se refieren a la confiabilidad de los estados financieros. Por lo tanto, el control interno efectivo provee los medios para el diseño de un enfoque de auditoría efectivo y eficiente.

Procedimientos de control

Los procedimientos de control ayudan a asegurar que las directrices de la gerencia sean cumplidas y que son tomadas las acciones necesarias para considerar los riesgos de no cumplir con los objetivos de la entidad. Los procedimientos de control ocurren a través de toda la organización, a todos los niveles y en todas las funciones.

Los procedimientos de control incluyen un rango de actividades tan diversa como la aprobación, autorización, verificación, conciliación, revisión del cumplimiento de operaciones (incluyendo revisiones transaccionales y de alto nivel), seguridad de activos y segregación de tareas.

Al planear las pruebas y confiar en las actividades de monitoreo que son dependientes de otros controles, necesitamos asegurarnos que esos controles están también funcionando confiablemente. Los controles adicionales son probablemente controles programados de sistema de aplicación.

RESPONSABILIDAD

La extensión por la cual un gerente es considerado responsable por la efectividad y los procedimientos de control determinará probablemente la extensión en la cual monitorea el cumplimiento de tales controles. La gerencia necesita asignar responsabilidades y delegar autoridad con suficiente cuidado.

Procedimientos de control

Los procedimientos de control son actividades específicas o rutinas que previenen o detectan errores o irregularidades en activos. Los procedimientos de control pueden considerar directamente un error a través de la prevención o detección de errores o indirectamente, si ellos son necesarios para la efectividad de otros procedimientos de control que consideran un error directamente.

Los procedimientos de control pueden ser realizados a diferentes niveles en una organización, con diferentes niveles de detalle y precisión.

TIPOS BÁSICOS DE CONTROLES

Existen numerosos procedimientos de control y actividades de monitoreo realizadas por individuos en diferentes organizaciones para cumplir objetivos de control en varias áreas de interés de auditoría.

Conciliaciones y comparaciones

Las conciliaciones y comparaciones de activos con los registros respectivos incluye chequeo independientes sobre la salida de un sistema, ya sea mediante el mantenimiento de registros separados de control con los que se concilia la información procesada o por comparación directa de la salida con los activos relacionados.

Revisiones

Las revisiones son usualmente uno de los dos tipos -revisiones analíticas o revisiones de transacciones. Cada tipo puede ser encontrado en los sistemas manuales o de la computadora pero son siempre realizados, por lo menos en alguna medida, manualmente.

REVISIONES ANALÍTICAS

El propósito de revisiones analíticas es evaluar información sumaria, resultante usualmente de una serie de transacciones o procesos, para compararla con los resultados esperados.

Las revisiones analíticas son frecuentemente realizadas por la gerencia para determinar si el negocio se está realizando de la forma planeada.

Por ejemplo, un procedimiento de revisión analítica común es la comparación del presupuesto con el resultado real, con la investigación de las variaciones.

REVISIONES DE TRANSACCIONES

El propósito de las revisiones de transacciones es controlar la validez y la exactitud de la salida comparándolo en detalle con los resultados esperados. Tales revisiones incluyen la revisión de cambios en los archivos maestros y la utilización de totales de grupo, elementos y corridas.

CONTROLES SOBRE ACCESO NO AUTORIZADO

Algunos controles están diseñados para impedir el acceso a activos por individuos no autorizados por la gerencia para hacerlo. Estos controles son frecuentemente físicos por naturaleza.

Por ejemplo, una industria manufacturera puede guardar sus inventarios en un área de almacenaje cerrada, un banco puede almacenar su dinero efectivo en una caja de seguridad, un minorista puede usar sistemas de alarmas para disuadir a los rateros.

Si los controles relativos a accesos no autorizados a activos no son efectivos, los activos pueden ser perdidos o mal apropiados. Sin embargo, si procedimientos de control detectivos, tales como recuento físico de inventarios son realizados, los faltantes pueden ser descubiertos en tiempo oportuno.

CONTROLES SOBRE ACCESO AUTORIZADO

Los controles sobre acceso no necesariamente impiden la mala apropiación por los individuos que tienen acceso autorizado a los activos. Si las tareas no son adecuadamente segregadas, los individuos pueden tener acceso

autorizado a los activos y los registros contables relacionados. Ellos pueden por lo tanto estar en posición de ocultar faltantes de activos en los registros contables. En algunos casos, el acceso a los activos puede ser autorizado solamente cuando dos o más individuos actúan de manera conjunta. Esto es llamado "control dual".

CONTROLES GENERALES DE LA COMPUTADORA

Los controles generales de la computadora proveen los controles fundamentales que aseguran que los sistemas de aplicación computarizados procesan transacciones en forma confiable. Se pueden aplicar a uno o más sistemas de aplicación y a uno o más ambientes de procesamiento.

Controles del propietario-gerente

Los controles del propietario-gerente son realizados por el propietario de un negocio que también maneja el negocio. Generalmente estos controles son efectivos solamente en pequeños negocios en los cuales el propietario-gerente tiene suficiente conocimiento de los detalles de las operaciones para estar en conocimiento de los errores.

El propietario-gerente debe también tener un interés directo en el control de las transacciones relevantes o las salidas.

Por ejemplo, un propietario-gerente tiene un interés en controlar las transacciones que incluyan caja, inventario, compras, cuentas a cobrar y sueldos, así como la información que usa para el manejo del negocio.

ACTIVIDADES

Para identificar los controles que son efectivos y relevantes y que pueden ser probados eficientemente, realizamos las siguientes actividades:

- a. Identificar los controles utilizando el enfoque "arriba hacia abajo"
- b. Ampliar nuestra comprensión de alto nivel de los sistemas y controles
- c. Determinar si los controles son efectivos
- d. Realizar los controles con errores potenciales
- e. Planear pruebas de controles

IDENTIFICAR LOS CONTROLES UTILIZANDO EL ENFOQUE "ARRIBA HACIA ABAJO"

Utilizamos el enfoque ("arriba hacia abajo") para identificar y probar controles relevantes y efectivos de manera eficiente. Los controles que queremos identificar y probar son parte de la estructura de control establecida y utilizada por la gerencia.

Generalmente, esta estructura tendrá un número de niveles:

- a. A niveles de alta gerencia, los controles más probables son los de actividades de monitoreo y es posible que incluya una agregación mayor de información y una menor consideración de detalles.
- b. A niveles mas bajos, es probable que los controles estén enfocados en distintos grupos de información y a mucho mayor nivel de detalle.
- c. Al nivel mas bajo, podemos encontrar los procedimientos de control de detalle relacionados con transacciones específicas.

La diferencia fundamental entre los enfoques “abajo hacia arriba” y “arriba hacia abajo” es que en el enfoque “abajo hacia arriba” identificamos por procedimientos de control orientados a detalles, mientras que en el enfoque “arriba hacia abajo” identificamos controles que la gerencia ha establecido y que creemos que son efectivos. Al mismo tiempo, determinamos si estos controles están diseñados para considerar errores potenciales relevantes.

Aplicando el enfoque “arriba hacia abajo”, buscamos identificar el nivel más alto de control que creemos que será efectivo en la prevención y detección de errores importantes. Continuamos identificando controles hasta que hayamos considerado todos los saldos de cuenta y errores sujetos a nuestra estrategia de confianza en los controles.

Si decidimos que estos controles no son suficientes para propósitos de la auditoría, procedemos entonces a hacer preguntas al próximo nivel de la gerencia en relación a los controles en los cuales ellos confían, y determinamos si esos controles cumplen con nuestros requisitos de auditoría.

El enfoque “arriba hacia abajo” a los controles facilita también la aplicación de varias normas de servicio al cliente. Nuestras actividades de planeación incluyen reuniones con la alta gerencia para ampliar nuestro entendimiento del negocio del cliente, el proceso contable, y el ambiente de control. Típicamente preguntamos a la gerencia como obtiene seguridad que las funciones se cumplen y son controladas.

Como parte de nuestra estrategia de comunicación con el cliente, necesitamos considerar cualquier diferencia que exista entre las expectativas del cliente en relación al alcance de nuestras pruebas de controles y nuestras propias expectativas en relación a dichas pruebas.

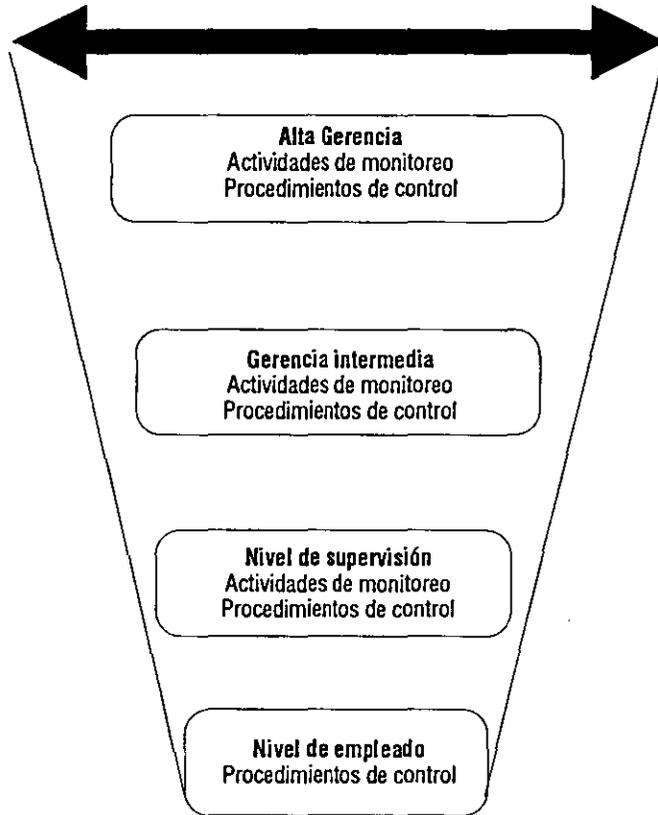


Figura 4-1. El enfoque "arriba hacia abajo" en la identificación de controles.

DETERMINAR SI LOS CONTROLES SON EFECTIVOS

Un control es considerado efectivo cuando provee seguridad razonable que uno o más de los siguientes objetivos son alcanzados:

- a. El control contribuye a la obtención efectiva y eficiente de los objetivos del negocio de la entidad.
- b. El control contribuye a la confiabilidad de la información financiera contenida en un saldo de cuenta que forma una parte integral de los estados financieros.
- c. El control contribuye al cumplimiento con leyes y regulaciones

Cuando planeamos pruebas de controles para un trabajo de auditoría, estamos principalmente interesados en controles que contribuyen a la confiabilidad de la información financiera.

Limitaciones inherentes del control interno

Todos los sistemas de control interno, aún cuando estén bien diseñados y operados, tienen limitaciones inherentes, incluyendo el hecho que pueden ocurrir fallas debido a errores humanos. Los controles pueden también ser intencionalmente evitados por la colusión de dos o más personas o cuando la gerencia está en condiciones de pasar por alto los sistemas de control interno.

PLANEAR LAS PRUEBAS DE CONTROLES

Si planeamos confiar en los controles que mitigan riesgos específicos, los probamos cada año. Si planeamos una estrategia de confiabilidad en los controles para errores posibles para los cuales no hemos identificado riesgos

específicos, podemos probar los controles que consideran errores posibles relevantes o probar los controles que contribuyen a la confiabilidad de los sistemas contables. Los controles que consideran errores posibles relevantes deben ser probados en el año corriente; los controles que contribuyen a la confiabilidad de los sistemas contables son probados bajo un plan de rotación. La evidencia de tal confiabilidad se puede obtener a través de las pruebas de controles en sistemas de aplicación seleccionados y áreas de controles generales de la computadora en un año dado.

Determinar la oportunidad de las pruebas de control

Si probamos controles en una fecha intermedia o a fin del año, debemos determinar que los controles seleccionados han operado efectivamente a través del período por el cual pensamos confiar. Generalmente, la oportunidad preferida para realizar pruebas de controles es a una fecha intermedia. La programación de esta manera nos permitirá considerar si necesitamos cambiar nuestros procedimientos sustantivos como resultado de tales pruebas.

La realización de pruebas de controles a una fecha intermedia también nos permite realizar pruebas que requieren preguntas y observación durante el período en el cual nos interesa confiar. Tales pruebas serían menos efectivas en relación a los objetivos de auditoría si ellas fueran realizadas durante nuestro trabajo de campo final que ocurre con posterioridad al cierre del año. Si probamos controles a una fecha intermedia, también realizamos procedimientos en otras oportunidades durante el año, la naturaleza y extensión de los cuales dependerán del propósito de las pruebas.

DOCUMENTACIÓN

Al planear las pruebas de control, normalmente documentamos:

- a. Nuestra decisión relativa a la adopción a una estrategia de confianza en los controles si no hay riesgos.
- b. Nuestra comprensión ampliada de los controles generales de la computadora y de los sistemas de aplicación, utilizando diagramas de flujo o descripciones narrativas
- c. Nuestro plan de rotación para controles de los sistemas de aplicación, indicando el año en el cual planeamos probar cada sistema de aplicación y el último año en que dicho sistema fue probado.

REALIZAR PRUEBAS DE CONTROLES

Antes de confiar en los controles que hemos identificado, debemos realizar pruebas para confirmar que los controles han estado operando efectiva y consistentemente durante todo el período en el que intentamos confiar.

Si concluimos que los controles no son efectivos, no debemos confiar en ellos. Debemos revisar nuestro plan de auditoría y realizar un nivel mayor de pruebas sustantivas.

Si los resultados de nuestras pruebas de controles indican la existencia de fraude o equivocación, debemos considerar el efecto potencial sobre los estados financieros. Si creemos que el fraude o equivocación indicada podría tener un efecto importante sobre los estados financieros, debemos realizar procedimientos adicionales o apropiadamente modificados.

TÉCNICAS USADAS EN LA REALIZACIÓN DE PRUEBAS DE CONTROLES

Las pruebas de controles están usualmente basadas en preguntas corroborativas, que es frecuentemente la técnica más eficiente. Estas preguntas están corroboradas por observación, examen de evidencia documental o repetición del proceso, la que sea más efectiva y eficiente realizar.

Necesitamos preparar documentación suficiente de las preguntas corroborativas para sustentar nuestra conclusión (por ejemplo, que el control está diseñado y realizado apropiadamente y es efectivo para nuestros propósitos). Esto puede incluir lo siguiente:

- a. Personas a quiénes entrevistamos y un resumen de lo que nos fue dicho.
- b. Descripciones y resultados de pruebas realizadas para corroborar esta información, incluyendo detalle de documentos que revisamos, procedimientos que observamos, y otras entrevistas que hemos conducido para confirmar nuestras observaciones iniciales.
- c. Nuestra conclusión relativa a la efectividad y operación continua de los controles a través del período que intentamos confiar.

Observación

La observación de la realización de procedimientos de control o de actividades de monitoreo provee frecuentemente evidencia sustancial sobre su efectividad.

Por ejemplo, podemos obtener seguridad acerca de la efectividad de los procedimientos de control del recuento físico de inventarios a través de observar que los empleados que realizan y registran el recuento siguen las instrucciones escritas por la gerencia.

La observación de la aplicación de un control no provee, en sí mismo, evidencia suficiente de la efectividad del control a través del período que intentamos confiar. Además, nuestras observaciones pueden no ser representativas de la realización usual de un control porque la gerencia y el personal pueden realizar sus tareas en forma más diligente si los estamos observando. Consecuentemente, normalmente realizamos pruebas suplementarias para concluir acerca de la efectividad continua de un control relevante a través del periodo que nos interesa confiar.

Examen de documentos

Si la realización de procedimientos de control o actividades de monitoreo está documentada, podemos obtener evidencia de su realización a través del examen de dicha documentación. La evidencia documental puede existir en programas de computadora así como en forma escrita.

El nivel de seguridad que obtenemos de tal evidencia dependerá de la naturaleza del control.

Por ejemplo, si la realización de un control está documentada por las iniciales de quien lo realiza, el examen de las iniciales provee poca evidencia de la efectividad del control. Por otra parte, la documentación de conciliaciones, incluyendo el seguimiento y resolución de partidas inusuales, puede contener información que provee evidencia de la efectividad del procedimiento de control.

Frecuentemente, el examen de documentos por atributos específicos no es la manera más efectiva y eficiente de obtener seguridad de auditoría en la realización de nuestras pruebas de controles. Necesitamos por lo tanto considerar primero la realización de preguntas corroborativas.

Repetir el proceso

Aunque la repetición de procedimientos de controles y actividades de monitoreo algunas veces provee evidencia de su efectividad, tal evidencia es raramente persuasiva por si misma debido a que la mera ausencia de errores en las partidas probadas no provee evidencia concluyente que el control fue realizado efectivamente a través del período en que nos interesa confiar. Esto es particularmente cierto de los procedimientos de control manual o de las actividades de monitoreo.

En algunos casos, el diseño de una repetición del proceso prueba de procedimientos de control se parece a la realización de una prueba sustantiva de detalle. en estas instancias, podemos considerar las pruebas de doble propósito. Se aplicarían entonces las consideraciones para la selección de muestras discutidas anteriormente.

DISEÑO DE PRUEBAS DE CONTROL

El diseño de nuestras pruebas de control depende de:

- a. La naturaleza y diseño de los procedimientos de control o de las actividades de monitoreo.
- b. Facilidad de obtener evidencia.
- c. La eficiencia relativa de pruebas diferentes.

Por ejemplo, en términos de nuestro enfoque "arriba hacia abajo", planeamos pruebas de controles (principalmente actividades de monitoreo) que consideren varios errores posibles simultáneamente, como opuesto a las pruebas que consideran solamente un error posible.

- a. El ambiente de control.
- b. Nuestra evaluación de la capacidad de los individuos que realizan procedimientos relevantes de control o actividades de monitoreo.
- c. Nuestra evaluación inicial de la confiabilidad de los sistemas contables.
- d. El período sobre el cual intentamos confiar.

REALIZAR PRUEBAS DE CONTROLES

Generalmente comenzamos nuestras pruebas de controles entrevistando personal apropiado que realiza o monitorea procedimientos de control. Nuestras entrevistas combinarán frecuentemente la obtención de información con la finalidad de ampliar nuestra comprensión del proceso, sistemas, y controles contables con pruebas de controles a través de preguntas corroborativas.

Por ejemplo, durante nuestras entrevistas, podemos examinar ciertos documentos e informes utilizados por las personas en la realización de procedimientos de control de monitoreo, y podemos también observar a ellos realizar sus tareas.

Pruebas de las actividades de monitoreo

Arreglamos usualmente una entrevista con la gerencia responsable de realizar las actividades de monitoreo. El énfasis de nuestras preguntas es satisfacer que las actividades de monitoreo fueron realizadas consistentemente y son efectivas en asegurar que los procedimientos de control operaron consistentemente y efectivamente en la prevención o la detección de errores materiales a través del período que nos interesa confiar.

Nuestras entrevistas consistirán en preguntar a la gerencia para:

- a. Demostrar las actividades relevantes de monitoreo, explicando con precisión que se ha hecho.
- b. Mostrar ejemplos de cualquier informe y otra información utilizando, explicando los contenidos, así como la utilización hecha de esa información.
- c. Describir los procedimientos realizados cuando una excepción o un error es identificado, proveyendo ejemplos de tales instancias y describiendo las acciones correctivas que fueron tomadas.
- d. Describir que ocurre cuando la gerencia está ausente.
- e. Describir los procedimientos que se realizan con respecto a transacciones inusuales.
- f. Describir y mostrar ejemplos de informes provistos a la alta gerencia
- g. Describir los cambios a los procedimientos de control o a las actividades de monitoreo durante el período, incluyendo cambios en el personal que lo realiza.

Esta entrevista inicial es sustentada usualmente por una combinación de preguntas adicionales, observación, examen y repetición del proceso. Podemos considerar preguntar a aquellos responsables de la realización de los procedimientos de control que nos ayuden a determinar la efectividad de las actividades de monitoreo.

Ya que la detección de errores generalmente provee evidencia sustancial de la efectividad de los procedimientos de control, necesitamos determinar la naturaleza, frecuencia y magnitud de tales errores.

Debemos preguntar específicamente a la gerencia que nos describa si han ocurrido equivocaciones o fraude y, en ese caso, los procedimientos que se han utilizado para detectar la equivocación o fraude.

Pruebas de los procedimientos de control

El énfasis de nuestras preguntas a las personas que realizan los procedimientos de control esta puesto en la forma en que los procedimientos se realizan y su efectividad. Los asuntos que típicamente consideramos incluyen:

- a. Registros utilizados para realizar los procedimientos de control.
- b. Si los errores son detectados y de que manera son resueltos.
- c. Si han ocurrido cambios en los procedimientos de control o en la frecuencia y oportunidad de la realización del procedimiento durante el período.
- d. Como realiza la gerencia las actividades de monitoreo del procedimiento de control.

Estas preguntas están soportadas por evidencia corroborativa adicional obtenida durante la realización de lo siguiente:

- a. Examen del registro utilizado para la realización del procedimiento de control
- b. Observación de la persona que realiza el procedimiento de control
- c. Repetición del proceso del procedimiento de control.

Si el procedimiento de control cae bajo un actividad de monitoreo en relación a la consistencia de la operación, es generalmente más eficiente probarlo corroborando con preguntas a la gerencia. Sin embargo,

cuando no podemos confiar en actividades de monitoreo para proveer suficiente evidencia de la consistencia de la operación del procedimiento de control, diseñaremos pruebas relacionadas con el procedimiento de control para obtener esta evidencia.

Evaluar las desviaciones de control

Podemos identificar desviaciones de los controles que el cliente nos ha descrito. Como el objetivo de nuestras pruebas de controles es determinar si los controles están operando según su diseño y por lo tanto nos proveen el nivel requerido de seguridad en los controles, consideramos específicamente cualquier desviación del control para determinar su causa, frecuencia con la que ocurre y su magnitud. Una vez que la causa de la desviación es comprendida, evaluamos consecuentemente la importancia y consideramos el impacto en términos de nuestro objetivo de pruebas del control.

EVALUAR LAS PRUEBAS DE CONTROLES

Pruebas de controles que mitigan riesgos específicos

Si probamos un control que mitiga un riesgo específico y concluimos que ha sido efectivo a través del período en que intentamos confiar, debemos realizar un nivel básico de pruebas sustantivas. Si probamos tal control y concluimos que no es efectivo y no estamos en condiciones de identificar otro control que mitiga el riesgo, no debemos confiar en los controles y debemos realizar pruebas sustantivas enfocadas.

Aún en las situaciones en las que identificamos otro control que mitiga el riesgo específico identificado, necesitamos primero establecer si no sería más efectivo y eficiente realizar pruebas sustantivas enfocadas.

Pruebas de controles en las que no se ha identificado riesgo específico

Probamos controles ya sea a través de la consideración de errores posibles relevantes o considerando la confiabilidad de los sistemas contables. Los controles que consideran errores posibles relevantes deben ser probados anualmente, aunque concluyamos que los controles probados han sido efectivos a través del período en el que intentamos confiar, complementamos nuestras pruebas de controles a través de la realización de un nivel apropiado de pruebas sustantivas.

Si obtenemos un nivel moderado de seguridad de control de las pruebas de controles, debemos realizar un nivel bajo de pruebas sustantivas. Si obtenemos un nivel básico de seguridad de control de las pruebas de control, debemos realizar un nivel básico de pruebas sustantivas.

Si nuestras pruebas de controles indican que uno o más de los controles no son efectivos, determinamos la extensión en la cual nuestro plan de auditoría podría necesitar ser modificado. Necesitamos evaluar el impacto de los controles que no son efectivos con la finalidad de evaluar si las fallas de control indican que un sistema de aplicación en particular, o el sistema contable en su totalidad, no son confiables.

CONTROLES QUE CONFIRMAN LA CONFIABILIDAD DE LOS SISTEMAS CONTABLES

Si concluimos que nuestras pruebas de controles destinadas a confirmar la confiabilidad de los sistemas contables, realizadas bajo un plan de rotación, que uno o más de los controles no son efectivos, evaluamos la ex-

tensión en la cual consideramos el sistema contable como no confiable y la necesidad de modificar nuestro plan de auditoría:

FRAUDE Y EQUIVOCACIÓN

Si los resultados de nuestras pruebas de controles indican la posible existencia de fraude o equivocación, debemos considerar su efecto potencial sobre los estados financieros. Si creemos que el fraude o equivocación indicado o el riesgo resultante puede tener un efecto importante sobre los estados financieros debemos realizar procedimientos modificados o adicionales.

OBSERVACIONES RELACIONADAS CON LAS NORMAS DE SERVICIO AL CLIENTE

Dado que la alta gerencia frecuentemente tiene expectativas en relación con nuestro trabajo sobre la estructura de controles internos, podemos realizar ciertos procedimientos que consideren los sistemas de información y los controles relacionados con el propósito de satisfacer nuestro objetivo de servicio al cliente más que para obtener seguridad de auditoría.

DOCUMENTACIÓN

Comúnmente documentamos lo siguiente en relación a nuestras pruebas de controles:

- a. Una descripción de los controles que hemos probado.

b. Si hemos probado controles que:

Mitigan un riesgo específico, proveyendo de esa manera un nivel máximo de seguridad de control.

c. Consideren errores posibles relevantes, proveyendo de esa manera un nivel moderado de seguridad de control.

d. Confirman la confiabilidad de los sistemas contables, proveyendo de esa manera un nivel básico de seguridad de control.

— Las pruebas que realizamos y la evidencia que obtuvimos

— Los resultados de las pruebas

— La evaluación de las desviaciones de control.

— Nuestras conclusiones en relación a la efectividad de cada control probado.

— Nuestras conclusiones generales relativas a pruebas de controles que mitigan riesgos específicos identificados.

— Nuestra conclusión general relativa a las pruebas de los controles generales de la computadora y los controles de los sistemas de aplicación donde no existen riesgos específicos identificados.

Estos puntos son documentados en la carta de recomendaciones tema que es tratado en el capítulo 5.

PLANEAR PRUEBAS SUSTANTIVAS

Al planear nuestras pruebas sustantivas, incluyendo aquellas dirigidas a las estimaciones contables, debemos considerar los tipos de procedimientos

que pueden ser aplicados efectivamente a saldos de cuentas en particular y los errores posibles relacionados. Debemos diseñar procedimientos analíticos sustantivos, pruebas de detalle, o una combinación de los dos, para proveer el nivel apropiado de seguridad sustantiva para cada saldo de cuenta y error posible.

Para cada saldo cuenta y el error posible relacionado, debemos planear la realización de pruebas sustantivas a uno de los cuatro niveles, dependiendo de que hayamos identificado un riesgo específico y del nivel de seguridad de control que planeamos obtener de las pruebas de controles. Los cuatro niveles de pruebas sustantivas son:

- a. **Pruebas sustantivas enfocadas:** Estas son pruebas sustantivas que debemos realizar si hemos identificado un riesgo relativo a un saldo de cuenta y el error posible relacionado, y no confiamos en los controles que mitíguen el riesgo. Debido a su naturaleza específica, estas pruebas serán raramente realizadas utilizando técnicas basadas estadísticamente.
- b. **Nivel intermedio de pruebas sustantivas:** Este es el nivel de pruebas sustantivas que debemos realizar si no hemos identificado un riesgo relativo a un saldo de cuenta y el error posible relacionado, y elegimos no confirmar la confiabilidad del sistema contable.
- c. **Nivel básico de pruebas sustantivas:** Este es el nivel de pruebas sustantivas que debemos realizar si confiamos en los controles que mitíguen los riesgos identificados. En la ausencia de riesgos identificados, debemos también realizar un nivel básico de pruebas sustantivas y probamos controles para confirmar la confiabilidad de

los sistemas contables, obteniendo de esa manera un nivel básico de seguridad de control.

d. Nivel bajo de pruebas sustantivas: Este es el nivel de pruebas sustantivas que debemos realizar si no hemos identificado un riesgo relativo a un saldo de cuenta y error posible relacionado, y probamos controles que consideran errores posibles relevantes en el año corriente, y hemos concluido que ellos son efectivos, obteniendo por lo tanto un nivel moderado de seguridad de control. La naturaleza, oportunidad y extensión del nivel bajo de pruebas sustantivas varía con nuestra estimación de riesgo inherente de la auditoría y efectividad de los controles relevantes y los requerimientos de las normas profesionales de auditoría aplicables.

Debemos diseñar nuestros procedimientos para obtener niveles de seguridad sustantivas que juzgamos sean equivalentes a aquellos requeridos cuando usamos técnicas basadas estadísticamente.

PROPÓSITO

Realizamos procedimientos sustantivos con el propósito de detectar errores importantes en saldos de cuentas que pueden haber ocurrido y no han sido detectados por los controles del cliente ni corregidos. Nuestros procedimientos sustantivos consisten en procedimientos analíticos sustantivos, pruebas de detalle o, en ciertas circunstancias, una combinación de los dos.

Para cada saldo de cuenta y error posible, alguna o toda nuestra seguridad de auditoría se deriva de procedimientos sustantivos:

- a. Si identificamos un riesgo específico y no confiamos en los controles para mitigar el riesgo, realizamos pruebas sustantivas enfocadas.
- b. Si identificamos un riesgo y probamos los controles que mitigan el riesgo, realizamos un nivel básico de pruebas sustantivas.
- c. Si no identificamos un riesgo y no confiamos en los controles, realizamos un nivel intermedio de pruebas sustantivas.
- d. Si no identificamos un riesgo e identificamos y probamos controles para confirmar la confiabilidad de los sistemas contables bajo un plan de rotación, realizamos un nivel básico de pruebas sustantivas.
- e. Si no identificamos un riesgo específico e identificamos y probamos los controles que consideran errores posibles relevantes, realizamos un nivel bajo de pruebas sustantivas. ■

La carta de recomendaciones¹

Capítulo

5

El objetivo de incluir este capítulo sobre las cartas de recomendación, no es la de señalar la mecánica de su preparación, sino la de destacar la importancia que puede tener para la compañía auditada y la forma mediante la cual se van mejorando los procedimientos que están fallando dentro de esta.

DEFINICIÓN Y OBJETIVOS DE LA CARTA DE RECOMENDACIÓN

La carta de recomendaciones como producto de la revisión del control interno para efectos de emitir una opinión sobre estado financieros, puede ser considerada como el escrito por medio del cual el Contador Público informa a su cliente de las deficiencias encontradas en el desarrollo de su trabajo, así como los problemas que ocasionan los mismos y las sugerencias que en su opinión pueden corregirlas.

¹ Extraído de Audit. Sistem 2, DIT Audit Approach, y Normas y Procedimientos de Auditoría.

La revista "Finanzas y Contabilidad" las define como sigue: "Podemos definir a la carta de observaciones, en relación con una auditoría para fines de dictaminación, como el escrito por medio del cual el Contador Público resume las deficiencias encontradas en el transcurso del trabajo normal de auditoría de estados financieros, en cuanto a los controles internos y procedimientos contables de la empresa sujeta a revisión, así como también las sugerencias tendientes a mejorarlas".

El Contador Público debe comunicar al cliente que las sugerencias que se incluye en la carta, no deben considerarse como el resultado de un estudio detallado de los procedimientos y sistemas en uno, sino que representa observaciones hechas durante el curso normal del examen de los estados financieros, por lo tanto los objetivos de la carta de recomendaciones son:

- a. Comunicar las observaciones encontradas en el desarrollo de su trabajo, dejando una constancia.
- b. Demostrar que se le está proporcionando un servicio completo.
- c. Salvaguarda el prestigio del Contador Público, en caso de alguna responsabilidad en el futuro.

VENTAJAS DE LA CARTA DE RECOMENDACIONES

Las ventajas que resultan de la carta de recomendaciones son de carácter bilateral, ya que benefician tanto al cliente que contrata los servicios, como al Contador Público que realiza la auditoría.

Al expedir la carta de recomendaciones, el Contador Público obtiene las siguientes ventajas: una mayor efectividad de sus procedimientos de auditora en trabajos subsecuentes, debido al más amplio conocimiento del control interno de la empresa auditada; un medio para incrementar las relaciones con los clientes, ya que demuestra el interés que tiene en la buena marcha del negocio; es uno de los mejores medios con que cuenta para incrementar su reputación como experto en controles administrativos; conservar su posición dentro de la competencia y mantiene el prestigio de la profesión; es un medio para poder prestar un servicio adicional a su cliente.

La carta de recomendaciones representa para el cliente un medio para juzgar la competencia del Contador Público que ha contratado; un instrumento que le permite conocer las realidades tangibles de su empresa y la opinión del Contador Público tendiente a mejorarlas.

ASPECTOS QUE DEBE INCLUIR LA CARTA DE RECOMENDACIONES

El Contador Público siempre deberá estar alerta en el desarrollo de su trabajo, para detectar áreas en las que puede sugerir cambio de sistemas y procedimientos, o en su caso, establecerlos y que éstos produzcan ventajas útiles a sus clientes.

No solamente deberá conocer la política, planes y procedimientos de la dirección, sino también la ejecución real de sus operaciones, es decir, deberá compulsar el grado de efectividad del control interno haciendo una evaluación del mismo, sobre los datos que ya conoce a través del estudio y con base en sus conocimientos profesionales, también deberá verificar los procedimientos contables y en general todas las funciones de la em-

presa, por lo que la carta de recomendaciones debe incluir el aspecto "de los controles internos y los procedimientos contables".

Otros de los aspectos que debe incluir la carta de recomendaciones es "la eficiencia administrativa y de las operaciones de la empresa", la cual no es una parte esencial para cumplir con las Normas y procedimientos de Auditoría, sino más bien, es una parte integrante del objetivo de "servicio". La carta de recomendaciones debe incluir sugerencias de todo tipo y de todas las áreas, las cuales deberán ser de importancia para la gerencia.

Sin dejar de reconocer como básica las actividades de la auditoría, en áreas contables y financieras, la extensión de sus servicios hacia áreas de operación y de eficiencia administrativa, es indispensable, en virtud de que en dicha área se ponen en juego los intereses más cuantiosos de la empresa y se toman las decisiones más importantes del negocio que pueden afectar su propia existencia. Los procedimientos de control contable y financiero, aunque básicos en el control de los negocios, representan meras rutinas para cumplir y dar forma a los acuerdos que fueron tomados con anterioridad en áreas de operación.

Las sugerencias contenidas en la carta, son principalmente, el resultado de la revisión de las transacciones de la empresa. Esta revisión tiene un límite y al realizar el auditor dicha revisión, está haciendo una auditoría de operaciones en una forma somera.

ACTITUD DEL CONTADOR PÚBLICO EN RELACIÓN CON LA CARTA DE RECOMENDACIONES

El Contador Público no debe conformarse con anotar en sus cartas de recomendaciones únicamente aquellas observaciones del control interno

que haya encontrado en el desarrollo de su trabajo, no debe tener una actitud fría en su revisión, sino que su labor deberá trascender los límites de la contabilidad, identificándose con los planes de la dirección contribuyendo más estrechamente con la administración en la producción de utilidades en los negocios.

Es necesario que el auditor tenga un conocimiento amplio del negocio tanto interno como externo; para lo cual deberá entre otras cosas: conocer lo que es la empresa, los objetivos que persigue, su interpretación, su política, planes, procedimientos y controles; en general, todos los aspectos que involucran la conducción de un negocio; las necesidades, la tendencia del ramo de la empresa, el lugar que ocupa dentro de dichos ramos, etc. Deberá procurarse los elementos que le permitan analizar el negocio, como un todo y de manera eficaz, compenetrándose del pensamiento y la filosofía de los negocios, así como la de sus dirigentes, teniendo presente que a los ejecutivos no les interesa saber quien contribuye directamente a la obtención de los objetivos establecidos y, por contra, está interesado básicamente en aquellos procedimientos y controles que le ayudan a operar en forma eficaz, es decir el Contador Público, al hacer su revisión audita el negocio en su totalidad y no solamente las cifras, los reportes y documentos contables; esta auditoría debe llevarse a cabo por funciones y no por cuentas.

De esta manera podrá mantener su reputación como experto en controles administrativos, ampliar su experiencia y emitir un juicio profesional más competente.

Como ya se indico anteriormente dentro de los objetivos, al realizar la auditoría, no significa de ninguna manera que el auditor tenga que hacer una revisión exhaustiva de todas y cada una de sus funciones y operaciones

del negocio, pero tampoco significa que se vaya a dejar de auditar algún libro, registro, e informe de contabilidad, sino que deberá realizarse el minio de pruebas que le permitan obtener un juicio la suficientemente fundado y además, obtener un conocimiento ponderado de todos los factores significativos del negocio que determinan y condicionan su estructura formal, el tipo de organización, forma en que se conducen y desarrollan las operaciones, etc., y que finalmente afectan su situación financiera.

Como ya se indico, la Comisión de Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos al referirse a la evaluación del control interno que el Contador Público debe efectuar, nos dice que debe comunicarse a su cliente las deficiencias encontradas y pueden sugerir medidas para su corrección.

Con base en lo anterior cuando el Contador Público sugiere medidas para corregir los sistemas de control interno de una organización, está cumpliendo con una obligación de tipo moral.

Al asumir esta actitud el Contador Público, además de las ventajas señaladas anterior, obtendrá las siguientes:

- a. Le permite obtener elementos de juicio adicionales a los que obtendría en la aplicación de las pruebas tradicionales de auditoría.
- b. Eleva el nivel de calidad y la eficiencia en general del examen, a través de:
 - a. Una mejor planeación, selección y aplicación de los procedimientos más adecuados, dentro de las circunstancias.
 - b. Una reducción considerable en el volumen de trabajo detallado y las variaciones estacionales o de temporada de la auditoría.

- c. Una mejor selección, asignación y entrenamiento del personal que colabora con el auditor.
- c. Permite proporcionar a las empresas conjuntamente con el servicio de auditoría, un servicio de alto nivel administrativo por medio del examen y discusión de sus problemas con los funcionarios clave, colaborando de esta manera a la obtención de utilidades, reducción de desperdicios, costos y gastos de operación, etc., y promoviendo la eficiencia administrativa y productividad de los negocios a través de sugerencias constructivas derivadas de la auditoría y de sus servicios especiales de consultoría en administración.

En la práctica profesional, algunos Contadores Públicos opinan que este tipo de recomendaciones debe formar parte de un trabajo adicional al de la auditoría de estados financieros; además, opinan que se eleva el tiempo para su desempeño y consecuentemente se eleva también el costo de la misma.

Estas aseveraciones son debatibles, debido a lo siguiente:

- a. En cuanto a que lleva al auditor a aumentar su trabajo de auditoría realizado comunmente, lo cierto es que la preparación de sugerencias es llevado a cabo conjuntamente a medida que se desarrolla la propia auditoría.
- b. Con respecto al costo de la auditoría, éste no sufre modificaciones de importancia, debido a la causa enunciada en el punto anterior. Posiblemente el Contador Público, sacrifique en un principio tiempo, lo cual se traduce en un aumento del costo, pero éste se verá compensado en auditorías posteriores debido a la aplicación menos exhaustiva de sus procedimientos, lo cual es de esperarse con la

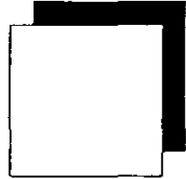
aplicación de las sugerencias emitidas por él y el conocimiento más completo del funcionamiento del control interno operante en una empresa.

- c. En lo que hace al tiempo, podemos afirmar que las circunstancias que desarrolla la labor de auditoría por medio de visitas intermedias, capacita al Contador Público para efectuar su labor con desahogo y está en posibilidades de plantear adecuadamente su carta de recomendaciones, sin desvirtuar la labor de dictaminación de los estados financieros por él examinados.

Cabe aclarar al respecto que, en la labor de auditoría desarrollada por medio de una sola visita final a una empresa, podría afectar realmente la preparación e información derivadas de una carta de recomendaciones.

El cliente de un Contador Público, tiene derecho a esperar que éste ponga todos sus conocimientos y habilidades a su servicio, por lo cual debe tener presente que al contratarse con fines de dictaminación de estados financieros, contrae la obligación de proporcionar la información que promueve el mejoramiento del funcionamiento interno de la empresa de su cliente. ■

Caso práctico valuación del control interno



INSTRUCCIONES

1/1

Hemos sido contratados para realizar la revisión de los estados financieros de La Promesa, S.A. de C.V., para lo cual hemos decidido aplicar una estrategia de confianza en controles como se ha venido aplicando en los ejercicios anteriores.

Por lo anterior es necesario saber que:

- Durante los ejercicios anteriores determinamos que debido a que la compañía presenta un sistema de control interno confiable se aplicaría un sistema de revisión de controles mediante un plan de rotación.
- El ciclo de ventas-cuentas por cobrar-ingresos será el que revisemos durante este ejercicio ya que así lo marca nuestro plan de rotación.
- Actualizaremos el memorándum de dicho sistema y realizaremos pruebas de controles sobre 25 facturas de venta.
- Además llenaremos los papeles de trabajo de la sección 1500 que es el resumen de alto nivel del sistema de ventas-cuentas por cobrar-ingresos.
- La selección de facturas se llevara a cabo utilizando un programa de selección aleatoria.
- Realizaremos un corte de formas de facturación para determinar nuestro universo a muestrear, es decir el total de documentos que deberemos tomar en cuenta para alimentar el programa de selección aleatoria.
- Elaboraremos un papel de trabajo en el que presentemos los controles que deberemos probar de las 25 facturas probadas.
- De la revisión realizada se elaborara un listado de las desviaciones encontradas que servirán para evaluar el resultado de las pruebas.
- Deberá ser llenada la sección 4110 sobre las conclusiones de la prueba de los controles y también se elaborara un memorándum de las directrices a tomar una vez evaluado el sistema.

DESCRIPTIVO DEL DEPARTAMENTO DE CUENTAS POR COBRAR

El departamento de Cuentas por Cobrar tiene como objetivo el otorgar créditos y recibir la cobranza.

Para el otorgamiento de créditos a los clientes se le solicitan los siguientes requisitos:

R.F.C.
COMPROBANTE DE DOMICILIO FISCAL
REFERENCIAS COMERCIALES
NUMERO DE CUENTAS DE CHEQUES
PRINCIPALES ACCIONISTAS Y DATOS PERSONALES
NUMERO DE ACTA CONSTITUTIVA
FECHA DE INICIO

Con estos datos se maneja un alta del cliente, para posteriormente hacer una investigación del mismo, y está investigación es realizada por una compañía externa llamada CORPORATIVO, S.A. DE C.V; una vez que se tienen los resultados de esta investigación, en la cual se muestra su liquidez, endeudamiento y garantías ofrecidas se procede a decidir si se va a otorgar el crédito, esta será determinado por:

DIONISIO MORENO
MAURICIO SIMON
JOHN RYAN
RAFAEL FAJER

GERENTE DE CTAS. POR COBRAR
DIRECTOR COMERCIAL
DIRECTOR DE FINANZAS
DIRECTOR GENERAL

En lo referente al crédito que se otorga a las plazas de provincia esta correrá a cargo del distribuidor.

El límite de los créditos es como sigue:

- 30 días clientes locales
- 8 días posteriores a fecha factura (cte. local)
- 15 días fecha factura (cte. foráneo)
- 45 días fecha embarque (cte. foráneo)
- 60,90,120 días clientes especiales (autorizados por Mauricio Simón)

Haciendo mención al crédito de 30 días por lo regular ninguno de los clientes paga en este lapso por lo cual el crédito normal vendría siendo a 45 días, aún y cuando esta situación no es tan grave como en 1996.

El pedido de ventas se genera a través del departamento de ventas en donde se elabora el pedido el cual incluye: cantidad en piezas, precio, código del producto, folio, nombre del cliente, posteriormente se pasa al departamento de Crédito y Cobranzas para ser autorizado y determinar si no tiene adeudos, etc. dichos pedidos, no se surten si existen cheques devueltos, diferencias sin aclarar, notas de cargo, etc.; posteriormente el departamento de ventas procesa y alimenta el sistema para corroborar las existencias, en seguida es enviado al almacén de productos terminados para ser surtido y después regresarlo al área de ventas para ser facturado por la encargada Martha Blanco, es retornado al almacén con el encargado Sr. Ignacio Peñaloza para revisar que lo facturado y enviado es correcto, posteriormente se lleva la factura original con copia al cliente la cual retornara firmada y sellada de recibido. Todo esto se hace vía el sistema FOCUS.

La compañía cuenta con diferentes tipos de zonas de reparto las cuales no están definidas debido a que esto depende del volumen de entregas que se tengan que hacer en una zona determinada,

Descriptivo de Cuentas por cobrar

4430.4: 2/5

es decir estas variables se dan en relación a las ventas del día anterior para determinar el volumen y número de entregas a realizar a las diferentes zonas de la ciudad.

Por lo que respecta a la entrega de pedidos foráneos se envían por medio de transporte foráneo si el cliente tiene crédito, si no tiene se le exige el cobro y después se envía la mercancía el cual se realiza los días sábados, o si el pedido es muy urgente se envía cualquier día de la semana.

El proceso de cobros de clientes es a través de la recepción de la factura por el almacén el cual deberá contener la firma de recibido del cliente para posteriormente hacer una relación que emite el almacén y esta es entregada a cuentas por cobrar para programar la cobranza de acuerdo al vencimiento de las facturas y esto es realizado por el Sr. Joel Rojas y el Sr. José Antonio Ibarra, dicha calendarización contiene los siguientes datos:

- NOMBRE DEL CLIENTE
- NOMBRE DEL COBRADOR
- NUMERO DE DOCUMENTO (NO CONTIENE FOLIO PERO SI UN NUMERO DE RELACIÓN Y FECHA)
- IMPORTE
- RUTA
- FECHA
- FIRMA

Dicha relación es revisada y autorizada por Dionicio Moreno Gerente de Cuentas por Cobrar, y posteriormente dicha relación es entregada al cobrador el cual firma, llevándose la copia y la original se queda en dicho departamento, al día siguiente llega el cobrador con todos los cobros realizados con los supervisores de cobranza Joel Rojas, Cristina Sánchez, José Antonio Ibarra, Carlos Martínez y Javier Villalobos, y estos a su vez hacen la revisión de lo que se cobro para poder realizar una relación de entrega de documentos con los siguientes datos:

- RAZÓN SOCIAL
- IMPORTE COBRADO
- NUMERO DE FACTURA

Esta relación es entregada por el Sr. Carlos Martínez al departamento de caja (Sr. Eduardo Pérez o al jefe inmediato del cajero) en original y una copia para ser firmado el original que es regresado a Cuentas por Cobrar.

Por lo que respecta a los documentos no cobrados estos se quedan en cuentas por cobrar para ser programados para su cobro posterior.

Las rutas de cobro son las siguientes:

RUTA

CENTRO
NORTE
ORIENTE
SUR

RESPONSABLE

FERNANDO HERNÁNDEZ
LUIS SÁNCHEZ, FRANCISCO MARTÍNEZ
ALFREDO SILVA
NESTOR VARGAS

El manejo de cobros que se realiza a los clientes foráneos se hacen por agentes de ventas y cada mes se realizan dos reportes sobre la cobranza realizada debido a que cada quince días dichos agentes entregan en crédito y cobranza las fichas de depósito y, en su caso, cheques que tengan para su depósito; así, por medio de la ficha de depósito se hace el registro en Crédito y Cobranzas y a su vez es considerado por Tesorería.

La cobranza recibida por el cajero es depositada al banco ese mismo día, pero al no poder realizar dichos depósitos se realizan al siguiente día, esto aplica cuando la cobranza se recibe después

Descriptivo de Cuentas por cobrar

4430.4: 3/5

de las 10:00 A.M, los cobros foráneos cuándo se realizan por cheques son registrados en una relación que elabora cuentas por cobrar posteriormente son depositados a la caja, cuando el cliente deposita solamente se confirma que el deposito se realizo y se elabora el reporte correspondiente para ser transferido a caja.

Cuando se reciben cheques devueltos de clientes locales, clientes foráneos y de distribuidores se cobra la comisión que el banco carga por la devolución del cheque. Este cobro al cliente se hace mediante una nota de cargo.

El registro de pago de clientes foráneos (cheque o depósito) es realizado por la Srita. Cristina Sánchez (Analista de crédito y cobranzas) y es revisado y capturado por el Sr. Carlos Martínez que este a su vez es el encargado de emitir estados de cuenta (Estado de saldos de antigüedad), y otro que se llama Detalle de Movimientos, que refleja los movimientos generales de las cuentas de los clientes, dichos estados de cuenta son enviados cuando el cliente lo solicita y por lo regular estos son manejados por vía telefónica (Sr. Joel Rojas o José A. Ibarra) para avisar al cliente cuando es el vencimiento de su factura.

El departamento de cuentas por cobrar y caja realizan la conciliación diaria de cobranzas recibida y de cheques devueltos contra cobranza capturada y lo referente a notas de cargo, saldos de los clientes y cobranza es cotejada contra el departamento de Contabilidad mes a mes con el Sr. Martín López.

Las notas de crédito solo pueden utilizarse por dos conceptos:

BONIFICACIONES: Diferencias en precio, volumen de compra, pronto pago, descuento no aplicado y por exportación. Los porcentajes que se manejan son del 4% por pronto pago y en el caso del cliente Guaida Hermanos se le otorga descuento por pronto pago del 10% desde hace varios años.

DEVOLUCIONES: Material no solicitado, pedido duplicado, material defectuoso, etc.

Estas notas solo pueden ser autorizadas por:

TERESA MALDONADO	GTE. DE SERVICIO AL CTE.
DIONISIO MORENO	GERENTE DE CRÉDITO Y COBRANZAS
MAURICIO SIMON	DIRECTOR DE COMERCIALIZACIÓN

Estas a su vez son elaboradas por Javier Villalobos y Cristina Sánchez analista de Cuentas por Cobrar y son registradas por el Sr. Carlos Martínez (capturista de Crédito).

Cabe mencionar que las notas de credito por exportacion son utilizadas unicamente para los clientes Martimex, S.A. e Industrias de Ropa Fina para dama, S.A. de C.V., siendo de 3% el descuento otorgado en ambos casos.

Sobre la facturación que se va emitiendo, la Srita. Martha Blanco emite un diario de ventas que es revisado por el Sr. Ignacio Peñaloza el cual coteja que las facturas capturadas en el diario de ventas sean las que entrega el departamento de sistemas.

Al vencimiento de pago del cliente, no se cobra ningún interés solo se le quita el descuento que se hace por factura.

Para considerar una cuenta morosa será después de 90 días y el seguimiento que se le da es el siguiente:

- Después de 60 días el departamento de crédito y cobranza se encarga de negociar la pronta recuperación de los saldos.
- Si no se logra, se solicita el apoyo del agente de ventas.
- Y por ultimo, se realiza la entrega y firma de recibido de papeles por parte del abogado para proceder la labor de cobro.

Descriptivo de Cuentas por cobrar

4430.4: 4/5

El abogado con el que se trabaja es el despacho Vals, Esponda y Asociados, S.C. (Lic. Carlos Morales) a partir de octubre de 1995, siendo el anterior abogado el Sr. Antonio Ávila, quien fue demandado por la empresa por aproximadamente \$80,000.- debido a fraudes que hacía con la cobranza, esto se resolvió en enero de 1997 con un auto que se vendió en \$25,000 y el resto se mandó a la cuenta de incobrables..

Cuando el abogado realiza un aviso de incobrabilidad de la cuenta esta se da como CUENTA INCOBRABLE para estas cuentas existe una reserva que es creada de un 0.25% anualmente sobre las ventas netas, esto en el mes de diciembre. Hace 6 meses (Marzo'97) se hizo un ajuste tomando en cuenta el 100% de la cartera con 6 meses más el 50% de la cartera a 3 meses. Cuando el abogado definitivamente determina la imposibilidad de cobro de alguna cuenta emite una carta explicando el motivo de dicha situación; esta carta es el respaldo de Crédito y Cobranza para la cancelación de la cuenta.

En cuanto a las ventas al extranjero se realizan por la asistente Beatriz Esquivel y Patricia Ramírez y estas son llevadas por medio de contratos de venta, en el cual se establecen las condiciones de la venta, el pago de estas ventas es depositado al cobrar dicha transacción mediante una transferencia bancaria de fondos.

En lo referente al manejo de valores por el personal indicado se menciona que todo el personal esta afianzado con Crédito Afianzador, S.A. compañía mexicana de garantías.

Se menciona que el número de clientes se incremento en un 15% y que el saldo de la cuenta de clientes aumento en un 25%.

Se tienen distribuidores foráneos en las siguientes ciudades:

- MÉRIDA
- TORREÓN
- AGUASCALIENTES

Se han implantado controles internos de manejo hacia lo siguiente:

- PRESUPUESTO GLOBAL: Es elaborado en base al año anterior, y es modificado trimestralmente con base en el comportamiento real del mercado y de la capacidad de producción. Es elaborado por el Sr. Mauricio Simon. Debido a que no han habido variaciones significativas entre el presupuesto y lo real, el encargado del departamentode crédito y cobranza no ha tenido ninguna clase de retroalimentación sobre el desempeño de su departamento. Por el momento solo se han elaborado los presupuestos anual y los primeros dos trimestres del año.
- PRESUPUESTO GLOBAL DE COBRANZA: Se estima en forma global la cobranza que se planea obtener, y se va comparando contra la real, teniendo como objetivo checar el nivel de cobranza. Este presupuesto es elaborado por el Sr. Dionicio Moreno.

Sin embargo la Cía. no tiene realiza ninguna aclaración por las diferencias existentes.

Actualmente existen las siguientes sucursales en el interior de la República.

- GUADALAJARA DIRIGIDA POR FILIBERTO OSORIO
- TEZIUTLAN DIRIGIDA POR FELIPE DE LA ROSA
- TEHUACAN DIRIGIDA POR MIGUEL GARCÍA
- IRAPUATO DIRIGIDA POR GABRIELA LEÓN
- TIJUANA DIRIGIDA POR ROBERTO ALTAMIRANO
- MONTERREY DIRIGIDA POR CRISTINA MEJÍA
- LEÓN DIRIGIDA POR ELISA CASTRO
- PUEBLA A la fecha de nuestra entrevista todavía no tenían definido quien estaría a cargo, ya que el cambio a sucursal se dió en sept. de 1997.

Descriptivo de Cuentas por cobrar

4430 4: 5/5

A su vez se esta implementando un nuevo sistema denominado FOCUS en distribuidores y sucursales, y consta de una mayor independencia en el sistema de computo en cuanto a que estos mismos pueden emitir información dependiendo a sus necesidades propias, así como opciones que antes no tenían en su sistema, como son la de facturar en dolares y pesos, o dar de alta y registrar el pago de cheques devueltos. Sin embargo, esto no quiere decir que Hilos Timón deje de tener un control de información de cada uno de ellos. Las sucursales que están trabajando con este sistema son: Guadalajara, Puebla y Torreón

Se están planeando realizar arquezos sorpresivos a las sucursales cada dos meses por el Sr. Dionicio Moreno, esto se implantará hasta 1998. Durante este año solo se ha visitado la sucursal de Puebla, y el resultado fué satisfactorio ya que no encontraron problemas de cobranza ni facturación como el del año pasado.

Sus principales clientes nacionales son: Yale de México y Xocongo de México; y los internacionales son: Coats Patons (Canadá), Coats & Clark (U.S.A) y Procol (Brasil).

Se tenía planeado implantar el sistema de computo llamado FOCUS a partir de enero de 1997, para automatizar las actividades de Crédito y Cobranzas, sin embargo esto se está implantando hasta septiembre de 1997. Por el momento hay varios problemas ya que el personal de Crédito y Cobranza no tiene claro que tipo de reportes emite el nuevo programa y que información les sirve realmente.

INSTRUCCIONES GENERALES

Este documento necesita completarse por cada sistema de aplicación significativo identificado, tanto manual como computarizado que alimente al mayor general. En los períodos posteriores al llenado inicial de este documento, necesita continuarse y actualizarse en la forma apropiada. La información detallada en esta forma puede presentarse ya sea en forma narrativa o en forma de diagrama de flujo. Los riesgos identificados se anotarán en esta sección, al final de la forma.

Un "Resumen de Alto Nivel" necesita completarse siempre que el sistema de aplicación alimente al mayor general.

RESUMEN DE ALTO NIVEL DEL SISTEMA DE APLICACION

Sistema de Aplicación:	Ventas/Clientes
Ambiente de Procesamiento u Organización de Servicio	FOCUS Diseñado por el Corporativo Internacional COATS
Cuentas Afectadas:	VENTAS, INVENTARIOS, CLIENTES, IVA POR PAGAR

DESCRIPCION DEL SISTEMA

1. Describa brevemente el flujo de las transacciones más importantes que son procesadas por este sistema de aplicación. Alternativamente, anexas un diagrama de flujo que describa gráficamente el flujo de la transacción:

Ventas, salidas del almacén y cobranza

2. Describa el propósito del sistema para el negocio incluyendo su importancia relativa para las operaciones del negocio:

Controla el ciclo de ingresos y coordina la información entre los departamentos de Mercadotecnia, Servicio al Cliente, Crédito y Cobranza y el Almacén de Producto Terminado.

3. Describa la función del sistema en el comienzo de las transacciones y en el control del movimiento de activos:

Se inicia con el pedido del cliente, se checan las existencias en el almacén, se autoriza la venta al cliente, se arma el pedido, se factura y envía el material y se le da el seguimiento hasta el cobro.

4. Describa la historia de errores procesados por el sistema:

Sistema Nuevo, implantado en Septiembre de 1997.

5. Describa la áreas no procesadas sistemáticamente

PERFIL DEL SISTEMA

Volumen aproximado de transacciones:

Software

Desarrollado internamente

- Comprado - Estándar
- Comprado - Hecho según especificaciones
- Organización de Servicio

Especifique el lenguaje. UNIX

Naturaleza De Entrada De Datos

- Manual
- En línea
- Por lote

Naturaleza del Proceso de Actualización

- Manual
- Tiempo real
- Por lote

RESUMEN DEL PROCESO

Describe las funciones clave del proceso del sistema y la frecuencia de su uso (por ejemplo, diario, semanal, mensual)

FLUJO GENERAL DE TRANSACCIONES POR EL SISTEMA

Documentar el flujo general de las transacciones dando consideración a lo siguiente

1 Entradas clave, ya sea de documentos fuente o de entradas por pantalla:

Pedidos, autorizaciones de crédito, precios, existencias y cobros.

2 Salidas clave, ya sea en pantalla, en forma electrónica o impresa, y el uso de cada una de ellas:

Facturas, antigüedad de saldos, autorizaciones, existencias y precios

3 Archivos maestros y tablas importantes y como están mantenidas por el sistema:

4. Intercambio de información y otras relaciones entre los sistemas:

· Recibe datos de entrada de:

Alimenta datos a:

COMPUTRON datos para contabilidad por Interfase mensual

· Accesa a los archivos maestros mantenidos por:
(Documentar el nombre del sistema y tipo de datos)

HISTORIA DEL SISTEMA

Documentar la historia cronológica del sistema, incluyendo:

Si el sistema fue comprado o desarrollado internamente

Desarrollado y utilizado por el Corporativo a nivel internacional (Coats).

· Cuando fue la última modificación significativa

Implantado en Septiembre de 1997.

ENFOQUE GENERAL PARA CONTROLAR EL SISTEMA

Documentar los métodos empleados por la gerencia para determinar que el sistema es confiable, incluyendo:

Monitoreo de salidas

Conciliación de salidas con datos independientes

· Acceso restringido a las entradas o modificaciones al sistema (física y lógica)

RIESGOS IDENTIFICADOS

¿ Del análisis anterior, se han identificado riesgos ? No

CONCLUSION PRELIMINAR SOBRE LA CONFIABILIDAD APARENTE DEL SISTEMA DE APLICACION

Conclusión Preliminar El sistema parece confiable y puede ser apropiada la confianza en el control

OBSERVACIONES SOBRE LA CONDICION DEL NEGOCIO

Considere si existen observaciones o recomendaciones constructivas que surjan de la revisión y que puedan ser desarrolladas en beneficio del cliente. Si es así, complete una nueva Hoja de Recopilación de Observaciones (forma 2141).

COMPRESION MEJORADA DE LOS CONTROLES DE APLICACION (Confianza en los Controles Cuando No Hay Riesgo Especifico Identificado)

Sistema de Aplicación ✓ Ventas

Cuentas Afectadas ✓ Ventas, Cuentas por Cobrar, IVA

Clases de Transacciones ✓ Manual/Sistemática

Para los errores potenciales donde no se ha identificado riesgo específico, debemos planear probar ya sea las actividades de monitoreo o los procedimientos de control relacionados.

Al aplicar el enfoque de arriba hacia abajo, buscamos identificar el nivel más alto de control que creemos será efectivo para prevenir o detectar errores importantes. Continuamos identificando controles hasta que hayamos cubierto todos los saldos de cuentas y errores potenciales sujetos a nuestra estrategia de confianza en los controles.

Para propósito de completar esta forma se hace la distinción entre:

- Procedimientos de control (tanto controles de alto como de bajo nivel), y
- Actividades de monitoreo.

	Procedimientos de Control	Validez	Registro	Integridad	Corte	Valuación	Presentación
	✓ LA facturación se emiten en forma automática, y con esta se formula un diario de ventas, que es revisado por el encargado de almacen, quien se asegura de que todo lo facturado haya sido entregado, así mismo lo turna a contabilidad, donde también es revisado y tomado como base para el registro contable.	✓ <input type="checkbox"/>					
	✓ Los precios se encuentran accesados dentro del sistema, y estos no pueden ser alterados, así como los descuentos están regulados de acuerdo a cada cliente en cuanto a volumen y recurrencia.	✓ <input type="checkbox"/>					

Hoja Trabajo de los Controles de Aplicación-Ventas

4420 2/4

Procedimientos de Control	¿Sujeto a Monitoreo?	Manual / Programado / Dependiente de la Computadora	Conclusión sobre la Conveniencia del Diseño del Procedimiento de Control	Procedimiento de Control a ser Probado en el Año Actual
LA facturación se emiten en forma automática, y con esta se formula un diario de ventas, que es revisado por el encargado de almacén, quien se asegura de que todo lo facturado haya sido entregado, así mismo lo turna a contabilidad, donde también es revisado y tomado como base para el registro contable.	✓ No	✓ Manual	✓ Eficaz	✓ Si
Los precios se encuentran accesados dentro del sistema, y estos no pueden ser alterados, así como los descuentos están regulados de acuerdo a cada cliente en cuanto a volumen y recurrencia.	✓ No	✓ Programado	✓ Eficaz	✓ Si

Su conclusión sobre la conveniencia del diseño del procedimiento de control debe tomar en cuenta la confiabilidad de los controles generales de la computadora, probados en la sección 4300 (cuando es aplicable).

ACTIVIDADES DE MONITOREO (Confianza en los Controles Cuando No Hay Riesgo Especifico Identificado)

Procedimientos de Control	Actividades de Monitoreo	Validez	Registro	Integridad	Corte	Valuación	Presentación	Manual / Programado / Dependiente de la Computadora	Conclusión sobre la Conveniencia del Diseño de la Actividad de Monitoreo	Actividad de Monitoreo a ser Probada en el Año Actual

HOJA DE TRABAJO DE LAS ACTIVIDADES DE MONITOREO (Confianza en los Controles Cuando No Hay Riesgo Especifico Identificado)

Actividades de Monitoreo	Prueba de la Actividad de Monitoreo	Conclusión	Respuesta a las Excepciones de la Prueba	Realizado Por / Fecha	Ref

HOJA DE TRABAJO DE LOS PROCEDIMIENTOS DE CONTROLES (Confianza en los Controles Cuando No Hay Riesgo Especifico Identificado)

Procedimientos de Control	Prueba del Procedimiento de Control	Conclusión	Respuesta a las Excepciones de la Prueba	Realizado Por / Fecha	Ref
LA facturación se emiten en forma automática, y con esta se formula un diario de ventas, que es revisado por el encargado de almacén, quien se asegura de que todo lo facturado haya sido entregado, así mismo lo turna a contabilidad, donde también es revisado y tomado como base para el registro contable.	✓ Se verificó que las facturas seleccionadas de manera aleatoria se incluyesen en el diario de ventas, y este a su vez contabilizado.	✓ Sin excepciones. Control probado durante todo el período de auditoría.	✓ Las excepciones consideradas menores/aisladas; sin efecto sobre la confianza en los controles	✓ Herminio Rojas T.	✓ 4111.3
Los precios se encuentran accesados dentro del sistema, y estos no pueden ser alterados, así como los descuentos están regulados de acuerdo a cada cliente en cuanto a volumen y recurrencia.	✓ Se verificó que los precios fueran los establecidos en el sistema, así como que los descuentos no excedieran los límites establecidos.	✓ Sin excepciones. Control probado durante todo el período de auditoría.	✓ Las excepciones consideradas menores/aisladas; sin efecto sobre la confianza en los controles	✓ Hermi Rojas T.	✓ 4111.3

EVALUAR LAS PRUEBAS DE CONTROLES

Si nuestras pruebas de controles indican que uno o más de los mismos no son eficaces, determinamos la medida en que nuestro plan de auditoría puede necesitar enmendarse. Necesitamos evaluar el impacto de los controles que no son eficaces, con el fin de valorar si la falla en el control indica que un sistema de aplicación particular, o el sistema contable en su conjunto, no es confiable.

No obstante que nuestra incapacidad para obtener seguridad acerca de la eficacia de un control no ocasiona por sí misma un riesgo específico identificado, la existencia de uno o más sistemas contables no confiables pueden causar la identificación de clases de transacciones importantes que están sujetas a un procesamiento no confiable, así como saldos de cuentas y errores potenciales que, por consiguiente, están sujetos a un riesgo específico identificado.

CONCLUSION GENERAL

Controles que Cubren Errores Potenciales Relevantes (Seguridad Moderada):

Obtenemos un nivel moderado de seguridad de control, a partir de las pruebas de controles realizadas en el año actual.

Para un sistema seleccionado para ser probado bajo un plan de rotación en el año actual, podemos obtener un nivel moderado de seguridad de control en comparación con el nivel básico de seguridad de control para los errores potenciales cubiertos por los controles que probamos. Con el fin de obtener un nivel moderado de seguridad de control, necesitamos asegurar que los controles que estamos probando y confiando bajo un plan de rotación cubran adecuadamente los errores potenciales para los cuales buscamos un nivel de seguridad incrementado.

Conclusión:

✓ Los controles probados en el año actual, que cubren los errores potenciales relevantes, son eficaces durante todo el período de confianza seleccionado

Errores Potenciales para los cuales buscamos un Nivel Moderado de Seguridad de Control

✓ Integridad

Controles que Confirman la Confiabilidad de los Sistemas Contables (Seguridad Básica):

Nota: Sólo se necesita anotar una conclusión en esta sección, si las pruebas de controles dentro del sistema de aplicación documentado en esta forma se realizan en los términos de un plan de rotación y se pretende que proporcionen un nivel básico de seguridad de control acerca de la confiabilidad de los sistemas contables sujetos a un plan de rotación, pero que no se seleccionaron para ser probados en el año actual.

Para los controles sujetos a un plan de rotación pero que no van a probarse en el año actual, obtenemos un nivel básico de seguridad de control. Las pruebas de controles realizadas en el año actual bajo un plan de rotación, junto con el trabajo realizado en el pasado, proporcionan este nivel básico de seguridad de control acerca de la confiabilidad de los sistemas contables.

Conclusión:

✓ Los controles probados en el año actual son eficaces durante todo el período de confianza seleccionado, y confirman la confiabilidad de los sistemas contables. Por consiguiente, se proporciona un niv

OBSERVACIONES SOBRE LA CONDICION DEL NEGOCIO

Considere si existen observaciones o recomendaciones constructivas que surjan de nuestra revisión que pudieran ser desarrolladas para el cliente. Si es así, complete una nueva "Hoja de Recopilación de Observaciones" (forma 2141).

HOJA DE TRABAJO DEL PLAN DE ROTACION

El plan de rotación debe incorporar trabajo suficiente cada año, junto con el trabajo realizado en el pasado, para dar la seguridad razonable respecto a la confiabilidad de los sistemas contables.

Durante cada año que usemos un plan de rotación, debemos incluir para probar en el año actual los siguientes sistemas de aplicación que procesan clases de transacciones importantes (concentrándose principalmente en aquellos sistemas de aplicación que se consideran particularmente importantes, si hay un gran número de sistemas):

- Nuevos sistemas de aplicación
- Sistemas de aplicación cambiados significativamente
- Sistemas de aplicación que no se han probado en los últimos cinco años.

Sistema de Aplicación	Cuenta Afectada	Error Potencial	Debe ser probado este año	Ultimo Año Probado	-1	-2	-3	-4	-5	Comentarios	
✓ Ventas	✓ Ventas-Cuentas por Cobrar, IVA por pagar	✓ Integridad	✓ <input type="checkbox"/>	✓ 1993	✓ <input type="checkbox"/>	✓ ver pruebas de controles en 4111					
✓ Costos	✓ Compras-Cuentas por Pagar, Proveedores, IVA acreditable e inventarios.	✓ Validez	✓ <input type="checkbox"/>	✓ 1994	✓ <input type="checkbox"/>	✓ Se probados años consecutivos, por haber tenido cambios					
✓ Inventarios	✓ Inventarios-Costo de Vtas	✓ Validez	✓ <input type="checkbox"/>	✓ 1995	✓ <input type="checkbox"/>	✓ IDEM punto anterior					
✓ Nominas	✓ Gastos por remuneraciones, Impuestos/remuneraciones y Bancos.	✓ Validez	✓ <input type="checkbox"/>	✓ 1996	✓ <input type="checkbox"/>	✓					
✓ Tesorería	✓ Bancos, Inversiones, ISR retenido en inversiones y rendimientos	✓ Registro	✓ <input type="checkbox"/>	✓	✓ <input type="checkbox"/>	✓					

Hoja de Trabajo del Plan de Rotación

4410 : 2/2

<input checked="" type="checkbox"/>	Tesorería	<input checked="" type="checkbox"/>	Bancos, Inversiones, ISR retenido en inversiones y rendimientos	<input checked="" type="checkbox"/>	Registro	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	1995	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	
<input checked="" type="checkbox"/>	Activo Fijo	<input checked="" type="checkbox"/>	Activo fijo, Depreciaciones y Gastos por depreciación	<input checked="" type="checkbox"/>	Validez	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	1996	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	Se incluir en el plan de rotación hasta 1996, mismo año en que se probaron controles.
<input checked="" type="checkbox"/>	Contabilidad	<input checked="" type="checkbox"/>	Deudores, Pagos anticipados, Depósitos en garantía, Gastos por amortizar, Préstamos bancarios y Reservas de ISR Y PTU.	<input checked="" type="checkbox"/>	Validez	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	1996	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	IDEM punto anterior.

Corte de Facturación de Ventas y Proyección a Dic.

4111: 1/1

AUDITORIA AL 31 DE DICIEMBRE DE 1997
CORTE DE FACTURACION DEL 1o. DE ENERO AL 30 DE SEPTIEMBRE DE 1997
PARA PRUEBA DE CONTROLES SE PROYECTO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1997

SUCURSAL	PRIMER FOLIO DEL ENE/1/97	ULTIMO FOLIO AL SEP/30/97	CANTIDAD DE FACT. UTILIZADAS	PROYECCION DE FACT. AL DIC/31/97	ULTIMO FOLIO ESTIMADO AL DIC/31/97
MEXICO	125280	164547	39267	52356	177636
ENTRETELA	870	2593	1723	2297	3167
MONTERREY	33803	41000	7197	9596	43399
GUADALAJARA	22253	31023	8770	11693	33946
TORREON	20674	28128	7454	9939	30613
MERIDA	8323	10989	2666	3555	11878
PUEBLA	9525	14019	4494	5992	15517
AGUASCALIENTES	15541	21332	5791	7721	23262
LEON	1555	6072	4517	6023	7578
TEZIUTLAN	6522	10210	3688	4917	11439
TEHUACAN	5456	8689	3233	4311	9767
TIJUANA	2385	3145	760	1013	3398
IRAPUATO	14562	18754	4192	5589	20151

Selección de Facturas para probar Controles

4111.1: 1/3

Random Selection from FACTURAS

 Sample size 25
 Set format required N
 Number of sets 1
 Set number: 1

 Number of digits in each set 6
 Number of ranges 13

RANGES:

- 1. 125280 to 177636 México
- 2. 000870 to 003167 Entretelas
- 3. 033803 to 043399 Monterrey
- 4. 022253 to 033946 Guadalajara
- 5. 020674 to 030613 Torreón
- 6. 008323 to 011878 Mérida
- 7. 009525 to 015517 Puebla
- 8. 015541 to 023262 Aguascalientes
- 9. 001555 to 007578 León
- 10. 006522 to 011439 Tezihutlan
- 11. 005456 to 009767 Tehuacan
- 12. 002385 to 003398 Tijuana
- 13. 014562 to 020151 Irapuato

Population size 125,015

SUMMARY OF NUMBERS SELECTED

Range	Population size	Sample size
1	52357	25
2	2298	0
3	9597	2
4	11694	5
5	9940	4
6	3556	3
7	5993	2
8	7722	3
9	6024	4
10	4918	0
11	4312	0
12	1014	0
13	5590	2
TOTAL:	125,015	50

 =====

Selección de Facturas para probar Controles

4111.1: 2/3

Selection order

Counter	Range : Selection
1	13 : 019911
2	1 : 129836
3	5 : 020774
4	1 : 158956
5	9 : 003872
6	1 : 173482
7	1 : 144400
8	1 : 138945
9	1 : 144316
10	1 : 153376
11	4 : 031854
12	1 : 147771
13	1 : 130076
14	4 : 023354
15	1 : 135005
16	9 : 001596
17	1 : 129227
18	1 : 125696
19	3 : 042341
20	1 : 148317
21	1 : 160243
22	4 : 024964
23	1 : 166373
24	6 : 010459
25	1 : 125494

End of selection sequence

Selección de Facturas para probar Controles
Numerical order

4111 1 3/3

Counter	Number	Range	Result
1	25	1 : 125494	México
2	18	1 : 125696	México
3	17	1 : 129227	México
4	2	1 : 129836	México
5	13	1 : 130076	México
6	15	1 : 135005	México
7	8	1 : 138945	México
8	9	1 : 144316	México
9	7	1 : 144400	México
10	12	1 : 147771	México
11	20	1 : 148317	México
12	10	1 : 153376	México
13	4	1 : 158956	México
14	21	1 : 160243	México
15	23	1 : 166373	México
16	6	1 : 173482	México
17	19	3 : 042341	Monterrey
18	14	4 : 023354	Guadalajara
19	22	4 : 024964	Guadalajara
20	11	4 : 031854	Guadalajara
21	3	5 : 020774	Torreón
22	24	6 : 010459	Mérida
23	16	9 : 001596	León
24	5	9 : 003872	León
25	1	13 : 019911	Irapuato

End of numerical sequence

End of report

Prueba de Control de Sistema de Ventas

AUDITORIA AL 31 DE DICIEMBRE DE 1997
 REVISIÓN DE FACTURAS SELECCIONADAS
 PARA PRUEBA DE CONTROLES SE PROYECTO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1997

Nº. PART.	SUCURSAL	Nº FACTURA	FECHA	CLIENTE	IMPORTE M.N.	LVA	TOTAL	CONTROLADO CS	PEGADO CS	DÉBITO	Nº CLIENTE	TIPO DE PAGO	Agencia	Producto	DÍAÑO DE VENTAS	Vº POLIZA	Categoría sucesiva dese, máximo		
1	México	125494	07-ene-97	Gonzalo Espinosa Mercadería Peralta y P	592.61	88.89	681.5	x	x	00073847	17.92%	4117506-1	Contado	012	SL120 CONO DE 5000 MTS	OK	OK	19	
2	México	125696	08-ene-97	Mercadería Diana S.A. de C.V.	265	42.75	327.75	x	x	00073620	25.00%	4124207-6	Contado	017	SL CAJA DE 12 CAR. DE 200 MTS	OK	OK	25	
3	México	129227	7-Feb-97	Oruga Industrial Crayn, S.A. de C.V.	8950.81	1342.62	10293.43	x	x	00084380	17.92%	4217210-3	Contado	004	S LOCK402 CONO DE 4000 MTS	OK	OK	19	
4	México	129636	12-Feb-97	Trajes Mescinos S.A.	1438.56	215.78	1654.34	x	x	00076500	13.60%	4233008-6	Contado	004	SF 80 CARRETE DE 3000 MTS	OK	OK	14	
5	México	130078	13-Feb-97	Distribuidora Alan S.A. de C.V.	4266.16	840.22	4906.38	x	x	00076739	28.00%	4114477-7	Contado	009	SL 80 CALA DE 12 AR DE 200 MTS	OK	OK	29	
6	México	135005	31-Mar-97	Tortas Miranda Enrique	1782	267.3	2049.3	x	x	00078574	28.00%	4195329-8	Contado	077	S L 80 220247 27-0265 Y 27-0680	OK	OK	14	
7	México	138945	5-May-97	Coats Gel	320123.86		320123.7	x	x	00110756	0.00%	4213002-7	Contado	036	Spun Poly	OK	OK	0	
8	México	144316	18-Jun-97	Chevez Madrano Ana Hilda	5334.08	800.11	6134.17	x	x	00115039	13.60%	4113007-4	Contado	012	P 8 CARRETE 400 MTS S LOCK 18/2	OK	OK	29	
9	México	144400	18-Jun-97	Trajes Mescinos S.A.	2322.27	349.34	2670.61	x	x	0084984	10.00%	4233008-6	Contado	004	S LOCK 40/ CONO DE 4000 MTS	OK	OK	14	
10	México	147771	7-Ago-97	Distribuidora los vocales S.A. DE C.V.	927.36	139.1	1066.46	x	x	00086959	28.00%	4114413-1	Contado	077	TIMON SUPER C10	OK	OK	29	
11	México	148317	16-Ag-97	Maria del Carmen Panto Cohen	378.66	86.8	465.46	x	x	00086186	17.92%	4124092-0	Contado	008	S LOCK 402 CONO DE 4000 MTS	OK	OK	14	
12	México	153376	22-Ago-97	GROWRICH México S.A. DE C.V.	839.8		839.8	x	x	00153235	13.60%	4117001-3	30 DIAS	018	SL 100 CONO DE 5000 m² S	OK	OK	14	
13	México	158957	1-Sep-97	Comercializadora Cosmética S.A. de C.V.	(b)	355.05	532.08	408.31	x	444579-01	26.49%	03100000000	Contado	074	Timon Super	OK	OK	27	
14	México	160243	5-Sep-97	Tanamex, S.A. DE C.V.	7326	1089.9	8414.9	x	x	445419	10.00%	04878000000	Contado	014	TIMON 304 000 T325	OK	OK	14	
15	México	166373	10/08/97	Ventas mostrador	(c)	1626	243.9	1869.9	x	(f)	451111-01		Contado	7	WASTE IRON	OK	(f)		
16	México	173482	11/12/97	CONFECCIONES DEITX S.A.	(c)	534.6	80.19	614.79	x	(f)	459418-01	15.00%	3043000000	30 DIAS	2	TIMON 5000	OK	(f)	19
17	Monterrey	043341 (e)	11-Nov-97	ATAPOC MATAMOROS S.A. DE C.V.	(e)	4531.65	679.78	5211.63	x	(f)	1020306	13.60%	81112465	Contado	53	Carrete de 1800 metros	OK	(f)	
18	Quedeperra	023254	21-Feb-97	VENTAS DE MOSTRADOR	1530.32	229.55	1759.87	x	x	1013229	13.60%	62350018	Contado	27	P8 60 CARRETE DE 4000 MTS	OK	OK	14	
19	Quedeperra	024964	7-May-97	Beyona Sandoval Clarisa	398.58	59.49	458.07	x	x	1014815	13.60%	62380099	30 DIAS	20	SF 20 CARRETE DE 1000 MTS	OK	OK	14	
20	Quedeperra	031854	24-10-97	DE ANDA DE ALBA MARTHA ELENA	(c)	712.6	106.92	819.72	x	(f)	453826-01	28.00%	7780000000	Contado	27	SERALON 8030	OK	(f)	29
21	Torreón	020734	1-Sep-97	BORDADOS ESPECIALES S.A. DE C.V.	1742.66	261.43	2004.29	x	x	2081140	13.60%	64120107	30 DIAS	30	P8 80 CARRETE DE 4000 MTS	OK	OK	14	
22	México	010459	08-ago-97	Maquila y estampos fros S. DE R. L N I	777.6	116.64	894.24	x	x	2053069	0.00%	65241519	30 DIAS	35	SL 120 CONO POR KG LUBRICADO	OK	OK	0	
23	León	001596	07-ene-97	Agencias exporte S.A. de C.V.	1938.08	290.41	2228.49	x	x	9004614	17.05%	69110345	30 DIAS	41	SF 803 CARRETE DE 4000 MTS	OK	OK	19	
24	León	003872	28-May-97	Catracá Bessas S.A. de C.V.	1848.96	277.34	2126.3	x	x	9006824	13.60%	69130054	22 DIAS	42	SF 203 CARRETE DE 1000 MTS	OK	OK	14	
25	Vapualto	2211	2-Dic-97	Manana Lefero Ciroava	(j) (c)	637.85	95.64	733.29	x	x	466355-01	15.00%	192700000	30 DIAS	21	POLYBOR	OK	OK	19
26	Monterrey	43001	30-10-97	Rego Boredos S.A. de C.V.	(g)	543.4	73.36	616.76	x	(j)	1019979	10.00%	61313001	Contado	53	Carrete de 4000 mts. 7.1/602m4000	OK	(f)	14

ickmarks

- (a) La compañía hizo cambio de folios en las facturas utilizadas. Debido a esto, los folios 19700 en adelante se cancelaron. Las nuevas facturas empezaron su numeración con la 2000. Para efectos de revisión, se tomó la factura 2211 que corresponde a la factura que se hubiera revisado en caso de continuar con la numeración normal.
- (b) La factura 19857 sustituye a la factura 19856. Esto se debe a que la factura que debió revisarse, está mal elaborada (consecuencia del sistema). La factura errónea contiene datos e importes pero el total indica cero pesos.
- (c) Para validar los controles en estas facturas, fue necesario tomarla conciliación anual; debido a que el cambio de sistema provocó problemas en el diario de ventas. De acuerdo con los papeles de trabajo de octubre, noviembre y diciembre, hubo facturas que no se acumularon y se registraron en el mes siguiente. Por ejemplo, en Monterrey, no se procesó un total de 23,808.85 pesos en facturas.
- (d) Las facturas 42,001 a 43000 fueron canceladas debido a que en la sucursal Monterrey no se instaló el Computron. De acuerdo con los hechos, se elaboraron facturas con la numeración 42,001 a 43,000 con formato de hoja carta, para ser utilizadas con el nuevo sistema; sin embargo, el sistema no se implantó a tiempo y no se utilizaron estas facturas. Se utilizaron las facturas con formato de media carta a partir de la 4300, con el sistema AS400. Este problema corresponde al mes de noviembre. La factura que fue seleccionada 42341 fue vista físicamente en el almacén (recepción), dentro del lote correspondiente para su cancelación. Es conveniente señalar que, en el almacén se encontró una cantidad importante de formas sin cancelar. Por ejemplo, las facturas Monterrey (casi dos meses y medio).
- (e) La factura original de revisión fue la 042341, se sustituyó de acuerdo con los comentarios de la marca d.
- (f) Se válido con la conciliación Diario de Ventas-Registro contable. Anual
- (g) Sustituye a la factura 42342, ya que de la 42001 a 43000 están canceladas y la siguiente utilizada es la 43001.

HOJA DE EVALUACION DEL CONTROL INTERNO HOMBRE DEL SISTEMA VENTAS					
REF EN PT	OBJETIVO DEL CONTROL (CRS, CMR, OTROS)	DESCRIPCION DEL CONTROL EVALUADO	RESULTADO Y CONCLUSION DE LA EVALUACION	VERIFICO FECHA	OTRAS REF. EN PT APLICABLES
CRS	A) EL SISTEMA INCLUYE LOS PRECIOS DE LOS ARTICULOS QUE SERAN VENDIDOS NO SE REQUIERE CAPTURAR PRECIOS	A) UNA VEZ QUE SE DETERMINA LA ORDEN DE COMPRA SE INTRODUCE EL NOMBRE DEL CUENTE Y EL ARTICULO QUE DESEA ADQUIRIR. DADO QUE EL SISTEMA CONTIENE LOS PRECIOS, NO SE REQUIERE CAPTURARLOS SIN EMBARGO, LOS DESCUENTOS SI SE CAPTURAN Y ESTOS NO SE REVISAN SOLAMENTE CUANDO SE DETECTAN PORCENTAJES MUY ALTOS VENTAS MANEJA UN LISTADO CON LOS DESCUENTOS POR PRODUCTO POR LO QUE CONCLUIMOS QUE NUESTROS RESULTADOS SON SATISFACTORIOS		H R TEXIS	
CRS	B) CON EL DIARIO DE VENTAS, CONTABILIDAD REALIZA LA POLIZA Y REGISTROS CONTABLES	A) UNA VEZ EMITIDA LA FACTURA PARA EL CUENTE, SE ENTREGA EL MATERIAL. EL SISTEMA ACUMULA TODAS LAS FACTURAS DEL MES (HASTA EL CORTE) ESTE DIARIO DE VENTAS SE UTILIZA PARA QUE CONTABILIDAD VERIFIQUE Y COMPRUEBA ESTOS MOVIMIENTOS (DEJANDO COMO EVIDENCIA MARCAS DE COTEJADO) Y DETERMINA EL REGISTRO CONTABLE POR EL PERIODO		H R TEXIS	
CRS		B) HASTA EL MES DE SEPTIEMBRE, EXISTIA UN PAPEL DE TRABAJO QUE RESUMIA EL DIARIO DE VENTAS DE CADA MES DICHO PAPEL MOSTRABA LOS TIPOS DE INGRESOS E IVA'S DEBIDO AL CAMBIO DEL SISTEMA, ESTE PAPEL YA NO SE ELABORA Y LOS DIARIOS HAN SIDO REVISADOS POR EL SEÑOR ENRIQUE BELLO Y EL SEÑOR RYAN POR LO QUE CONCLUIMOS QUE NUESTROS RESULTADOS SON SATISFACTORIOS		H R TEXIS	

CONCLUSION SOBRE LA SECCION DE CONTROLES PARA CONTROLES MITIGANTES

Conclusiones obtenidas del trabajo realizado en las formas 4210 y 4220 (según sea aplicable).

	Detalles de los Riesgos	Cuentas del Balance afectadas	Error potencial	Conclusión	Respuesta de Auditoría, si hay Seguridad Insuficiente de las Pruebas de Controles	Ref
	Debido a las constantes disposiciones que se emiten en el ambiente legal de la empresa, en relación a operaciones de comercio exterior, existe el riesgo de que la empresa no las cumpla oportunamente	Gastos Acumulados	Validez	✓ Seguridad suficiente de las pruebas de controles	✓ NO	✓ 4111.3

CONTROLES GENERALES DE LA COMPUTADORA - SIN RIESGOS ESPECIFICOS IDENTIFICADOS

Resumen de conclusiones obtenidas del trabajo realizado en la sección 4300

	Ambiente de Procesamiento u Organización de Servicio	Aplicaciones Procesadas o Soportadas	Conclusión	Ref
				4330

SISTEMAS DE APLICACION - SIN RIESGOS ESPECIFICOS IDENTIFICADOS

Resumen de conclusiones obtenidas del trabajo realizado en la sección 4400.

	Sistemas de Aplicación	Cuentas Afectadas	Conclusión Nivel Moderado de Seguridad de Control	Errores Potenciales por los que buscamos un Nivel Moderado de Seguridad	Conclusión Nivel Básico de Seguridad de Control	Ref

Conclusión sobre las pruebas de controles internos

4110 2/2

	Ventas	Ventas, Cuentas por Cobrar, IVA	Los controles probados en el año actual, que cubren los errores potenciales relevantes, son eficaces durante todo el período de confianza seleccionado	Integridad	Los controles probados en el año actual son eficaces durante todo el período de confianza seleccionado, y confirman la confiabilidad de los sistemas contables. Por consiguiente, se proporciona un niv	4420
--	--------	---------------------------------	--	------------	---	------

CONCLUSIONES

1/1

Con base en nuestra revisión, podemos determinar que el sistema de control del cliente es confiable y por ende será reducido el alcance de las pruebas sustantivas a un nivel bajo¹, es decir que con base en métodos estadísticos un nivel de seguridad del 50% será suficiente para poder soportar nuestra opinión.

Además debemos aclarar que debido a que en la auditoría se determino usar un plan de rotación y que confiaremos en controles, el nivel bajo de pruebas sustantivas aplicara para todas las pruebas de todas las cuentas. Sin embargo para efectos fiscales en las cuentas relacionadas (IMSS, ISPT, 2% SOBRE NOMINAS, ISR, IMPAC, ETC.) el enfoque deberá ser de una revisión del 100% ya que en caso de una revisión por parte de las autoridades hacendarias no será posible argumentar las diferencias que en su caso se llegaran a presentar en los importes de los impuestos a enterar y el cliente se vera obligado a pagar dichas diferencias más recargos y actualizaciones." ⁱⁱⁱ

¹ Capitulo 4.

ⁱⁱ Es importante mencionar que para efectos prácticos y durante nuestra auditoría el apearnos a las Normas y Procedimientos de Auditoría en cierta forma nos ampara, sin embargo la revisión de los impuestos así como de su causación serán un asunto de juicio profesional y del conocimiento que como auditores recurrentes tengamos del cliente.

ⁱⁱⁱ La aplicación de los preceptos de este trabajo pueden también ser aplicados en una auditoría de primer año, sin embargo no podrá ser aplicado un plan de rotación en el primer año. Es importante mencionar que aun cuando la mayoría de la información y los métodos de revisión fueron extraídas de manuales de revisión de la firma internacional de DELOITTE & TOUCHE esto también esta documentado en las Normas y Procedimientos de Auditoría emitidas por el Instituto Mexicano de contadores Públicos A. C.

Conclusiones



En vista de que las Normas y Procedimientos de Auditoria en la serie 6000 nos marcan como un procedimiento durante nuestra revisión el hacer un estudio y evaluación del control interno por ciclos de transacciones y cuyo resultado es presentado en una carta de recomendaciones a la gerencia sobre las deficiencias de este, es entonces que debemos de considerar este trabajo como parte integral de la revisión y utilizarlo en beneficio común con la compañía.

Al considerar que el estudio y evaluación de los sistemas de control implantados por la compañía nos pueden proveer de razones suficientes para disminuir nuestro trabajo de revisión sustantiva podríamos desviar nuestra atención y la inversión de nuestro presupuesto en asesorías que podrían repercutir en un mayor acercamiento con nuestro cliente y en fomentar la fidelidad de este hacia nosotros.

Al considerar que dentro de la evaluación del control interno estamos revisando en algunos casos el control que se ejerce sobre cierto ciclo de transacciones, y si dicho estudio resulta en un control interno confiable

dentro de esta podemos asumir que todas las operaciones que afectaron contablemente dicho ciclo son correctas por lo que estamos en la posibilidad de disminuir nuestro trabajo de revisión sustantiva y por ende el costo de esta.

En algunas ocasiones he participado como revisor de papeles de trabajo de otros auditores y me he dado cuenta que algunas de las auditorías solo cuentan con un cuestionario de control interno que genera sí; en algunas ocasiones cartas de recomendaciones a la gerencia pero que carecen de la profundidad que debiera de tener un documento de tales características, ya que al cliente no le interesa saber si sus conciliaciones bancarias no están firmadas o si los comprobantes de gastos no están cancelados con un sello que, aunque son desviaciones de controles establecidos por la compañía no generan por si solas un valor agregado a nuestro trabajo como auditores. La norma que debemos cumplir en cuanto a nuestro desempeño consiste en proporcionar en cada auditoría por lo menos una idea y una recomendación, ambas de valor para nuestro cliente, que permitan mejorar la condición de su negocio. En otras palabras, lograr que un ejecutivo se exprese satisfactoriamente al ser interrogado acerca de nuestros servicios.

También he encontrado que algunas auditorías son realizadas sobre base de alcances de revisión, lo cual con ayuda del boletín 6060 sobre muestreo estadístico podría disminuir drásticamente nuestro trabajo de revisión, tema que obviamente debe de ser tratado por separado pero que también puede servir en nuestro trabajo como auditores.

Es muy importante para nuestros clientes que en la medida que avance nuestro trabajo y nuestro conocimiento de su negocio estemos en

la posibilidad de proporcionarle un mejor servicio a un menor "costo", por lo que para poder en ejercicios posteriores seguir cobrando e inclusive incrementando el precio de nuestros servicios debemos dejar de ser un renglón más del estado de resultados y hacernos parte de las inversiones realizadas por el cliente. ■

Bibliografía

- American Institute of Certified Public Accountants:** *Consideration of Internal Control in a Financial Statements Audit*, U.S.A. The Ronald Press Company, 1994.
- Brink, Victor Z.:** *Internal Auditing*, U.S.A. The Ronald Press Company, 1971.
- Cohen, Manuel F.:** *The Commission on Auditors Responsibilities "Report, Conclusions and Recommendations"*, U.S.A., American Management Association, 1992.
- Deloitte & Touche Int.:** *Audit Sistem 2*, U.S.A., DTT, 1994.
- Deloitte Ross Touche:** *Deloitte Ross Touche Practice Manual*, U.S.A., DRT, 1986.
- Heaton, Peloubet:** *Integrated Auditing*, U.S.A., The Ronald Press Company, 1984.
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos:** *El Contador Público y la Auditoría Administrativa*. México, Grafo Magna, 1991.
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos:** *Normas y Procedimientos de Auditoría*, México, Grafo Magna, 1997.
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos:** *Principios de Contabilidad Generalmente Aceptadas*, México, Grafo Magna, 1997.
- Norbelk, Edward F.:** *Operational Auditing for Management Control*, U.S.A., The Ronald Press Company, 1995.
- Obieta Brink, Salvador:** *Auditoría de Operaciones*, México, Editorial PAC, 1990.

Pardinas, Felipe: *Metodología de la Investigación en Ciencias Sociales*, México, Siglo XXI, 1996.

Rojas Nuñez, José Luis: *El Muestreo Estadístico en Auditoría*, México, Editorial PAC, 1984.