

875208



UNIVERSIDAD VILLA RICA 1

Facultad de Contaduría y Administración
Estudios incorporados a la U.N.A.M.

2ej'

**"PLANEACION DE LA AUDITORIA DE LOS
ESTADOS FINANCIEROS"**

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:

LICENCIADO EN CONTADURIA

PRESENTA:

Juan Manuel Amador Blanco

DIRECTOR DE TESIS
C.P. MBA. Ramón Ríos Espinosa

REVISOR DE TESIS
C.P. Porfirio Hdez. Sandoval



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

A DIOS mi eterno agradecimiento.

A la memoria de mi padre:

RAUL AMADOR LICONA (q.e.p.d.)

A mi madre:

SANDRA LUZ BLANCO NAVA

Que ha sido un ejemplo de esfuerzo y fortaleza,
que siempre me ha brindado su apoyo y confianza
incondicional; que DIOS la bendiga.

A mis abuelos:

Que me brindaron sus consejos, y orientaron
para lograr esta meta.

Con cariño.

A mi HERMANA y mis PRIMOS:

Que han estado conmigo en las buenas y en
las malas.

A una persona muy especial que siempre me ha
brindado su apoyo y cariño, que contribuyo de
manera decisiva para que pudiera alcanzar este objetivo.

A ti MARY que siempre has estado conmigo con todo mi amor
y cariño.

A LOS C.P. PORFIRIO HERNANDEZ SANDOVAL.

C.P. ANA LORENA DROPEZA TALAVERA.

C.P. RAMON RIOS ESPINOSA.

Que de manera desinteresada me orientaron y condujeron para el logro de este objetivo.

Al C.P. MARTHA GLORIA CANUDAS LARA.

A mis COMPANEROS y AMIGOS por los momentos que hemos compartido juntos.

A todas las persona que de alguna manera u otra contribuyeron para la realizacion de este objetivo.

A mi UNIVERSIDAD.

AL HONORABLE JURADO.

I N D I C E

PAG.

INTRODUCCION

1

CAPITULO I

GENERALIDADES

- | | | |
|-----|--|----|
| 1.1 | Antecedentes de la auditoría de los estados financieros. | 7 |
| 1.2 | Concepto de auditoría de los estados financieros. | 11 |
| 1.3 | Objetivo e importancia de la auditoría de los estados financieros. | 12 |
| 1.4 | Clases de auditoría de los estados financieros. | 16 |

CAPITULO II

NORMAS DE AUDITORIA

- | | | |
|-----|---|----|
| 2.1 | Concepto de normas de auditoría. | 24 |
| 2.2 | Clasificación de las normas de auditoría. | 26 |
| 2.3 | Estudio de las normas de auditoría. | 28 |

CAPITULO III

PAG.

PLANEACION DE LA AUDITORIA DE LOS ESTADOS FINANCIEROS.

3.1	Concepto de planeacion.	42
3.2.	Técnicas para lograr una buena planeacion.	43
3.3	elementos que intervienen para lograr una buena planeación de auditoría.	48
3.3.1	Estudio preliminar de la empresa.	48
3.3.2	Estudio y evaluación del Control Interno.	51
3.3.3	Programa de trabajo para documentar la planeación.	58
3.3.4	Personal y supervisión del mismo.	63
3.3.5	Papeles de trabajo.	67

CAPITULO IV

CASO PRACTICO

4.1	Entrevista Preliminar	75
4.2	Objetivos y Requerimientos de Nuestros Servicios	89
4.3	Conocimiento y Descripción de la Empresa	91
4.4	Estudio y Evaluación del Control Interno	93

CONCLUSIONES	111
--------------	-----

BIBLIOGRAFIA

INTRODUCCION

Una de las actividades del contador público, que lo ha hecho identificarse más con su profesión, es la auditoria de estados financieros. El contador público independiente es la persona idónea por sus conocimientos y preparación técnica, para llevar a cabo la auditoria y poder expresar una opinión profesional sobre la situación financiera de una empresa en particular.

Por la importancia que el trabajo de auditoria encierra, es indispensable que este sea planeado adecuadamente. Para esto debemos de seguir determinados lineamientos con el objeto de construir la estructura que servirá de base para la ejecución del trabajo y de esta forma poder obtener los resultados deseados y satisfactorios.

La planeación de una auditoria de estados financieros comprende una de las etapas más importantes, puesto que determina la forma en que se llevara a cabo el trabajo, y de ella dependerá el buen desarrollo de la auditoria.

De acuerdo a lo expresado anteriormente podemos darnos cuenta de que en este trabajo se trata de dar una exposición de la mecánica y el procedimiento que se deben seguir en la

realización de dicha planeación, sin llegar a referirse a hechos o situaciones específicas. Por lo que para tal efecto comencare tratando los aspectos generales de la auditoría, para posteriormente citar las normas de auditoría, los conceptos, su clasificación y el estudio de dichas normas, tocando en el antepenúltimo capítulo la forma en que se debe llevar a cabo una planeación de auditoría para estados financieros, nombrando primeramente el concepto de planeación, así como haciendo mención de las técnicas y procedimientos requeridos para lograr una buena planeación. Finalmente en el último capítulo expongo un esquema del proceso de una planeación de auditoría.

TEMA

Planeación de la auditoria de estados financieros

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

La falta de una buena planeación de auditoria de los estados financieros trae graves consecuencias, tales como:

-No permite distribuir el trabajo entre el personal asignado a la auditoria.

-Puede provocar duplicidad de funciones dentro del grupo de personas que va a realizar la auditoria .

-No permite visualizar el trabajo total y concluir sobre el tiempo probable de ejecución y consecuentemente la fecha de entrega de la opinión (dictamen).

-Tampoco permite minimizar el tiempo de revisión y por lo tanto el costo de la auditoria se incrementa. Esto perjudica tanto al auditor como a la empresa que se esta dictaminando, ya que al utilizarse mas tiempo del esperado, incrementa el costo para el Contador Público independiente y puede generar dificultad en la fecha de cumplimiento.

OBJETIVO GENERAL

Dar a conocer la importancia que tiene la realización de una buena planeación de auditoría de los estados financieros tanto para el auditor, como para la empresa que se va a auditar.

OBJETIVOS ESPECIFICOS

Mostrar las ventajas que origina una buena planeación de auditoría de los estados financieros, tales como:

-visualizar el trabajo total y concluir sobre el tiempo probable de ejecución.

-Al proporcionar un panorama total del trabajo facilita el estudio inmediato de los problemas más importantes existentes.

-Evita duplicidad de funciones, ya que señala el trabajo a desarrollar y muestra la acción concreta a desempeñar.

-permite distribuir el trabajo, coordinarlo y supervisarlo. De acuerdo a mi criterio esta es la ventaja principal de la planeación de auditoría de estados financieros, ya que nos facilita la tarea a realizar.

HIPOTESIS

Al igual que en cualquier actividad humana la planeación es el factor más importante para culminar dicha actividad de manera rápida, oportuna y eficiente.

Una adecuada planeación de la auditoría de los estados financiero trae beneficios tanto para el contador público que la realiza como para la empresa dictaminada ya que:

-Se minimizan errores.

-Se concluye con oportunidad brindando un mejor servicio.

-Facilita la supervisión minimizando costos

CAPITULO I

GENERALIDADES
DE LA
AUDITORIA

1.1 ANTECEDENTES

Existe alguna evidencia de que alguna especie de auditoría se practicó en tiempos remotos. El hecho de que los soberanos exigieran el mantenimiento de las cuentas de su residencia por dos escribanos independientes, pone de manifiesto que fueron tomadas algunas medidas para evitar desfalcos en dichas cuentas. A medida que se desarrolló el comercio, surgió la necesidad de las revisiones independientes para asegurarse de la adecuación y fiabilidad de los registros mantenidos en varias empresas comerciales. La auditoría como profesión fue reconocida por primera vez bajo la ley británica de sociedades anónimas de 1862 y el reconocimiento general tuvo lugar durante el periodo de mandato de la ley: Un sistema metódico y normalizado de contabilidad era deseable para una adecuada información y para la prevención del fraude. También reconocía una aceptación general de la necesidad de efectuar una revisión independiente de las cuentas de las pequeñas y grandes empresas. Desde 1862 hasta 1905, la profesión de la auditoría creció y floreció en Inglaterra, y se introdujo en los Estados Unidos hacia 1900. En Inglaterra se siguió haciendo hincapié en cuanto a la detección del fraude, pero la auditoría en lo Estados Unidos tomó un camino independiente lejos de la detección del fraude como objetivo primordial de la auditoría. En 1912 Robert H. Montgomery dijo:

En los que podrían llamarse los días en los que se formo la auditoría, a los estudiantes se les enseñaba que los objetivos primordiales de esta eran:

1.- La detección del fraude.

2.- La detección y prevención de errores; sin embargo, en los años siguientes hubo un cambio decisivo en la demanda y el servicio, y los propósitos actuales son:

a. El cerciorarse de la condición financiera actual y de las ganancias de una empresa.

b. La detección y prevención del fraude siendo este un objetivo menor.

Este cambio en el objetivo de la auditoria continuo desarrollándose, no sin oposición, hasta aproximadamente 1940. En este tiempo existia un cierto grado de acuerdo en que el auditor podria y deberia no ocuparse primordialmente de la detección del fraude. El objetivo primordial de una auditoria independiente debe ser la revisión de la posición financiera y de los resultados de operación como se indica en los estados financieros del cliente de manera que pueda ofrecerse una opinión sobre la adecuación de estas presentaciones a las partes interesadas.

Paralelamente al crecimiento de la auditoria independiente en los Estados Unidos, se desarrollaba la auditoria interna y del gobierno, lo que entro a formar parte del campo de la auditoria. A medida que los auditores

independientes se dieron cuenta de la importancia de un buen sistema de control interno y su relación con el alcance de la pruebas a efectuar en una auditoría independiente, se mostraron partidarios del crecimiento de los departamentos de auditoría dentro de las organizaciones de los clientes, que se encargarían del desarrollo y mantenimiento de unos buenos procedimientos de control interno, independiente del departamento de contabilidad general. Progresivamente, las compañías adoptaron la expansión de las actividades del departamento de auditoría interna hacia áreas que están más allá del alcance de los sistemas contables. En nuestros días, los departamentos de auditoría interna son revisores de todas las fases de las corporaciones, de las que las operaciones financieras forman parte.

La auditoría gubernamental fué oficialmente reconocida en 1921 cuando el congreso de los Estados Unidos estableció la oficina General de Contabilidad.

Esta ley es la que investiga todos los asuntos relativos a los cobros, pagos y aplicación de los fondos públicos. Legislaciones posteriores ampliaron y clarificaron su autoridad auditora, particularmente con respecto a las corporaciones del gobierno, pero la ley de 1921 sentó la base primaria para el amplio alcance de la auditoría, yendo más allá de la contabilidad, asuntos financieros y cumplimiento legal

Como se puede observar la auditoría independiente a evolucionado notablemente, ya que en otros tiempos el auditor tenia como objetivo principal la detección del fraude, y en nuestros días revisa la razonabilidad de los estados financieros de la empresa.

A continuación se darán a conocer diferentes definiciones de auditoría.

1.2 CONCEPTO DE AUDITORIA.

El creciente desarrollo que han tenido los negocios en las últimas décadas, han hecho del Contador Público una persona indispensable en el desarrollo de la misma.

Una de las actividades propias y exclusivas del Contador Público ya que este es el que posee los conocimientos básicos para desarrollarla es la auditoria, con esta actividad se ha identificado plenamente en la profesión, ya que es considerado como uno de los servicios de mayor importancia que en la actualidad presta este profesionista.

Existen diferentes definiciones sobre el concepto de auditoria, pero debe tomarse en cuenta que son diferencias en cuanto a forma y no en cuanto a fondo, a continuación se citaran algunas de ellas:

La definición que da el Contador Público Víctor M. Mendivil Escalante sobre la auditoria es la siguiente:

"La auditoria es la revisión misma de los registros y fuentes de contabilidad para determinar la razonabilidad de las cifras que muestran los estados financieros emanados de ellos."(1)

(1) Elementos de Auditoria. Ecasa. Mendivil Escalante Víctor. Junio de 1990. pag 15.

Otra definición que se presenta en el manual de auditoria de Master Centrum menciona que la auditoria "es un examen sistemático de los estados financieros, registros y transacciones relacionadas para determinar la adherencia a los principios de contabilidad generalmente aceptados, a las politicas de dirección o a los requerimientos establecidos".

De las definiciones anteriores y de acuerdo a mi criterio un concepto mas amplio es:

La auditoria es "la actividad por la cual se verifica la razonabilidad de las cifras de los estados financieros, de acuerdo con los principios generalmente aceptados y en base a las normas de auditoria generalmente aceptadas, con la finalidad de emitir un informe final llamado Dictamen"

1.3 OBJETIVO E IMPORTANCIA DE LA AUDITORIA DE LOS ESTADOS FINANCIEROS.

El propósito de cualquier auditoria es el de añadir cierto grado de validez al objeto de revision. Los estados financieros estan libres de la influencia de dirección si son revisados por un auditor independiente; las politicas de dirección se llevan a cabo con mayor eficacia si los procedimientos regulados por dichas politicas son objeto de revision; los informes financieros de las agencias de

gobierno tienen un mayor grado de validez si aquellos han sido revisados por una tercera parte.

Los estados financieros publicados, por ejemplo, son una serie de afirmaciones y manifestaciones asegurando tener una adecuada presentación de la posición financiera en fechas específicas y de los resultados de las operaciones para determinados periodos de tiempo.

Una auditoria de estas manifestaciones es un esfuerzo para determinar si los estados financieros están adecuadamente presentados en las fechas y periodos indicados. En cualquier presentación de información financiera (interna o externa) o en la ejecución de las actividades de control interno, las personas pueden ser culpables de: ignorancia, influencias personales, interés propio, negligencia, o incluso de deshonestidad. El principal objetivo de una auditoria es eliminar estas cinco causas de distorsión de los hechos.

En la actualidad, la auditoria ha alcanzado un desarrollo tal que ya no sirve unicamente para fines informativos sino que a la vez ayuda y sirve de base para el desarrollo de funciones administrativas, así como también, sirve de guía para la toma de decisiones a nivel ejecutivo y gerencial.

Las decisiones de un director e inversionista son producto de varios elementos (experiencia, tendencias del mercado, recursos disponibles, capacidad instalada, etcétera) uno de ellos, fundamentalmente, la información que muestra los estados financieros de la empresa a que atañan

sus decisiones; y resulta obvio que cuando tal información contenga errores de consideración, ellos habrán de afectar directamente los resultados finales de una decisión así tomada.

Como ya se ha mencionado con anterioridad, la auditoría de estados financieros es la principal actividad del contador público y la que más lo identifica con su profesión; este servicio que presta, no solo es importante para las personas que lo solicitan, sino también trasciende a otros grupos ajenos, de aquí la palabra "público" que implica que la labor que lleva a cabo, tiene un carácter social ya que sus servicios podrán ser utilizados por el público en general. Como consecuencia de esto, la responsabilidad de éste es tan grande que siempre debe actuar con ética profesional de gran altura y nunca incurrir en errores que por negligencia o por descuido, puedan perjudicar a las personas interesadas en su trabajo.

El contador público al aceptar un trabajo de auditoría, se compromete con el cliente a realizarlo de una manera independiente y puramente profesional. Debe dejar claramente especificado, el tipo de trabajo que va a realizar y es conveniente hacerlo por medio de un escrito, en el cual se indique todos los puntos del trabajo; esto se hace con el fin de no ocasionar un mal entendido por parte del cliente,

respecto a los procedimientos de auditoría que realizara el auditor.

Como todo profesional debe estar plenamente capacitado para realizarlo y a la vez, se compromete a aceptar la responsabilidad personal de su trabajo, consistiendo ésta, en expresar su opinión profesional sobre la razonabilidad de las cifras de los estados financieros, teniendo para el desarrollo del mismo, que ajustarse a los lineamientos que marca la profesión siendo éstos, las normas de auditoría generalmente aceptadas.

Cuando el contador público va a realizar un trabajo de auditoría, debe explicar al cliente que no va a encontrar todos los errores y anomalías que puedan existir en la empresa, ya que las revisiones normalmente se hacen a base de pruebas selectivas y sería muy costoso y laborioso el revisar todas y cada una de las operaciones de ésta.

El auditor debe basarse primordialmente, en el establecimiento adecuado del control interno existente en la empresa para tener confiabilidad en las operaciones, ya que si el control interno es eficiente, el trabajo se reducirá en gran parte.

El descubrir fraudes no es objetivo primordial del auditor, sino que este pone en práctica ciertos procedimientos de auditoría, con los cuales se pueden descubrir estos pero no

en su totalidad, lo conveniente es revisar el control interno y evaluarlo, proponiendo las medidas adecuadas para su mejoramiento en caso de ser así y con lo cual, se contribuirá a corregir la mayoría de las irregularidades del negocio.

1.4. CLASES DE AUDITORIA.

La auditoría se interesa en la revisión de la forma en la cual los acontecimientos de los negocios han sido evaluados y comunicados. También está interesada en la revisión de la adecuación y confiabilidad de los sistemas de información de gerencia y/o dirección y de los procedimientos operativos. En resumen, el campo de la auditoría comprende todas las funciones de revisión, y obviamente, más de un grupo de profesionales están interesados en auditoría y en la conducción de auditorías. La auditoría profesional puede ser clasificada, de forma general, en tres grandes ramas de acuerdo con aquellos que realizan la auditoría. Estas son:

1. Auditoría independiente o externa.
2. Auditoría interna.
3. Auditoría gubernamental.

A continuación se describe cada una de ellas en el orden antes mencionado.

1. Auditoría independiente o externa.

La auditoría independiente es realizada por contadores públicos titulados independientes. Aunque sea una empresa quien contrate el auditor independiente para realizar sus servicios, el auditor es el primer responsable ante un público que confía en su opinión acerca de los estados financieros. Pero en las revisiones sobre otras materias, el auditor independiente es responsable principalmente ante su cliente. Esta responsabilidad básica del auditor independiente ante terceras partes, le obliga a ser, en apariencia y de hecho, independiente del cliente que lo ha contratado. El objeto de su trabajo es la emisión de un dictamen.

2. Auditoría interna.

La auditoría interna se describe como una función evaluadora independiente establecida dentro de una organización con el fin de examinar y evaluar sus actividades, como un servicio a la organización. Los auditores internos son empleados de las organizaciones cuyas actividades evalúan. Sin embargo, se pueden tomar medidas para dar a estos auditores cierto grado de independencia. En muchas empresas, por ejemplo, los auditores internos dependen directamente de un subdirector de finanzas y en algunos casos del Consejo de Administración.

Los auditores internos de una empresa pueden practicar auditorías tanto financieras como operacionales; pero, en el caso de las financieras, la finalidad difieren de los que caracterizan a las que practican los contadores Independientes. Los auditores internos determinan el grado en que las diversas funciones de su organización observan las políticas y requisitos administrativos establecidos.

Muchos auditores internos desempeñan funciones de auditoría operacional para su empresa. La evaluación de un sistema contable computarizado y las recomendaciones para mejorarlo son un ejemplo. Sin embargo, a diferencia de lo que ocurre con los auditores externos, los internos pueden involucrarse en la ejecución cotidiana de sus recomendaciones.

3. La auditoría gubernamental.

Los miembros de las unidades gubernamentales locales, del estado y federales auditan diversas funciones organizativas por varias razones. Por ejemplo:

1. Las unidades gubernamentales locales y del estado auditan a las empresas con el fin de determinar si los impuestos sobre ventas han sido cobrados y remitidos de acuerdo con las leyes y reglamentos en vigor (un tipo de auditoría operacional).
2. El fisco audita las declaraciones para pago del impuesto de las empresas y de las personas, con el fin de determinar

si los impuestos sobre la renta fueron calculados de acuerdo con las leyes aplicables o con las interpretaciones de esas leyes (otro tipo de auditoria financiera).

3. La oficina General de Contabilidad (GAO), la cual depende del Congreso de los E.U.A, audita diversos programas, funciones, actividades y organizaciones de la rama ejecutiva federal de los E.U.A. Esas auditorias comprenden:

a) Exámenes de las operaciones financieras, las cuentas y los informes, para determinar si se ha cumplido con las leyes y reglamentos aplicables (un tipo de auditoria financiera).

b) Estudios de eficiencia y economia en la utilizaci3n de los recursos; por ejemplo, el equipo del gobierno (un tipo de auditoria operacional).

Como se puede ver por estas descripciones, la auditoria gubernamental incluye tanto los aspectos financieros como los operacionales. Sin embargo, como ocurre en el caso de la auditoria interna, las auditorias financieras son practicadas por los contadores p3blicos. En su mayoria aquellas se ocupan de ciertas afirmaciones de otras unidades satisfagan los criterios de observancia de las leyes, reglas y disposiciones aplicables. Por lo general, las segundas se ocupan de que las afirmaciones que aparecen en los estados financieros de las empresas, satisfagan los criterios de observancia de los principios de contabilidad generalmente aceptados.

La auditoría como se ha descrito anteriormente, es una revisión designada con el fin de añadir cierto grado de veracidad al objeto o sujeto a revisión. De acuerdo con el énfasis de la auditoría, las auditorías pueden clasificarse en los grupos siguientes:

1. Financiera.
2. Operacional.
3. De cumplimiento.
4. De rendimiento.
5. Revisiones especiales.

1. LA AUDITORIA FINANCIERA es una revisión de las manifestaciones hechas en los estados financieros publicados. Como se ha descrito anteriormente, esta particular clase de auditoría debe efectuarse de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas. Aún cuando tal clase de auditoría puede ser realizada por auditores internos y del gobierno, está implícito un grado menor de independencia en relación con la unidad a ser auditada, lo que podría mitigar la fiabilidad de su informe. Una auditoría financiera no es de ninguna manera una revisión detallada; es una prueba de auditoría sobre la contabilidad y sobre otros registros el alcance de estas pruebas lo determina el auditor basándose en su propio juicio y experiencia.

2. LA AUDITORIA OPERATIVA es una revisión de cualquier parte de los procedimientos y métodos operativos de una organización, con el propósito de evaluar su eficiencia y efectividad. A menudo, las auditorías se efectúan fuera de las áreas de los registros y de los procesos de información, por tanto los procedimientos para llevar a cabo tal tipo de auditoría no están tan bien definidos como los relativos a una auditoría financiera. El principal motor de la auditoría operativa ha sido la Oficina Federal de Contabilidad de los Estados Unidos, que ha publicado una amplia variedad de material sobre este tema.

3. LA AUDITORIA DE CUMPLIMIENTO tiene por objeto determinar si han mantenido ciertos acuerdos contractuales. Por ejemplo, muchos contratos autorizados por el Gobierno Federal contienen ciertas cláusulas que condicionan la cantidad a pagar bajo contrato por el rendimiento específico del contratado. La calidad del producto y el costo de producirlo son tan solo dos ejemplos de los muchos determinantes que regulan las cantidades a pagar en tales contratos. la auditoría de cumplimiento pretende determinar si se han respetado los términos del contrato.

4. LA AUDITORIA DE RENDIMIENTO es la que no está sujeta a un contrato. Gran parte del trabajo del auditor interno es relativo a la auditoría de rendimiento. Con el fin de lograr un control interno eficaz en una organización, mucha gente

debe efectuar actividades específicas de control. La auditoría de rendimiento se ocupa de determinar el acierto con el que realizan estas actividades de control. Por ejemplo, para comprobar el adecuado control sobre los pagos, es esencial la comparación del pedido, factura y nota de recepción. Una revisión de la realización de esta actividad es una auditoría de rendimientos apropiada.

5. LA REVISIÓN es una categoría mixta que incluye auditoría que no son consideradas como financieras, operativas, de cumplimiento o de rendimiento. La competencia del auditor para hacer una revisión particular y cuando su independencia es esencial a su revisión, serían las únicas limitaciones de importancia que atañen a la revisión. Por ejemplo, muchos auditores no serían competentes para recomendar la ubicación de una nueva fábrica. Algunos, sin embargo, mediante la aplicación de técnicas apropiadas, podrían dar una revisión válida.

La auditoría externa o independiente es en donde se ubica la revisión de los estados financieros, ya que debe ser una persona independiente la que lleve a cabo la revisión para que así tenga validez y credibilidad ante las personas interesadas, ya sean inversionistas o el propio director general.

CAPITULO II**NORMAS DE AUDITORIA**

2.1. CONCEPTO DE NORMAS DE AUDITORIA.

Siempre que se rinden servicios profesionales, surgen ciertas normas de calidad. Estas normas de calidad no siempre han estado escritas o impresas; tal vez ni siquiera llegaron a conocerse con ese nombre, pero más o menos elevadas y adecuadas, han existido, marcando la pauta por cuanto a la pericia, integridad y celo del profesional.

La contaduría pública organizada, a través del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., consciente de la responsabilidad pública que implica el ejercicio de una profesión, afronto el problema de la calidad profesional en el trabajo de auditoria y decidió establecer los requisitos mínimos de orden general, que deben observarse para el desempeño de un trabajo de auditoria de calidad profesional. A estos principios básicos del trabajo de auditoria se les llama "Normas de auditoria" y, por su naturaleza deben ser de aceptación general para toda la profesión.

La Comisión de Normas y Procedimientos de auditoria del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. en su boletín A, define a las normas de auditoria de la siguiente manera:

Las normas de auditoria 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 dicho trabajo.

Se puede decir que las normas de auditoría son aquellas reglas de conducta que debe observar el auditor, para garantizar la calidad de un trabajo de auditoría de estados financieros. El objeto de su trabajo es la emisión de un dictamen, esta clase de auditoría es la actividad más característica del contador público.

2.2 CLASIFICACION DE LAS NORMAS DE AUDITORIA.

A continuación se presenta la clasificación de las normas de auditoría, posteriormente se explicara cada una de ellas.

NORMAS DE AUDITORIA

1. NORMAS PERSONALES

- a. Entrenamiento técnico y capacidad profesionales.
- b. Cuidado y diligencias profesionales.
- c. Independencia mental.

2. NORMAS DE EJECUCION DEL TRABAJO

- a. Planeación y supervisión.
- b. Estudio y evaluación del Control Interno.
- c. Obtención de evidencia suficiente y competente.

3. NORMAS DE INFORMACION

- a. Aclaración de la Relación con los estados financieros y responsabilidad asumida respecto a ellos.
- b. Aplicación de los principios

de contabilidad generalmente
aceptados.

c. Consistencia en la aplicación
de los principios de contabilidad

d. Suficiencias de las declaraciones informativas.

e. Salvedades.

f. Negación de opinión.

2.3. ESTUDIO DE LAS NORMAS DE AUDITORIA.

1. NORMAS PERSONALES.

Las normas personales se refieren a las cualidades que el auditor debe tener para poder asumir, dentro de las exigencias que el carácter profesional de la auditoría impone, un trabajo de este tipo. Dentro de estas normas existen cualidades que el auditor debe tener preadquiridas antes de poder asumir un trabajo profesional de auditoría y cualidades que debe mantener durante el desarrollo de toda su actividad profesional.

Estas a su vez se dividen en :

Entrenamiento técnico y calidad profesional.

El entrenamiento técnico básico que se logra mediante el cumplimiento de los requisitos académicos que culminan con la obtención del título de contador público, debe complementarse con su aplicación práctica bajo la dirección de auditores experimentados durante un periodo razonable. Además algo muy importante como en cualquier profesión es la actualización y la contaduría pública no es la excepción ya que está evolucionando frecuentemente, en respuesta al cambio constante de las necesidades en el mundo de los negocios al que presta sus servicios el contador público. De tal manera que el contador público siempre debe de estar

leyendo folletos, boletines, revistas y declaraciones en materia contable para estar al día.

El auditor antes de ofrecer sus servicios como tal, debe tener una preparación y capacidad que lo coloquen en condiciones de prestar satisfactoriamente sus servicios. Si ese ofrecimiento se hace sin tener las cualidades de preparación y capacidad necesarias para el desempeño de la actividad profesional, se está cometiendo desde el principio, un engaño al público que puede solicitar los servicios del profesional. De ahí que sea necesario que el auditor deba contar con un entrenamiento técnico adecuado y una capacidad que le permitan realizar las actividades normales de la auditoría de manera satisfactoria para sus clientes y las personas que van a depender del resultado de su trabajo.

Cuidado y diligencias profesionales.

esta segunda división de las normas requiere que el auditor, desempeñe su trabajo, con meticulosidad, cuidado y esmero, poniendo siempre toda su capacidad y habilidad profesional, con buena fe e integridad.

Para que el profesional cumpla de manera implícita con su clientela y con la sociedad, no basta que tenga la capacidad para el desarrollo de las actividades de su profesión también debe contar con un gran sentido de responsabilidad y disciplina para mejores resultados de su trabajo.

Las normas personales requieren que la revisión y preparación del informe, se realicen con el cuidado y diligencia propia de un profesional, así mismo también debe tener cuidado en el personal que va a asignar a la revisión y la extensión de los procedimientos a utilizar.

Independencia.

La tercera división de las normas personales requiere que en todos los asuntos relacionados con su cometido, el auditor mantenga independencia mental.

El contador público no podrá actuar como auditor en aquellos casos en los que existan circunstancias que puedan esperarse que influyan sobre su juicio objetivo y que, por consiguiente reduzcan su independencia mental, o en aquellos casos en los que las circunstancias puedan establecer en la mente pública una duda razonable sobre su independencia y objetividad.

La independencia es una norma de auditoría esencial por que la opinión del contador público se proporciona con el propósito de dar crédito a los estados financieros, que son primordialmente afirmaciones de los administradores del negocio. Si el contador público no fuera independiente de los administradores su opinión no agregaría nada.

La independencia es pues, el pilar en que descansa la profesión de contador público, y de su preservación depende la fuerza e importancia de ésta, resultando primordialmente un asunto de ética profesional.

El código de ética profesional de los contadores públicos mexicanos en relación con la independencia, menciona en su artículo 2.21 lo siguiente:

"se considera que no hay independencia ni imparcialidad para expresar una opinión que sirva de base a terceros para tomar decisiones, cuando el contador público:

- a) Sea cónyuge, pariente consanguíneo o civil en línea recta sin limitación de grado, colateral dentro del cuarto y afín dentro del segundo, del propietario o socio principal de la empresa o de algún director, administrador o empleado del cliente, que tenga intervención importante en la administración del propio cliente.
- b) Sea, haya sido en el ejercicio social que dictamina o en relación al cual se le pide su opinión, o tenga tratos verbales o escritos encaminados a ser director, miembro del consejo de administración, administrador o empleado del cliente o una empresa afiliada, subsidiaria o que esté vinculada económica o administrativamente, cualquiera que sea la forma como se le designe y se le retribuyan sus servicios. En el caso del comisario, se considera que subsiste la independencia e imparcialidad.
- c) Tenga, haya tenido en el ejercicio social que dictamine o en relación al cual se le pide su

opinión, pretenda tener alguna injerencia o vinculación económica en la empresa, en un grado tal que pueda afectarse su libertad de criterio.

- d) Reciba en cualquier circunstancia o motivo, participación directa sobre los resultados del asunto que se le encomendó de la empresa que contrató sus servicios profesionales, y exprese su opinión sobre estados financieros en circunstancias en las cuales su emolumento dependa del éxito de cualquier transacción.
- e) Sea agente de bolsa de valores en el ejercicio.
- f) Desempeñe un puesto público en una oficina que tenga injerencia en la revisión de las declaraciones y dictámenes para fines fiscales, fijación de impuestos y otorgamiento de exenciones, concesiones o permisos de trascendencia y decisiones sobre nombramientos de contadores públicos para prestar sus servicios a dependencias o empresas estatales.
- g) Perciba de un solo cliente, durante más de dos años consecutivos, más del 40% de sus ingresos u otra porción que aun siendo menor, sea de tal manera importante frente al total de sus ingresos, que le impida mantener su independencia." (1)

(1) Código de Ética Profesional. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Octubre de 1979. pág 16

2. NORMAS DE EJECUCION DEL TRABAJO.

Estas normas señalan los requisitos básicos fundamentales de cuidado y diligencia que debe tener el auditor para desempeñar su labor.

a. Planeación y supervisión.

La auditoría de estados financieros, al igual que en otras actividades profesionales, requiere de una planeación adecuada para poder alcanzar totalmente sus objetivos en la forma más eficiente posible. Este es el tema central de mi estudio donde se darán a conocer las ventajas de una buena planeación de auditoría de los estados financieros, además de señalarse los pasos de una planeación de la revisión de los estados financieros.

Estas normas señalan que el trabajo de auditoría debe ser planeado adecuadamente, esto implica establecer los procedimientos que se van a utilizar, su extensión, los papeles de trabajo que se van a emplear para plasmar el resultado de la revisión, que personal se va a designar, etc. Si se usan ayudantes, éstos deben ser supervisados de manera apropiada.

Para planear adecuadamente el trabajo de auditoría, el auditor debe conocer:

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

b) Las características particulares de la empresa cuya información financiera se examina, incluyendo dentro de este concepto las características de operación, sus condiciones jurídicas y el sistema de control interno existente.

La investigación de aspectos generales y particulares de la empresa se efectúa íntegramente en el caso de una primer auditoría. En auditorías subsiguientes el trabajo de investigación anterior se reduce considerablemente ya que solo se procura su actualización mediante el estudio de los cambios más importantes que se hubieran efectuado.

En la práctica el auditor se auxilia de ayudantes para ejecutar el trabajo, esto implica delegación de funciones, misma que no lo releva de su responsabilidad total; esta circunstancia hace necesaria la supervisión del trabajo para, de esta forma, estar seguro de que el trabajo ejecutado por los ayudantes cumple su objetivo y proporciona información completa y adecuada.

b. Estudio y evaluación del Control Interno.

Esta norma de ejecución del trabajo, viene a cobrar gran importancia si establecemos que uno de los factores que influyen con mayor fuerza en la determinación del alcance y la oportunidad de los procedimientos de auditoría es precisamente el control interno de que dispone la empresa.

El auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuados del control interno existente, que le sirvan de base para determinar el grado de confianza que va a depositar en él;

asimismo, que le permita determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría.

La revisión del control interno es uno de los pasos más importantes en la planeación adecuada de la auditoría y no debe tomarse a la ligera o efectuarse descuidadamente.

C. Obtención de evidencia suficiente.

La tercera de las normas de ejecución del trabajo establece que mediante inspecciones, observaciones y obtención de confirmaciones deberá obtener la evidencia comprobatoria suficiente y competente para poder fundamentar razonablemente en ella, la opinión que se exprese acerca de los estados financieros sujetos a revisión.

El boletín "C" de la comisión de normas y procedimientos de auditoría menciona respecto a esta norma lo siguiente:

"mediante sus procedimientos de auditoría, el auditor debe obtener evidencia comprobatoria suficiente y competente en el grado que requiera, para suministrar una base objetiva que permita su opinión".(1)

En conclusión podemos decir que el auditor debe obtener evidencia comprobatoria suficiente y competente mediante sus procedimientos de auditoría, para tener una base objetiva y poder así emitir su opinión sobre los estados financieros que examina.

(1) Normas y Procedimientos de Auditoría. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Enero de 1992.pág. 45.

3. NORMAS DE INFORMACION.

El resultado final del trabajo del auditor es la emisión de su dictamen, la importancia que éste tiene para el propio auditor, para su cliente y para los interesados que van a descansar en él, hacen necesario que se establezcan normas que regulen la calidad y requisitos mínimos del dictamen correspondiente.

a. Aclaración de la relación con los estados financieros y la responsabilidad asumida respecto a ellos.

Sabemos que aún cuando la auditoria de estados financieros, con vista a dictaminar sobre ellos es el campo de acción por excelencia del contador público, no es la única actividad que éste realiza en el desempeño de sus labores profesionales; es por esto, que no es raro encontrar su nombre asociado a ciertos estados financieros.

Para evitar cualquier confusión, que se pueda crear en el público que dependa de sus servicios y de su opinión y por defensa de su propia posición y responsabilidad, es absolutamente necesario e indispensable que cuando el nombre del contador público quede asociado a algunos estados financieros, se manifieste de modo claro y expreso la naturaleza de su relación con ellos. Un ejemplo del cumplimiento de ésta norma, lo encontramos cuando en los

balances que publican los bancos u otras instituciones, aparecen claramente expresado el puesto que ocupan las diferentes personas que firman los balances y por lo tanto se establece la responsabilidad que asumen cada una de ellas al suscribir los mismos, así vemos que el contador "x" firma como contralor, el contador "y" lo hace en su carácter de contador general, etc.

b. Aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Esta norma requiere al auditor a hacer una afirmación de que si los estados financieros son presentados de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados. La observancia de éstos principios en la preparación de los estados financieros es un factor de importancia decisiva en la utilidad que los mismos prestan, solamente la observancia de estos principios hace posible que se tenga un grado de certeza razonable sobre lo que presentan las cifras que forman parte de los estados financieros.

Es necesario entonces que el contador público se valga de su criterio para determinar si se han seguido principios de contabilidad generalmente aceptados, y es también que tenga conocimiento de aquellos que han tenido una aceptación general, aun cuando algunos, por cuanto a la forma de su aplicación pudieran haberse utilizado limitadamente.

c. Consistencia en la aplicación de los principios de contabilidad.

Esta norma al igual que la anterior, requiere al auditor emitir una afirmación en el dictamen de que si tales principios han sido observados consistentemente no solo dentro del ejercicio a que se refieren los estados financieros, sino también en relación a ejercicios anteriores.

No es requisito suficiente que una operación sea registrada de acuerdo con, los citados principios, sino que además es necesario que dicha operación sea siempre registrada de acuerdo con ese principio, esto permite la comparación de los estados financieros formulados en diferentes periodos. Esta consistencia no debe sin embargo considerarse que impida todo progreso cuando se intente corregir un error, o se piense mejorar la política de un registro, puede irse incluso en contra de la inconsistencia; en este caso el auditor debe aclarar expresamente la naturaleza de los cambios habidos, su opinión respecto a su conveniencia y adecuación y la importancia que los cambios efectuados han tenido dentro del panorama general de los estados financieros dan sobre la situación y los resultados de las operaciones.

d. Suficiencia en las declaraciones informativas.

Esta norma establece que la información presentada en los estados financieros, debe ser considerablemente

apropiada a menos que otra cosa se establezca en el dictamen. Los estados financieros en consecuencia deben incluir todas las aclaraciones informativas que sean necesarias para poder considerar que su contenido es razonable.

e. Salvedades.

Un trabajo de auditoria realizado conscientemente y con resultados satisfactorios, debe capacitar al auditor para hacer con certeza la información de que los estados financieros examinados presentan razonablemente la situación financiera y los resultados de sus operaciones de la empresa conforme a los principios de contabilidad generalmente aceptados. Sin embargo, en algunas ocasiones esto no es posible, ya sea porque en ciertas áreas determinadas de los estados financieros, el auditor no tuvo elementos de juicio suficientes como para fundamentar su opinión, o porque debido a exigencias o limitaciones impuestas por el cliente no se pudieron aplicar todos los procedimientos de auditoria que el propio auditor consideró necesarios.

En estas circunstancias, el auditor puede hacer excepciones parciales a algunas de sus afirmaciones, siempre y cuando las áreas afectadas no sean de una importancia tal que afecten substancialmente los estados financieros.

Al hacer las excepciones debe indicar en que consisten, así como también la trascendencia o importancia relativa a ellas dentro de los estados financieros. Estas excepciones parciales a algunas de las afirmaciones genéricas del dictamen ordinario, reciben el nombre de "salvedades".

f. Abstención de opinión.

El contador público no debe expresar la opinión de que los estados financieros muestran razonablemente la situación de la compañía y el resultado de sus operaciones, de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados, cuando las salvedades son tales que impidan dicha opinión.

CAPITULO III**PLANEACION DE LA AUDITORIA
DE LOS
ESTADOS FINANCIEROS**

3.1. CONCEPTO DE PLANEACION.

Todas las personas que van a realizar alguna actividad queriendo tener éxito al desarrollarla, tienen necesidad de planearla adecuadamente.

Se podría entender por planeación, los métodos a emplear para la realización de los objetivos que se desean alcanzar, teniendo presente las condiciones favorables para la realización de estos mismos, así como también las limitaciones que existan y deban ser superadas.

Koontz y Oñ Doonell al hablar de la planeacion en su libro Curso de Administración Moderna dice: "planificar es decidir por anticipado qué hacer, como hacerlo, cuándo hacerlo y quien lo va a hacer".(1)

Es conveniente aclarar que cuando se elabora un plan, al momento de ejecutarlo, se pueden encontrar situaciones extraordinarias que modifiquen el trabajo a desarrollar, tales situaciones pueden hacer variar el plan a desarrollar teniéndose que recurrir a procedimientos que cambien

(1) Curso de Administración Moderna. Harold Koontz y Ciril Oñ Donnell. tercera edición en español. pág. 89.

circunstancialmente a éste, a la vez debe tenerse presente que tan importantes son esas situaciones que ameritan desviarse del plan a seguir; por lo consiguiente se deduce que la planeación debe tener cierto grado de flexibilidad que permita adaptarse a situaciones cambiantes en el desarrollo del trabajo.

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

La planeación es de gran utilidad ya que por medio de ella podemos observar los pasos o etapas a seguir en una actividad futura, reduciendo los márgenes posibles de error y trabajo innecesario al desarrollarlo, así también como ahorro de tiempo y oportunidad al aplicar los procedimientos a seguir, llevando a cabo únicamente los movimientos útiles y necesarios.

3.2. TECNICAS PARA LOGRAR UNA BUENA PLANEACION.

Entrevistas previas con el cliente.

Cuando una persona solicita los servicios profesionales de un contador público para el desarrollo de una auditoría, lógicamente se tienen entrevistas preliminares con el fin de dejar pactadas las bases sobre las cuales se va a desarrollar el trabajo.

Es obligación del profesional dentro de éstas entrevistas preliminares, dejar claramente establecido con el cliente, el objetivo, las condiciones y limitaciones del trabajo concreto que va a realizar, para que no haya lugar a duda de cualquier mal entendido, ya que éstos puntos son muy importantes dentro del desarrollo del posible examen.

Es conveniente que el auditor este preparado llevando un listado de todos los puntos a tratar. Esto aparte de facilitar su trabajo para que no haya dudas que en ese momento lleguen a su mente, causará una buena impresión en el cliente, ya que mostrara seguridad y precaución.

A continuación se mencionan algunos puntos importantes que deberán determinarse en las entrevistas preliminares :

- a) Servicio que solicita el cliente.
- b) Honorarios y gastos.
- c) Periodo que ha de cubrir la revisión.
- d) Localización de la auditoría.
- e) Cooperación del personal de la empresa.
- f) Fecha de entrega y a quien va dirigido el informe.

a) Servicio que solicita el cliente.

Aún cuando la auditoría tiene un fin propio derivado de su naturaleza se dan casos que dentro de ese fin, se persiguen objetivos específicos tales como: obtención de un

crédito bancario, un dictamen para efectos fiscales, la venta o fusión de una empresa, etc. Por ello es importante que entre el auditor y el cliente se defina claramente que tipo de auditoría se está solicitando, sus limitaciones, y también porque el costo del trabajo depende del tipo de servicio que se preste.

La explicación satisfactoria de los objetivos de la auditoría y el entendimiento mutuo de los resultados que se esperan del trabajo debe ser preocupación primera del auditor en la contratación de sus servicios. El auditor debe de cerciorarse que posee independencia mental frente al cliente en particular y capacidad para resolver el problema específico que representara la empresa por sus características específicas.

b) Honorarios y gastos.

En cualquier servicio o trabajo que se proporcione tiene remuneración, en el caso específico del auditor, debe fijar sus honorarios según sus intereses y acuerdos que llegue con el cliente a quien va a proporcionar el servicio. Este aspecto es muy variado y todo depende la base que utilice cada contador público. Respecto a los gastos, también es conveniente especificar con el cliente cuales de los que se puedan efectuar va a absorber el costo de la auditoría, pues muchas veces hay empresas donde el auditor

tiene que viajar y recurrir a gastos como : pasajes, comida, hospedaje, etc.

c) Periodo que ha de cubrir la revisión.

En los acuerdos preliminares, es necesario dejar establecido el tiempo en el cual se va a realizar el trabajo de auditoría, ya que tanto el cliente como el auditor se preparan para el desarrollo del mismo. También es necesario que el cliente indique la fecha del cierre de operaciones, pues con esto se podrá determinar la fecha de iniciación del trabajo y el tiempo que se va a emplear en el desarrollo del mismo; por ejemplo, antes del cierre del ejercicio pueden realizarse trabajos preparatorios para efectuar adecuadamente la observación de la toma del inventario físico, que preferentemente se lleva a cabo al finalizar el ejercicio social, envío de solicitudes de confirmación, arqueos, etc.

El conocimiento del periodo de la revisión es también importante para la asignación del personal a utilizar en la auditoría, ya que es frecuente observar en algunos despachos la escasez de personal en algunas temporadas del año, en este caso conociendo con la debida anticipación el periodo en que se va a cubrir el examen, el auditor podrá estar preparado.

d) Localización de la auditoría.

Generalmente, donde se efectúa el trabajo de auditoría es en las oficinas del cliente, por lo tanto es conveniente dejar aclarado ciertos detalles para que el auditor o sus ayudantes, puedan desarrollar de una manera cómoda y funcional su trabajo; por ejemplo el cliente debe proporcionarle; local donde se instale su personal; que esté cerca de los registros contables, polizas y documentos; escritorios o mesas funcionales; etc. Por otro lado también es de suma importancia saber en donde se va a realizar el trabajo, a fin de precisar si es necesario viajar a visitar agencias, sucursales, etc.

f) Fecha de entrega y a quién va dirigido el informe.

Es fundamental especificar la fecha de entrega del informe pues según las exigencias del cliente, el auditor se programará para la realización del trabajo y entrega de los resultados. Normalmente se fija una fecha probable pues algunas veces, se encuentran obstáculos que puedan alargar el período de la revisión. También es necesario definir a quién se debe entregar y dirigir el informe final de auditoría por la importancia que puedan tener los resultados del examen.

Después de haber tenido estas entrevistas y haber quedado de acuerdo en todos los puntos tratados, el auditor debe enviar una carta en la que resume el resultado de éstas entrevistas y si el cliente está de acuerdo, debe remitir su contestación manifestándolo así. A manera de aclaración la carta convenio debe contener también, de que el examen se hará de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas e incluirá todos los procedimientos considerados necesarios para rendir la opinión con relación a la razonabilidad de los estados financieros.

3.3 ELEMENTOS QUE INTERVIENEN PARA LOGRAR UNA BUENA PLANEACION DE AUDITORIA.

3.3.1 ESTUDIO PRELIMINAR DE LA EMPRESA.

Una vez que se a definido con el cliente cual será el trabajo que el desea, el auditor procederá a la realización de la primera fase de la planeación de la auditoria; que es el estudio preliminar de la empresa, como base para la planeación del trabajo. Este estudio estará enfocado a la obtención de los datos a cerca de las características de la empresa, teniendo en cuenta que la obtención de estos datos, varía de acuerdo a las características particulares de cada empresa y al criterio personal del auditor.

El contador público Víctor M. Mendivil Escalante menciona al respecto del estudio preliminar lo siguiente:

"La investigación general tiende a determinar los aspectos fundamentales y específicos de la empresa, que la distinguen y que tienen relación con nuestro trabajo de auditoría. dichos aspectos, que deben cubrirse en esta investigación, son, entre otros, los siguientes:

1. Características jurídicas: Persona física o moral, en su caso clase de sociedad, cláusulas principales de su escritura constitutiva, cuerpo administrativo, poderes otorgados, etc.
2. Situación fiscal: Relación de impuestos a los que está sujeta, exenciones que goza, fecha de cierre de su ejercicio social, ejercicios pendientes de calificar, etc.
3. Características comerciales: Giro, artículos principales objeto de su producción y/o venta, forma de venta (mayoreo, menudeo, descuentos), sucursales, volumen de venta en los últimos años, etc.
4. Características financieras: Estructura y características del capital y del pasivo a largo plazo, inversiones en otras empresas, utilidades en los últimos años, etc.
5. Contabilidad: Diagrama general de la forma de registro, polizas, auxiliares, libros vigentes, de compras, ventas, diario, mayor, sistemas manuales, mecánicos, electrónicos, información que generan, etc.

6. Almacenes: Visita a los almacenes, distribución, control de entradas y salidas y existencias, movimientos físicos, etc.

7. Situación laboral: Número de empleados, personal de confianza y sindicalizado, contratos colectivos o individuales, contrato ley, etc.

8. Aspectos generales: Forma de control de los efectivos, fondos fijos, cuentas bancarias, dictámenes de auditores, salvedades, políticas de seguros, etc."(1)

Todo esta investigación se lleva a cabo con el objeto de conocer los aspectos fundamentales a los cuales el auditor le debe de dar un tratamiento especial en su revisión.

La investigación de aspectos generales y particulares de la empresa se efectúa íntegramente en el caso de una primera auditoría. En auditorías subsecuentes el trabajo de investigación anterior se reduce considerablemente ya que sólo se procura su actualización mediante el estudio de los cambios más importantes que se hubieran efectuado. En cualquier caso, esta investigación se realiza mediante entrevistas personales con los funcionarios responsables de las funciones sujetas a investigación y revisando documentos importantes relacionados con dichas funciones. ”

(1) Elementos de Auditoría. Ecasa. Mendivil Escalante Victor. Junio de 1990. pág. 39.

3.3.3. ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO.

La segunda de las normas relativas a la ejecución del trabajo requiere "el auditor debe efectuar un estudio y evaluación del control interno existente, que le sirvan de base para determinar el grado de confianza que va a depositar en él; asimismo, que le permitan determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría".

Se ha visto que en la mayoría de las auditorías, el auditor no intenta verificar todas las transacciones registradas en los libros de la compañía. Intentarlo sería innecesario. Las normas de auditoría requieren solamente que se obtenga evidencia suficiente y competente para poder fundamentar una opinión. Parte de esta evidencia es obtenida por medio de pruebas o sea el examen de una muestra representativa.

La cantidad de pruebas requeridas dependerá del juicio del auditor sobre que tan efectivo es el control interno de la compañía. Usualmente mientras mejores sean los controles, mejores serán las pruebas necesarias, así, es importante para el auditor tener un sólido conocimiento del control interno de la compañía.

El sistema de control interno constituye el elemento más importante sobre el que descansa la planeación de la auditoría.

El boletín E-02 de la comisión de normas y procedimientos de auditoría del instituto mexicano de contadores públicos, A.C., define el control interno como:

"El plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio para salvaguardar sus activos, verificar la razonabilidad y confiabilidad de su información financiera, promover la eficacia operacional y promover la adherencia a las políticas prescritas por la administración".

Esta definición es demasiado amplia y reconoce que el sistema de control interno se extiende más allá de las funciones que directamente corresponde a los departamentos contables y financieros. Las frases "promover la eficacia y provocar la adherencia a las políticas prescritas por la administración" sugieren procedimientos de una naturaleza no contable, tales como reportes de rendimientos por vendedores, programas de entrenamiento del personal, reporte de rotación del personal, etc. Todo esto es usualmente llamado controles administrativos o de gerencia.

Para efectuar una auditoría de una manera propia el auditor debe estar familiarizado tanto con los controles administrativos o de gerencia como con sus controles contables. Sin embargo, solo los controles contables tienen un efecto directo en el diseño del programa de trabajo. Una separación bien definida de los controles administrativos y contables no siempre existe en la práctica; en casos

particulares la línea de división variará en las circunstancias.

Para nuestro propósito, limitaremos nuestro estudio al control interno contable.

De la definición anterior, se desprende que los cuatro objetivos básicos del control interno son:

- a) La protección de los activos de la empresa.
- b) La obtención de información financiera veraz, confiable y oportuna.
- c) La promoción de eficiencia en la operación del negocio, y
- d) Que la ejecución de las operaciones se adhieran a las políticas establecidas por la administración de la empresa.

El llevar a cabo la norma de estudio y evaluación de control interno en una empresa determinada, va coordinada con la de planeación y supervisión y, por consiguiente ambas se consideran como la base para cumplir de manera eficiente y correcta con las normas subsecuentes.

Como ya se menciona en párrafos anteriores, el contador público independiente que realiza una auditoría de estados financieros tienen la obligación de llevar a cabo el estudio y evaluación del control interno, con el objeto de determinar el grado de confianza que se deposita en el sistema y que permita determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría, siendo responsable únicamente del análisis y comprensión del

plan de organización, y de los métodos y registros que producen la información que ha de dictaminarse.

Algunos elementos que determinan la confianza en el sistema de control interno lo constituyen, entre otros, el hecho de que exista independencia de organización entre departamentos y de que exista un departamento de auditoría interna y el grado en que se encuentra funcionando el sistema de autorización y procedimiento de registros.

El control interno, base para la evaluación del mismo, se lleva cabo mediante la obtención de información a cerca de la organización y procedimientos establecidos lo cual se satisface mediante entrevistas con el personal de la empresa, examen de manuales, etc; sin que el examen concluya con la obtención de dicha información, ya que el auditor debe satisfacerse de que la organización y procedimientos a que se refieren las entrevistas y exámenes efectuados, efectivamente se llevan a cabo en la práctica, para lo cual la aplicación de las pruebas de auditoría ayudan de manera importante.

Los resultados que se derivan del estudio del control interno permiten efectuar la evaluación del mismo, con la cual el auditor juzga si el sistema es el idóneo y satisfactorio con relación al objetivo para el que fue creado y por lo tanto determinar la confianza que se depositara en el sistema para que, de acuerdo con las

condiciones encontradas, se establezca el alcance de su trabajo, ya que cuando existe un buen sistema de control interno, las pruebas directas a los saldos de las cuentas de los estados financieros, que también se conocen como pruebas sustantivas, pueden reducirse y por el contrario, si el sistema de control interno no es satisfactorio, dichas pruebas deberán ampliarse, de tal manera que si las fallas de control son graves y no es factible ampliar los procedimientos para suplirlas, el auditor debe en este caso abstenerse de opinar sobre los estados financieros. Por otra parte, el hecho de que un auditor emita una opinión sin salvedad, no implica la aprobación tácita del control interno, ya que dicha opinión no se refiere a la efectividad del control interno.

El examen de control interno y las conclusiones relativas deben constar en los papeles de trabajo de cada auditoría, con objeto de mostrar la evidencia de haber cumplido con las normas que lo obligan a efectuar dichos exámenes, y como explicación del porque se determinaron dichos alcances a las pruebas de auditoría, se escogieron tales procedimientos, y la oportunidad en que se aplicaron.

Existen tres métodos para efectuar el estudio del control interno:

a) METODO DESCRIPTIVO.

Este consiste en la explicación, por escrito, de las rutinas establecidas para la ejecución de las distintas operaciones o aspectos específicos del control interno. Es decir, es la formulación de memorándum donde se transcribe en forma fluida los distintos pasos de un aspecto operativo.

b) METODO DE CUESTIONARIOS.

En este procedimiento se elabora previamente una relación de preguntas sobre los aspectos básicos de la operación a investigar y a continuación se procede a obtener las respuestas a tales preguntas. Generalmente estas preguntas se formulan de tal manera que una respuesta negativa advierta debilidades en el control interno; no obstante, cuando se hace necesario deben incluirse explicaciones más amplias que hagan más suficientes las respuestas.

c) METODO GRAFICO.

Este tercer método tiene como base la esquematización de las operaciones mediante el empleo de dibujos (flechas, cuadros, figuras geométricas, otros); en dichos dibujos se representan departamentos, formas, archivos, etc.; y por medio de ella se indican y explican los flujos de las operaciones.

Dependera del juicio del auditor el empleo de algunos de estos tres métodos, o de las características de la empresa para evaluar el control interno.

En la práctica resulta más conveniente el empleo mixto de los tres métodos, ya que de este modo se logran resultados más completos y se soportan mejor las conclusiones. En cualquier caso, el examen del control interno consta de dos fases: la investigación con los funcionarios y empleados para describirlo, graficarlo o resolver el cuestionario o el estudio real de la operación para ver si efectivamente responde a los asentados en la investigación.

Teóricamente el estudio y evaluación del control interno se debe de hacer antes de planear la auditoria, pero en ocasiones para que éste sea de una manera práctica se evalúan durante el desarrollo de la auditoria.

Cuando es la primera vez que se lleva a cabo la auditoria en una empresa se debe revisar totalmente el control, en casos que sea una segunda auditoria se puede revisar los aspectos en los cuales hayan habido cambios notables.

El control interno influye de manera directa en el programa de trabajo, ya que si el control interno es eficiente el auditor puede reducir sus pruebas de trabajo, por el contrario si el control interno es deficiente las pruebas deben ser amplias para poder conocer el impacto de los errores que origino este control interno.

3.3.4. PROGRAMA DE TRABAJO PARA DOCUMENTAR LA PLANEACION.

Una vez que se ha hecho el estudio preliminar de la empresa obteniendo todos los datos necesarios para planear el trabajo de auditoría, se podrá elaborar un programa de trabajo; en el que se resume una relación detallada en la que se indica, las pruebas y requisitos mínimos que deben cubrirse en la revisión de los estados financieros para poder emitir una opinión profesional sobre la situación financiera y el resultado de las operaciones de una empresa.

El C.P. Arthur W. Holmes opina respecto del programa de auditoría lo siguiente: "Con el fin de entender, informar, y rendir una opinión, el auditor debe averiguar, examinar y autentizar. Como ayuda para la averiguación, el examen, y la autenticidad, el auditor prepara un programa de procedimientos de auditoría para cada examen. Un programa de auditoría es un procedimiento para examen lógicamente planeado.

Además de servir como guía procesal durante el curso de una auditoría, al programa determinado de ésta, es una lista de comprobación a medida que progresan las varias etapas de la auditoría y se terminan sus sucesivas fases."(1)

(1) Principios Básicos de Auditoría. Arthur W. Holmes. pág.

Existen diferentes clases de programas de auditoría que se clasifican de la siguiente manera:

1.- Desde el punto de vista del grado de detalle a que llegan, que se dividen en dos; los programas generales y los programas detallados.

a) Los Programas Generales, son aquellos que se refieren únicamente y de manera concisa a las técnicas que vayan a ser aplicadas y que son destinados generalmente para uso de los jefes de la auditoría.

b) Los Programas Detallados son aquellos en los que paso por paso se describen los procedimientos de auditoría que vayan a ser empleados, así también como la forma en que serán aplicados; éstos son destinados generalmente al uso de los ayudantes

2. Desde el punto de vista de su relación con un trabajo concreto.

Este se divide en dos: programas estándar y programas específicos.

a) Los programas estándar son aquellos que se tienen previamente formulados y que pueden adaptarse a un número considerable de empresas similares, o bien, a todas las empresas que son auditadas por un despacho.

b) Los programas específicos son aquellos que el auditor prepara concretamente para la empresa en particular que va a revisar.

De acuerdo con esto se puede ver que el programa de trabajo puede adoptar varias formas según su contenido, resultando benéfico para efectuar el examen, pero a la vez, no debe entenderse como una descripción limitada de las pruebas que deben hacerse en la revisión, sino como una idea de las pruebas mínimas que deben efectuarse, para obtener la evidencia suficiente y competente sobre la razonabilidad de los estados financieros que se examinen.

Cualquiera de los programas que se utilice para el desarrollo del trabajo, deberá elaborarse de una forma sencilla y concisa de manera que los procedimientos empleados en cada auditoria, estén de acuerdo con las circunstancias del examen, pero debe tenerse en cuenta que es imposible reducir a formulas escritas, todas las contingencias que puedan presentarse en el desarrollo de éste, por lo tanto deberá hacerse uso constante de la iniciativa y criterio personales del auditor en el desarrollo de la auditoria.

El lugar y época en el cual se debe elaborar el programa, depende de dos factores:

Primero; si se trata de una auditoria continua o sea que el auditor ya haya examinado anteriormente la empresa, se podra hacer en el despacho de este, tomando como base el

programa de trabajo de la revisión anterior incluyendo todos los cambios que puedan llegar a haber.

Cuando es el caso de auditorías continuas es recomendable preparar el programa al concluir la revisión del presente ejercicio. Esto es con el fin de evitar pasar por alto ciertos aspectos importantes que están frescos en la mente del auditor, y que probablemente serían olvidados si la preparación del programa se hace posteriormente. En caso de que el auditor acostumbre preparar el programa al inicio de la auditoría, debe de tener un resumen al terminar la revisión, de los puntos que considere más conveniente como medida de previsión para el próximo programa.

La formulación del programa en caso de ser auditoría inicial, debe ser por el socio o responsable de la auditoría y el supervisor encargado de ésta.

En caso de ser una auditoría continua, el programa puede ser formulado directamente por el supervisor, pues se supone que conoce mejor la empresa, o está más familiarizado con sus problemas que el mismo socio; ahora bien, cuando es formulado por el supervisor, se debe someter a la consideración del socio o responsable de la auditoría para su discusión, comentarios o modificaciones que se estimen pertinentes. En general se puede decir que para la elaboración del programa del trabajo, depende el tipo de organización y tamaño del despacho de que se trate, pues

podrá elegir a la persona o personas para la preparación de este según sus capacidades y experiencias profesionales.

Los programas de trabajo son de gran utilidad para todos los niveles; ya que para el auditor general le proporciona un panorama general del alcance de la auditoría, además de bases para determinar el requerimiento de personal y para presupuestar horas-hombre.

Para el supervisor el programa de trabajo es un medio para transmitir las instrucciones a los auditores, así como también para controlar el trabajo realizado y los cambios operados en relación con lo planeado.

Y por último el auxiliar o ayudante le sirve como medio para familiarizarse con el trabajo a desarrollar, además de una instrucción detallada de las tareas a realizar.

Las ventajas de un programa escrito de auditoría, son las siguientes:

1. Sirve de pauta contra la posibilidad de omitir procedimientos.
2. Facilita la división del trabajo.
3. Proporciona una secuencia ordenada y, por lo tanto, ahorra tiempo.
4. Evita la duplicidad de funciones, ya que muestra específicamente la tarea a desarrollar.
5. Facilita la revisión de los papeles de trabajo.
6. Sirve de guía para años posteriores.

3.3.5. PERSONAL Y SUPERVISION DEL MISMO.

Después de haber obtenido todos los datos necesarios y determinado la naturaleza, extensión y oportunidad de los procedimientos de auditoría, se podrá estar en condiciones de seleccionar el personal adecuado y necesario para que realice el examen. Este es de gran importancia ya que el prestigio de la firma descansará en gran parte del buen desempeño de su personal.

El contador público que se responsabiliza al dictaminar unos estados financieros, no desarrolla el trabajo de auditoría, normalmente se auxilia en personas con los conocimientos y experiencia necesarias para que lo lleven a cabo; éstas personas pueden ser: supervisores, jefes de grupos y ayudantes. En realidad no es posible ni conveniente que una auditoría sea efectuada íntegramente por el contador público responsable ante el cliente, ya que en el transcurso de la revisión, hay labores rutinarias en las cuales no se requiere gran experiencia para ejecutarlas, y se pueden encargar a contadores que se estén iniciando dentro de la práctica de la auditoría.

El trabajo de auditoría debe ser distribuido de tal manera, que cada persona desarrolle sus labores según sus conocimientos y experiencias profesionales. Esto es benéfico

tanto para el cliente como para la firma de contadores públicos, ya que si el auditor delega funciones en trabajo que no necesita su intervención personal, tendrá tiempo para ocuparse de los aspectos más importantes que si lo amerite.

Ahora bien, otro aspecto importante es lo referente al costo de la auditoría pues va en función de la categoría del personal del despacho que interviene en la revisión.

El personal es un aspecto muy delicado, ya que de nada serviría un buen programa de trabajo si no se cuenta con el personal idóneo para su desarrollo.

Para la elección del personal que va a intervenir en las revisiones, el auditor tiene que tomar en cuenta el desarrollo, rapidez y eficiencia que hayan sido observados en trabajos anteriores; también el tipo de auditoría y la magnitud de ésta. Así en una auditoría pequeña, el auditor podrá asignar a uno de sus ayudantes con la suficiente experiencia para que la lleve a cabo.

si se tratara de una auditoría de regular tamaño, se podrá asignar a uno o dos ayudantes de primera categoría y varios ayudantes de segunda.

Si es una auditoría bastante grande, podrán desarrollar el trabajo un ayudante de suficiente experiencia como jefe de grupo y varios ayudantes de primera y segunda categoría.

Cuando el número de personas es considerable en un despacho de contadores públicos, es conveniente que haya rotación de personal. Esto trae consigo algunas ventajas entre las cuales se pueden mencionar las siguientes:

1. Dar mayor oportunidad para adquirir experiencia ya que se trabaja en diferentes empresas.
2. Utilizando nuevos elementos para el desarrollo del trabajo, se tienen nuevos criterios, ideas y diferentes puntos de vista.
3. Por ser un trabajo nuevo, el personal pondrá más entusiasmo y estará en constante alerta.
4. Se evita excesiva confianza entre el personal del despacho y el del cliente.
5. Es difícil que se cometan los mismos errores de trabajo del personal anterior.

Según la organización y magnitud de la firma de contadores públicos, será el tratamiento que le dé a su personal en el aspecto del entrenamiento. Existen despachos en los cuales los entrenamientos son bastantes completos ya que dentro de los mismos hay grupos o comisiones encargadas de éstos. Esto es de gran beneficio para el personal, pues lo tienen al día en los asuntos de la profesión así como también para el mismo despacho, ya que mientras su personal esté capacitado, mejor serán los trabajos que desempeñe.

Estos entrenamientos pueden consistir en reuniones periódicas, folletos, manuales, seminarios, mesas redondas, etc. Esto también tiene como fin que el personal del despacho se familiarice con las políticas de trabajo y unificar los procedimientos en la preparación de los papeles de trabajo. Estos entrenamientos son llevados a cabo en los diferentes niveles, o sea que podrá haber cursos para ayudantes, jefes de grupo, supervisores, etc.

La supervisión del trabajo de auditoría se origina del hecho de que el contador público tiene la obligación de proporcionar un servicio integral y eficiente a su cliente; como se ha mencionado anteriormente, el auditor se vale de ayudantes con la debida experiencia para que lo auxilien en las tareas rutinarias que no requieren su intervención. Estos actúan bajo su reponsabilidad directa y por lo tanto debe comprobar el trabajo desarrollado.

El trabajo de supervisión que el auditor debe ejercer sobre sus ayudantes es completamente necesario, ya que sirve para asegurarse de que éstos han cumplido con sus funciones de una manera efectiva y completa. Esta supervisión debe realizarse en el transcurso de todo el trabajo y desde el momento en el que el servicio de auditoría haya sido contratado debiendo abarcar: la extensión del trabajo desarrollado, la revisión y comprobación de los papeles de trabajo que se hayan preparado, la cuidadosa formulación de

los estados financieros y la redacción del informe respectivo. Por último cabe aclarar que el que el auditor delegue funciones no lo libera de las responsabilidades ante el cliente.

3.3.6. PAPELES DE TRABAJO.

Para el registro de las actividades que está realizando y los resultados obtenidos durante el desarrollo de su trabajo, el auditor necesita una evidencia escrita en la cual quede la historia de los procedimientos de auditoría desarrollados en su extensión y alcance. Esta evidencia escrita que sirve de base para demostrar la calidad de trabajo profesional realizado, constituyendo así mismo, la estructura en que se fincará su opinión respecto a la situación financiera de la empresa, la constituyen los papeles de trabajo.

De acuerdo a la utilidad que representan para el auditor los papeles de trabajo, he considerado adecuado presentar los aspectos principales relacionados con ellos:

A) CONCEPTO.

Para comprender la amplitud de este concepto, es conveniente citar diferentes opiniones que han sido expresadas sobre los

papeles de trabajo: Eric L. Kohler expresa: "Se han mencionado con frecuencia los papeles de trabajo para el contador público, este término significa el conjunto de análisis, sumarios, comentarios y correspondencia formadas por él durante el tiempo que dura su trabajo en una auditoría".(1)

Los señores Ruiz de Velasco y Prieto comentan lo siguiente: " Para su propia salvaguardia por lo que hace a responsabilidades el contador público debe conservar siempre una historia de los métodos de verificación que empleó para formar sus opiniones y juicios. Esta historia se registra en una serie de documentos que, en términos técnicos, se conocen como papeles de trabajo, formados principalmente por estados analíticos relativos a las cuentas que se revisen y por otras pruebas escritas que también tienen por objeto respaldar los dictámenes del auditor; la utilidad de los papeles de trabajo es, pues, obvia, tanto del punto de vista técnico como profesional".(2)

(1) Auditoría. Eric L. Kohler, C.P. 7a. edición en Español. pág. 54.

(2) Auditoría Práctica. Luis Ruiz de Velasco y Alejandro Prieto. 4a. edición. pág. 16.

De acuerdo con lo anterior podemos decir que los papeles de trabajo es la evidencia escrita del trabajo realizado por el auditor, en los cuales deja constancia de la profundidad de las pruebas y de los elementos en que se apoyó para emitir su opinión.

B) CLASIFICACION

Los únicos medios de conexión entre los registros de contabilidad del cliente y el dictamen de auditoría de los estados financieros, son los papeles de trabajo, en los cuales se basa la exactitud de los registros y corrección del informe del auditor; teniendo en cuenta la importancia de esto, y para que puedan ser utilizados eficientemente se considera necesarios clasificarlos de una manera correcta y adecuada.

Los papeles de trabajo se pueden clasificar de la siguiente manera:

De acuerdo a su naturaleza:

Cédulas: éstas a su vez en sumarias, análisis, sub-análisis y diversas.

y Documentos: en internos y externos.

De acuerdo al contenido de la información y destino en:

Archivo de papeles de trabajo y archivo de referencia permanente.

Una Cédula es el documento en el que consten cifras y conceptos sobre los cuales se aplicaron uno o varios procedimientos de auditoría, o incluye información sobre las cuentas o ciertos aspectos del negocio; se clasifican de la siguiente manera:

Cédulas sumarias. son aquellas en las cuales se resumen las cifras, los procedimientos, las conclusiones u objetivos correspondientes a un grupo homogéneo de conceptos o de cifras que se encuentran analizadas en otras cédulas. Los saldos individuales de los conceptos que integran las cédulas sumarias deben coincidir con el saldo de la cuenta correspondiente que presente la hoja de trabajo

Cédulas de análisis. Son aquellas que contienen el desarrollo de uno o varios procedimientos de auditoría, aplicados sobre un concepto o sobre el saldo o sobre todos o parte del movimiento de una cuenta; estas cédulas vienen a constituir el detalle de las sumarias. La cifra final presentada en las cédulas de análisis, debe coincidir con el saldo de la cuenta respectiva que aparece en la cédula sumaria.

Cédulas de sub-análisis. Son aquellas que contienen ampliaciones o aclaraciones de los procedimientos desarrollados en una cédula de análisis, ya sea sobre una de las partidas que forman el saldo de dicha cédula o sobre el saldo total.

Cédulas diversas. Dentro de este grupo, se incluyen aquellas cédulas que elabora el auditor de una forma diferente a las tres anteriores mencionadas, por ejemplo: la hoja de trabajo, cédulas de ajuste o reclasificaciones, cédula de observaciones, extractos de algún contrato tomado por el auditor, etc.

Los documentos son aquellos papeles que recopila el auditor en el transcurso de su examen, pasando a formar parte de los papeles de trabajo, pueden ser:

Internos. Son aquellos papeles de trabajo elaborados por el cliente y entregados al auditor para el desarrollo de su examen, por ejemplo: relaciones de clientes, relaciones de inventarios a la fecha del recuento, relación de adiciones y bajas del activo fijo, etc. Cabe aclarar, que esta información debe ser comprobada por el auditor tomando las medidas que él considere necesarias.

Externos. Son aquellos obtenidos con las terceras personas ajenas a la empresa auditada, pero que sí tienen relación con ella, por ejemplo: confirmaciones de saldos con clientes o proveedores.

Archivo de papeles de trabajo. Son aquellos que solo se van a utilizar para el informe de la auditoría de un ejercicio.

Archivo de referencia permanente. Lo constituyen los papeles de trabajo que contienen la información para la auditoría que se está desarrollando, y para los otros ejercicios posteriores, por ejemplo: copia de la escritura constitutiva, copia de contratos, etc.

C) ELEMENTOS.

De una manera general se puede decir que los elementos que integran una cédula son tres:

1. Encabezado.
2. Cuerpo de la cédula.
3. Pie de la cédula.

1. Encabezado. Este se encuentra en la parte superior, incluye datos indispensable para su identificación. Tales como:

a) Clave o Índice. Sirve para identificar una cédula de otro pudiendo conocer de inmediato sobre que está trabajando facilitando su archivo y su localización. Este índice puede formarse por números, letras o una combinación de ambos generalmente se anota en la parte superior derecha.

b) Nombre del cliente. Se anota en la parte superior del centro de la hoja, poniendo el nombre completo del cliente y mencionando claramente la clase de sociedad en que está constituido.

c) Ejercicio que se está auditando. Sirve para clasificar los papeles de trabajo por ejercicios, evitando pérdida de tiempo a investigar a que ejercicio corresponde una determinada cédula una vez que ha sido elaborada.

d) Concepto del trabajo a realizar. Aquí se anota una descripción en la cual se indica: cuenta, subcuenta, operación que se va a revisar, que clase de procedimiento se va a desarrollar y la extensión del mismo.

Y finalmente en el margen superior derecho, debe de llevar un cuadro que contenga lo siguiente:

1. Nombre o iniciales del auditor que elabora la cédula

2. Fecha de iniciación del trabajo.
3. Fecha de terminación del trabajo.
4. Nombre o iniciales del supervisor.

2. Cuerpo de la cédula. Esta es la parte esencial de la cédula pues aquí se anota el trabajo desarrollado, las cifras y conceptos con que se trabajó, las observaciones encontradas, las conclusiones a que se llegó y básicamente el fundamento.

El auditor al plasmar el desarrollo de su trabajo en el cuerpo de la cédula, debe de tener presente que esta parte es fundamental para dejar constancia de su trabajo y por lo tanto, debe de poner todo su cuidado y diligencia profesionales para el desarrollo del mismo. La información que contiene varía según el tipo de trabajo a realizar.

3. Pie de la cédula. Este se encuentra en la parte inferior e incluye datos adicionales, tales como:

a) Notas aclaratorias. Se usan con el objeto de aclarar o explicar de una manera complementaria, sobre algunos aspectos asentados en el cuerpo de la cédula que no están suficientemente claros o se prestan a confusiones. Estas notas deben ser sencillas procurando no extenderse mucho.

b) Fuente de datos. Aquí se anota el origen de donde se obtuvieron los datos de la cédula o sea, libros, auxiliares, documentos u otra información sobre los cuales se trabajó. Esto es conveniente para que un momento dado el auditor pueda saber de donde provienen los datos asentados en la cédula.

c) Significado de marcas empleadas. Con el fin de indicar lo que se dio a entender por medio de una marca o marcas incluidas en la cédula podrá comprender de una manera rápida y clara de lo que se está hablando.

4. Reglas para su formulación. El hecho de elaborar correctamente los papeles de trabajo, traerá como consecuencia lógica una mejor comprensión de los mismos. Existen reglas de carácter general para su formulación pero no se puede decir que éstas sean fijas o invariables, ya que todo depende del criterio de cada auditor y la forma de trabajar de éste.

Estas reglas para la formulación de los papeles de trabajo son de gran ayuda, sobre todo para los ayudantes que apenas se inician en el ejercicio profesional de la auditoria. Es muy frecuente observar la tendencia a elaborar los papeles de trabajo en un mayor número de los que se utilizan; así también, incluir datos innecesarios en los mismos, etc. Teniendo en cuenta este tipo de detalles que

pudieran presentarse, el auditor debe de tener presente estas reglas y tratar de que sean comprendidas y cumplidas por el personal que esta desarrollando un trabajo de auditoría.

Es completamente fundamental que los papeles de trabajo sean completos, explícitos y legibles, teniendo explicaciones que puedan ser interpretadas por otras personas distintas al que los preparó. Deben estar bien ordenados y tener una secuencia lógica en el desarrollo y acomodo de los mismos.

Hay que tener en cuenta que un simple vaciado en cédulas de datos contenidos en libros, auxiliares, documentación, etc. No es hacer auditoría. Una regla importante en cuanto a la elaboración de los papeles de trabajo, es que deben ser proyectados de modo que no sean simplemente una copia del movimiento en determinadas cuentas, sino una serie de técnicas sobre la contabilidad de la empresa, con el fin de obtener la evidencia suficiente y competente, para poder emitir una opinión profesional sobre la situación financiera de la misma.

Cada firma de contadores públicos normalmente determina el método para la formulación de los papeles de trabajo; esto es con el fin de unificar criterios para la buena realización en sus trabajos de auditoría.

5. Marcas e Indices. Es bien sabido que las marcas empleadas en los papeles de trabajo son de gran utilidad en las revisiones que el auditor haga. la necesidad de las marcas nace con el objeto de evitar duplicidad en el trabajo, ya que en el lugar de repetir varias veces una misma palabra, esta se sustituye por un simbolo que le ahorra al auditor tiempo y esfuerzo.

No ha habido hasta la fecha, uniformidad en el criterio para usar un solo grupo de marcas entre los auditores. Generalmente cada firma de contadores públicos formula sus marcas de acuerdo a su conveniencia, dándoles un significado especial a cada una de ellas.

Con el objeto de localizar con rapidez y facilitar el manejo de los papeles de trabajo, el auditor recurre a los indices; estos hacen posible también, el cruzamiento de cédulas para comprobar las cifras que se relacionan entre sí de una cédula a otra.

Como en el mismo caso de las marcas, no existen reglas para su formulación, aunque la mayoría coinciden en hacerlos a base de letras, números o una combinación de ambos. Todo depende de la firma de contadores públicos de que se trate.

CAPITULO IV**CASO PRACTICO**

El caso práctico que a continuación se muestra, tiene como objetivo presentar una semblanza del proceso de una planeación de auditoría, haciendo énfasis principal en el estudio general de la empresa y el control interno de la misma.

El caso se presenta bajo el siguiente esquema.

- 1.- Estudio preliminar.
- 2.- Objetivos y requerimientos de nuestros servicios.
- 3.- Conocimiento y descripción de la empresa.
- 4.- Estudio y evaluación del control interno.

4.1. ENTREVISTA PRELIMINAR.

MUEBLES NACIONALES S.A. DE C.V.

Esta empresa inició operaciones el 1 enero de 1989 y se constituyó con un capital social de N\$ 50,000.00. representado por 500 acciones, comunes al portador, de n\$ 100

Nuestro despacho ha realizado las auditorías anteriores desde el inicio de operaciones.

La empresa se encuentra ubicada en Arista 926 entre 5 de mayo y Fco. I. Madero. Se dedica a la compra-venta de muebles, línea blanca y aparatos electrodomésticos.

Nuestra designación fue hecha con oportunidad, durante el transcurso del año, de tal suerte que tuvimos todas las facilidades para efectuar los trabajos que creímos prudentes antes del cierre del ejercicio, y en su oportunidad, supervisamos los inventarios de fin de año.

A continuación se muestra la carta compromiso que fue presentada al Director General de " Muebles Nacionales S.A. de C.V."

L.A.E. GERARDO PEÑA NIETO
DIRECTOR GENERAL DE MUEBLES
NACIONALES S.A DE C.V.
ARISTA 926
VERACRUZ, VER.

Estimado L.A.E. Peña Nieto:

En atención a su solicitud nos permitimos presentar a su consideración los puntos a cubrir por nuestros servicios de auditoría, de sus estados financieros del ejercicio 1994.

a).- **Objetivo:**

El objetivo será la emisión de nuestra opinión profesional a través del Dictamen, el cual surtirá efectos financieros.

b).- **Labores a ejecutar:**

Nuestro exámen se desarrollará de acuerdo a las normas y procedimientos de auditoría, aplicando las técnicas que consideremos más apropiadas en las circunstancias, a través de pruebas selectivas. Las diferencias o errores que se localicen en sus registros

contables serán comunicadas en su oportunidad, a efecto de su corrección mediante los ajustes que procedan.

c).- Control Interno:

Practicaremos una evaluación del conjunto de normas del Control Interno que servirá de base para el diseño y alcance de nuestras pruebas.

d).- Sugerencias:

Les proporcionaremos un informe de observaciones y sugerencias tendientes a mejorar los procedimientos y controles en uso.

e).- Apoyos:

Para el buen logro de nuestro trabajo requerimos el apoyo de las personas que llevan a cabo las funciones de registro y computo, de quienes habremos de requerir la información necesaria para la ejecución de estos trabajos.

f).- Honorarios:

Nuestros honorarios fueron determinados en función del tiempo estimado para la realización de la auditoría y al nivel del personal que se requiere, por lo tanto nuestro honorario propuesto asciende a n\$ 32,000.00

Los gastos que se deriven de las actividades propias de la auditoría tales como gastos de viaje, fotocopias, correos y otros similares, serán a cargo de la empresa.

De antemano les agradeceremos el haber considerado nuestro despacho para este trabajo quedando como su atento y seguro servidor.

C.P. CARLOS AMADOR BLANCO.

SOCIO ADMINISTRADOR.

A.) JUNTA DE APERTURA

Nombre del

cliente(s): Muebles Nacionales S.A.de C.V.

Auditoría al: 31 de diciembre de 1994.

Fecha:

Planeación de la auditoria Puntos a tener Presentes.

JUNTA DE APERTURA CON FUNCIONARIOS DEL CLIENTE

Asstieron por la empresa:

NOMBRE	PUESTO
L.A.E. GERARDO PEÑA NIETO.	Propietario y director general.
C.P. ENRIQUE PEREZ SOTO.	Contador general.

Asistieron por la empresa :

C.P. Manuela Martínez Yépez

Auditor encargado.

C.P. Rigoberto Rodríguez Fernández

Auditor.

GENERAL

Exámen de los estados financieros:

conforme a las normas de auditoria

generalmente aceptadas en:

MEXICO X U.S.A.

Preparado conforme a los principios

de contabilidad generalmente

aceptados en:

MEXICO X U.S.A.

DETERMINACION DE LOS REQUERIMIENTOS DEL CLIENTE

Según comentarios de L.A.E. GERARDO PEÑA NIETO el espera tener la satisfacción tanto del proceso contable como administrativo, o bien de llevar a cabo soluciones a todas las observaciones que se obtengan de la revisión a fin de obtenerse un dictamen sin salvedad.

Alcance de la revisión y áreas que requieren mayor atención:

Indiscutiblemente las áreas a las cuales daremos un alcance considerable como consecuencia de ser las de mayor riesgo (Inherente y de control) son: Efectivo, cuentas por cobrar, inventarios, e impuestos.

Tipo de ayuda que darán:

Toda clase de apoyo que se solicite por parte de nosotros así como la disposición incondicional de todas las personas que ahí laboran.

Personal asignado.

Gerente: C.P. Carlos Amador Blanco.

Encargado: C.P. Manuela Martínez Yépez.

Auditor: C.P. Rigoberto Rodríguez Fernández.

GIRO DEL NEGOCIO.

Compra-venta de aparatos electrónicos, artículos para el hogar, muebles, enseres y todo lo relacionado con los mismos, comisiones y representaciones; y la celebración de todos los actos y contratos que se relacionan con dichos fines.

Factores que afectan sus ventas.:

Posición en el mercado.:

Competencia:

Mueblería Nueva.

Sears.

Elektra.

Regulaciones que lo afectan:

Principales clientes:

Fonacot (siendo este el más importante, que hasta octubre de 1994 representaba el 63.04 % de sus ventas).

Público en general.

Principales proveedores:

(Electrónica)	Electro Plus.
"	Comercial Delta.
"	Phillips.
(Línea Blanca)	Mayoranza.
(Muebles)	Productos Simes.

Métodos de distribución:

Por medio de pedidos autorizados y la entrega es inmediata.

Políticas de garantía del producto:

En línea blanca y electrónica las garantías son hasta de 3 años, en línea blanca hasta de un año y muebles y enseres menores hasta 3 meses. Estas garantías vienen de fábrica señalando en la póliza de garantía las condiciones adscritas en ellas, otorgadas por el mismo proveedor, así como el instructivo de uso anexo.

Principales Accionistas	%
Gerardo Peña Nieto	30
Karina Martínez Blanco	30
Luis Peña Blanco	20
Valeria Peña Blanco	20

Principales Ejecutivos	Puesto
Gerardo Peña Nieto	Administrador General
Manuel Peña Blanco	Gte. general
Gloria Peña Blanco	Gte. de crédito y cobranza
Luis Peña Blanco	Gte. de Ventas
Karina Martínez Blanco	Gte. de almacén

Valeria Peña Blanco

Gte. de Informática

No. de empleados (promedio)	1994
-----------------------------	------

Oficinas	8
----------	---

Almacenes	7
-----------	---

Agentes de ventas	6
-------------------	---

Vendedores de piso	14
--------------------	----

total	<hr/> 35
-------	----------

Sindicatos y sus relaciones:

Los empleados están afiliados al sindicato de centros comerciales de la República Mexicana, afiliados a la CROM; sus relaciones son únicamente laborales y de apoyo al trabajador

Prestaciones al personal:

I.M.S.S

Comisiones

INFONAVIT

Premios por ventas

Seguro de Retiro

Ayuda de transporte

Gratificaciones

Capacitación

Previsión social (c/15

Despensa

días).

Plan de Inversiones a corto y a largo plazo:

Se pretende instalar un nuevo equipo de computo para poder acelerar la información en forma adecuada, correcta y confiable por medio de red.

Políticas y Procedimientos:

Actualmente la empresa tiene bien definidas sus políticas y procedimientos dentro de su organización pretendiendo adoptarlás aunque por ser manejados todos los departamentos por familiares de los accionistas resulta un poco difícil, por la diversidad de criterios.

Sistema de Contabilidad

Se utiliza a la fecha el programa COI, NOI, y LOTUS (para lista de precios y SAR), es eficaz y confiable. (se tienen claves para restringir el acceso a este).

Nuevos contratos, préstamos, litigios (anteriores)

Con el Banco de Oriente se obtuvo un préstamo por N\$ 100,00.00 a corto plazo a 90 días y en trámite uno de N\$ 500,000.00 a largo plazo para el año que entra (1995); los 2 créditos son para la compra de inventarios.

Actas de asambleas y juntas de consejos y/o de comités,
minutas de auditoría interna:

Solo una para registrar el pago de la declaración anual del
ISR

Para inventarios.- Cierre anual, Inventario físico:

Se elaboran cada mes, se tiene relación de inventarios (de
la sala de exhibición)

no se manejan instructivos de inventarios

Sistemas de costos y valuación de inventarios:

No Hay

Procedimientos importantes

Fechas

Inventario Físico

3 enero de 1995 8 a.m.

Corte de documentos

30 de diciembre de 1994

4.2. OBJETIVOS Y REQUERIMIENTOS DE NUESTROS SERVICIOS.

Según comentarios del SR. Gerardo Peña Nieto uno de los objetivos más importantes al requerir nuestros servicios de auditoría es entre otras cosas tener la confianza de que sus estados financieros se hayan obtenido de acuerdo a procedimientos correctos y veraces así como tener la certeza de que se ha cumplido correcta y oportunamente con sus obligaciones fiscales, y que en el transcurso de nuestra revisión, él como propietario sea informado de cualquier anomalía o negligencia en relación al proceso contable o administrativo que nosotros como auditores obtengamos como observación, así como obtener asesoría fiscal.

Aunque la compañía no está obligada a ser dictaminada ya que no cae en ninguno de los conceptos mínimos como requerimientos para este efecto, el propietario de dicha compañía, está interesado en que se revisen sus estados financieros por nuestro despacho, en forma voluntaria ya que considera que esto puede evitar cualquier revisión fiscal por parte de la S.H.C.P y tener el respaldo por medio de este servicio. También se hizo mención de que nuestra relación con los estados financieros es responsabilidad de la administración y que nuestro examen de

los mismo es en base a las N.A.G.A ; la fecha de entrega del dictamen, carta de observaciones y sugerencias sera el día 1 DE JUNIO DE 1995.

4.3. CONOCIMIENTO Y DESCRIPCION GENERAL DE LA EMPRESA.

La compañía fue constituida con fecha 1 de enero de 1989, bajo el régimen de sociedad anónima la cual esta dedicada a la compra-venta de artículos como aparatos eléctricos, electrónicos, línea blanca, muebles y enseres y todo lo relacionado con los mismos, comisiones y representaciones, y la celebración de todos los actos y contratos que se relacionen con dichos fines.

La empresa es representada por su propio propietario el L.A.E. Gerardo Peña Nieto, el cual es quien lleva la dirección y administración de la misma, y quien tiene poder absoluto para la toma de decisiones, al tiempo que es apoyado por sus hijos el SR. Luis Peña Blanco, quien es gerente de ventas, el SR. Manuel Peña Blanco quien funge como gerente general, y por la SRA. Karina Martínez Blanco quien es el gerente del departamento de almacén.

Por la relación familiar que existe entre estas y otras personas que son las que tienen puestos a la vez dentro de la compañía, es de observarse la delimitación de responsabilidades, en lo que algunas veces ponen de manifiesto el buen control y coordinación de los diferentes departamentos, al mismo tiempo que atrasan el proceso

contable por la falta de flujo de información, correcta, veraz y oportuna para la realización de los estados financieros.

Sin embargo no se puede dejar de confiar en la administración ya que existe un propósito conjunto de llevar adelante la compañía por sus propietarios, debido a que ellos son los más interesados en que se mantenga funcionando; ya que representa para ellos su patrimonio y su fuente de trabajo e ingresos, y esto no se lograría sin el interés, la confianza y la buena administración y coordinación con que sea llevado. Esto no solo comprende a los socios si no a toda la estructura organizacional desde el más alto grado jerárquico, hasta los más bajos pues sin el buen conocimiento de sus responsabilidades podrían obstaculizar los objetivos sin alcanzar las metas deseadas.

4.4. ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO EN LAS EMPRESAS.

Forma de información sobre el control interno en las empresas:

1.- Esta forma se utiliza para documentar nuestro análisis del entorno del control y el flujo de las transacciones en las empresas pequeñas. en esta forma se consigna la naturaleza y alcance de la participación del propietario-administrador en el proceso contable, así como el efecto de otros procedimientos orientados al control. Si existen, estos procedimientos pueden reducir la probabilidad de error importante en las cuentas relacionadas con nuestros objetivos específicos de control.

2.- Para indicar la respuesta deseada coloque una "X" debajo de la columna que corresponda, e indique quien ejecuta la acción. Con frecuencia, la empresa pequeña ejecutara procedimientos contables adicionales, o distintos, de los listados en las paginas siguientes; en este caso, favor de escribir estos procedimientos abajo del subtítulo "otros" .

3.- Si por naturaleza de la empresa, alguno de los procedimientos listados en las paginas siguientes no es aplicable especifiquelo.

4.- Esta forma debe ser suficiente para documentar los sistemas cuyo estudio es necesario en la auditoría de una empresa pequeña, si bien en algunas ocasiones se hará necesario complementarla con cédulas narrativas; por ejemplo, en el caso de las fórmulas complejas para el costeo de inventarios,

5.- Esta forma debe utilizarse para varias auditorías, por lo que será necesario actualizarlo en cada una de ellas. Sin embargo, cuando ocurran cambios importantes, debemos preparar una nueva forma.

6.- La forma de Información sobre control de empresas pequeñas puede ser llenada o actualizada por auditores de cualquier nivel. Por otra parte, es necesario que un miembro del equipo de auditoría de mayor nivel revise el contenido de la forma.

PERSONAS QUE EJECUTAN FUNCIONES CONTABLES PRINCIPALES

Listar los nombres de las personas que ejecutan funciones contables principales. En la columna debajo de cada nombre, señale con una "X" las funciones que ejecuta cada una de ellas

NOMBRE

FUNCIONES

Mayor general	Pedro Díaz Reyes
Ctas por Cob.	Karen Hernández Rodríguez
Ctas. por Pag.	"
Manejo de efect.	"
Crédito	Gloria Peña Blanco
Facturación	Luis Peña Blanco
Compras	Manuel Peña Blanco
Recep. de Compras	Karina Martínez Blanco
Nóminas	Pedro Díaz Reyes
Cont. de Costos	"
Impuestos	Enrique Pérez Soto
Otros	

REGISTROS CONTABLES PRINCIPALES

Registro	Manual	computarizado
Pólizas de cheques		X
Pólizas de diario		X
Pólizas de ingresos		X
Pólizas de almacén		X

1.- Si alguno de los registros está computarizado, describir el equipo de procesamiento:

Marca Printaform-torre serie/modelo 84386sx

Dispositivos de Entrada/Salida: Discos X Diskettes X
Cintas terminales X Cassettes

2.- Los programas de aplicaciones:

¿ Se han comprado ? Sí

¿ Se han desarrollado internamente? No

3.- Quiénes están autorizados y/o adiestrados para:

Operar el equipo: Contador y el auxiliar contable

Preparar o modificar programas: COM S.A.

Comprar programas a los proveedores: Gerardo Peña nieto

CONSIDERACIONES GENERALES SOBRE EL CONTROL

SI NO

Se encuentran completamente fuera de la empresa los fondos personales, los ingresos y los gastos personales del propietario-administrador y del personal que ejecutan las funciones contables principales. X

El propietario-administrador utiliza presupuestos operativos y proyecciones de efectivo para compararlos con los importes reales, con un periodo de 3 meses. X

Se preparan estados financieros comparativos cada 3 meses con suficiente detalle para destacar desviaciones. X

El propietario-administrador aprueba todos los asientos de diario no repetitivos. X

Se investigan los antecedentes del nuevo personal. X

Se encuentran afianzados los empleados que manejan efectivo, valores y otros activos valiosos. X

El propietario-administrador exige que el contador tome vacaciones anualmente y en su ausencia, asigna a otra persona a que realice sus funciones X

Hay suficiente seguridad física para proteger el inventario y el activo fijo. X

Tratandose de una subsidiaria, sucursal o división:

a) Esta obligada a preparar paquetes estándar de información financiera.
La compañía tenedora, oficina general o matriz investiga oportunamente las desviaciones o renglones inusitados que aparecen en los paquetes de información financiera.

b) Los auditores internos del grupo

realizan visitas periódicas.

- c) Si la respuesta fue afirmativa describir los resultados de las visitas más recientes.

PROCEDIMIENTOS ORIENTADOS AL CONTROL

Las cuentas incobrables se identifican y reservan oportunamente.

	SI	NO	EJECUTADO POR
1.- El crédito se aprueba antes del embarque	X		GTE. GRAL
2.- Los pedidos de los clientes se aprueban en cuanto a precio, descuento, fecha de pago y condiciones de entrega.	X		GTE. GRAL.
3.- Se aprueban cotizaciones o estimaciones de crédito	X		GTE. VTAS.
4.- Se investigan las cuentas atrasadas o inusuales.	X		AUX. VTAS.
5.- Se aprueban los castigos de cuentas incobrables y otros ajuste semejantes.	X		GTE. GRAL.
6.- Otros procedimientos:			

Los productos despachados (y los servicios prestados) se facturan.

Se facturan los importes correctos

Los ingresos se contabilizan correctamente en cuanto a cuenta, importe y

los ingresos contabilizados reflejan transacciones validas.

	SI	NO	EJECUTADO POR
1.- Los documentos de embarque están prenumerados y se verifica el cumplimiento de su secuencia cada día.	X		GTE. GRAL.
2.- Se pasa revista al expediente de pedidos pendientes de surtir c/ día.	X		AUX. VTAS.
3.- Se comparan los artículos que salen de la empresa con el contenido de los documentos.	X		AUX. VTAS.
4.- Se verifica que los embarques hayan sido facturados c/ día	X		GTE. VTAS.
5.- Se concilian las cantidades embarcadas con las facturadas c/ día.		X	
6.- Se autorizan las listas de precios cada:			vez que los proveedores lo autorizan
7.- Se verifican las facturas con las listas oficiales de precios, descuentos, cotizaciones presentadas, etc.	X		GTE. VTAS.
8.- Se comparan las facturas con los documentos de embarque c/ día.	X		GTE. VTAS.
9.- Se comparan las facturas con los pedidos aprobados c/día.	X		GTE, GRAL.
10.- Se cancelan y archivan con sus copias, las facturas originales inutilizadas.	X		CONT. GRAL.
11.- Se concilia el análisis por antigüedad de cuentas por cobrar con el saldo en el mayor c/ mes.	X		CONT. GRAL.
12.- Se envían estados de cuentas a clientes c/ mes.			NUNCA
13.- Otros procedimientos:			

Las devoluciones y demás deducciones de ingresos se aprueban y contabilizan correctamente en cuanto a cuenta, importe y precio.

	SI	NO	EJECUTADO POR
1.- Antes de emitirse, se aprueban las notas de crédito por devoluciones, rebajas, y modificaciones de precio y descuentos.	X		CONT. GRAL.
2.- Las notas de crédito están prenumeradas y se verifica su secuencia c/mes.	X		CONT. GRAL.
3.- Las notas de crédito se comparan con los informes de recepción /inspección de artículos recibidos en devolución, o los demás documentos aprobatorios del crédito a cliente, antes de emitirlo.	X		CONT. GRAL.
4.- Se revisan los abonos a cuentas por cobrar no provenientes de salidas de efectivo c/mes.	X		GTE. INFOR.
Otros procedimientos.			

Las compras de bienes y servicios se autorizan previamente

Los bienes y servicios recibidos se contabilizan correctamente en cuanto a cuenta, importe y periodo.

	SI	NO	EJECUTADO POR
1.- Se aprueban todos los gastos o compras que rebasa un límite monetario.	X		GTE. GRAL.
2.- Antes de procesar la contabilización, los bienes comprados se cuentan, inspeccionan y comparan con la nota de embarque o factura del proveedor.	X		GTE. ALMAC.

- 3.- Antes de contabilizar la compra, la documentación de recepción se compara con el pedido y con la factura del proveedor. X GTE. ALMAC.
- 4.- Se compara el registro de devoluciones a proveedores con las notas de crédito recibidas de estos. nada mas se afecta contablemente
- 5.- Se verifican las sumas, extensiones y precios cargados por el proveedor X GTE. ALMAC..
- 6.- Al cierre de cada período, se investigan y se crea el pasivo, por las facturas carentes de informe de recepción y por los informes de recepción carentes de factura. X CONT. GRAL.
- 7.- Se concilian los estados de cuenta de proveedores con la relación de cuentas por pagar c/mes. X CONT. GRAL.
- 8.- Se concilia la relación de cuentas por pagar con el saldo en la cuenta de mayor X CONT. GRAL.
- 9.- Se revisan las liquidaciones de gastos de viaje y semejantes. X CONT. GRAL
- 10.- Se aprueban las comisiones a pagar. X GTE. GRAL.
- 11.- Las comisiones contabilizadas se concilian con las ventas a las que les corresponde c/ día. X GTE. INFORM.

Otros procedimientos

Se contabilizan sueldos, salarios y prestaciones por servicios autorizados y recibidos.

Los sueldos, salarios y prestaciones (y su respectivo pasivo) se contabilizan correctamente en cuanto a cuenta, importe y periodo, y los cargos se clasifican por centros de costos (departamentos, actividades).

	SI	NO	EJECUTADO POR
1.- Se llevan registros de personal.	X		CONT. GRAL.
2.- Las aprobaciones en las nominas incluyen especificamente:			
a) Adiciones por un nuevo personal	X		GTE. GRAL.
b) Cambios en las tarifas o cuotas de remuneración.	X		"
c) Trabajo en horas extraordinarias	X		"
d) Gratificaciones.	X		"
3.- Se firman de aprobación las tarjetas de reloj marcador, informes de tiempo de trabajo, registros de trabajos a destajos.	X		GTE. GRAL.
4.- Se concilia el tiempo pagando con el tiempo trabajador cada:		X	
5.- Se concilian las piezas pagadas con las producidas. (en métodos de pago a destajo)		X	
6.- Se revisan y/o aprueban las distribuciones de horas, directas e indirectas, cargables a cada operación, actividad o centro de costos.		X	
7.- Se aprueban los pagos por enfermedades, vacaciones y días no laborables.		X	
8.- Se verifican las operaciones aritméticas consignadas en el registro de nominas.	X		CONT. GRAL.
9.- Se pasa revista el registro de nominas en busca de partidas inusitas		X	
10.- Los cheques para el pago de nominas:			
a) los firma	X		GTE. GRAL
b) Los entrega	X		AUX. CONT.
Otros procedimientos.			

Los inventarios se costean por el método seleccionado por la empresa.

Las cantidades de inventarios se registran y costean correctamente.

Las pérdidas de inventarios se previenen, o se detectan oportunamente.

	SI	NO	EJECUTADO POR
1.- a) Se costean las cantidades del inventario físico.		X	
b) Se revisa el costo del inventario físico.		X	
2.- Se comparan los costos reales con los predeterminados en los presupuestos de costo de producción cada:		X	
3.- Se preparan instrucciones escritas para los recuentos físicos		X	
4.- Es el responsable del recuento físico GRAL			CONT.
5.- Las cantidades físicas se comparan periódicamente con las tarjetas de inventario perpetuos cada mes.	X		AUX. CONT.
6.- Se investigan las diferencias entre los recuentos físicos y las tarjetas de inventarios perpetuos	X		AUX. CONT.
7.- Se ajustan las cuentas de inventarios con los resultados de los recuentos físicos periódicos que se realizan cada mes.		X	CONT. GRAL
8.- Se aprueban los ajustes de la cuenta de inventario		X	
9.- Para todas las salidas de almacén, se utilizan requisiciones escritas u ordenes de embarque		X	GTE. VTAS.
10.- Se verifican los artículos que salen de la compañía con sus documentos de embarque respectivos.			Almacén vs tienda piso
11.- Se revisan los documentos relativos a la recolección, cuantificación, registro, almacenamiento y venta de o reciclaje del desperdicio cada:			Nunca
Otros procedimientos			

Se evitan, o se identifican y reservan con oportunidad, inventarios obsoletos, de lento movimiento y excesivos.

Los inventarios se presentan a costo o mercado, el menor.

	SI	NO	EJECUTADO POR
1.- Se pasa revista a los niveles de inventarios y a sus buenas condiciones para utilización cada: mes			NUNCA
2.- Se vigila que los niveles de producción y de inventarios estén proporcionados a los pronósticos del mercado y de desarrollos tecnológicos.			NUNCA
3.- Se detectan partidas antiguas en la existencias de inventarios cada: mes	X		GTE. INFORM.
4.- Se compara el valor en libros de los inventarios con su valor neto de realización y, si proceden, se contabilizan los ajustes resultantes, cada: mes			NUNCA
Otros procedimientos			

Se identifican oportunamente, y se contabilizan correctamente en cuanto a cuenta importe y periodo: ventas, canjes, capacidad ociosa y otras perdidas relacionadas al activo fijo.

Se evita la perdida fisica de propiedad planta y equipo

Se contabiliza la depreciación a base de métodos y vida útiles apropiados

	SI	NO	EJECUTADO POR
1.- Se autorizan las bajas de activo fijo.		X	
2.- Se contabiliza la ganancia o pérdida simultaneamente a los respectivos retiros de activo fijo.		X	
3.- Al contabilizar las reposiciones			

de activo fijo, se dan de baja los activos repuestos o entregados en canje o a cuenta	X	CONT. GRAL.
4.- Se llevan registros de activo fijo y se concilian con los saldos del mayo cada año	X	CONT. GRAL.
5.- Se revisa la suficiencia de la cobertura de seguros sobre activo fijo cada:	X	
6.- Se asignan a los activos fijos sus vidas útiles y los métodos de depreciación.	X	CONT. GRAL.
7.- Se mantienen cédulas de depreciación por años.	X	CONT. GRAL.
8.- Se verifican los cálculos de depreciación y se juzga su razonabilidad cada año.	X	CONT. GRAL.
Otros procedimientos		

Las entradas de efectivo se depositan y contabilizan correctamente en cuanto a cuenta, importe y periodo.

Las cobranzas se abonan correctamente a los clientes.

	SI	NO	EJECUTADO POR
1.- Se encarga de abrir el correo.	X		GTE.CRED.
2.-			
a) Se prepara la relación de cobranzas recibidas por correo cada:		X	
b) En caso afirmativo, se compara la relación de cobranzas con las partidas integrantes de los depósitos diarios.		X	
3.- Se comparan los totales de las cintas o tiras de sumadora con el contenido de la caja a cargo del responsable del efectivo.	X		GTE. VTAS.
4.- Antes de efectuarlos, se aprueban las salidas de efectivos por devoluciones.		X	
5.- Todas las entradas de efectivos se depositan intactas diariamente.	X		GTE. VTAS.
6.- Tan pronto se reciben, se protegen			

los cheque endosandolos para depósitos.		X	NUNCA
7.- Se registran los créditos o abonos a los clientes por el importe de:			
a) Efectivo y cheques recibidos.	X		CAJA
b) Avisos de remesas.	X		"
c) Relacion de cobranzas recibidas	X		"
d) Cobranzas recibidas en el apartado postal.		X	NUNCA
8.- Las cobranzas se identifican y se acreditan a facturas específicas a las que corresponden, y no al saldo del cliente en general.	X		CRED.Y COB.
9.- Se concilian las entradas en efectivo con el abono total a cuentas por cobrar cada mes.	X		CONTABILIDAD
10.- Se vigila la contabilización de ventas de desperdicios, rentas cobradas, dividendos ganados y otros ingresos no operativos.	X		CONT. GRAL.
11.- Las cuentas de bancos se concilian mensualmente.	X		CONTABILIDAD
Otros procedimientos			

Las salidas de efectivo pagan compras autorizadas de bienes y servicios recibidos.

Las salidas de efectivo se contabilizan correctamente en cuanto a cuenta, importe y periodo.

	SI	NO	EJECUTADO POR
1.- Los cheques sólo se emiten con base a documentación probatoria de recepción de bienes o servicios, debidamente aprobada.	X		GTE. GRAL.
2.- Se verifican las extensiones, su- mas, descuentos y precios de los bienes y servicios adquiridos antes de pagarlos.	X		GTE. GRAL.
3.- Se pasa revista a la documentación comprobatoria o de respaldo antes de firmar el cheque.		X	

- | | | |
|---|---|--------------------|
| 4.- También antes de firmar el cheque, se verifica su aplicación contable correcta. | X | |
| 5.- La documentación de respaldo se cancela con sello fechador para evitar su pago duplicado. | X | |
| 6.- Sólo estas personas tienen acceso a los cheques por emitir. | X | GTE. GRAL. |
| 7.- Sólo estas personas tienen firma autorizada para librar cheques | | Gerardo Peña Nieto |
| 8.- Sólo estas personas tienen acceso a la máquina firmadora de cheques y a las placas de firmas. | X | |
| 9.- Sólo estas personas pueden evitar cheques por correo. | X | |
- Otros procedimientos.

La contabilización de pasivos y arrendamientos, y sus gastos relativos, se autorizan y contabilizan correctamente en cuanto a cuenta, importe y periodo.

Los movimientos de capital contable se autorizan y contabilizan correctamente en cuanto a cuenta, importe y periodo.

SI NO EJECUTADO
POR

- | | | |
|---|---|---------------|
| 1.- Solo se firman contratos de crédito y arrendamiento dentro de los límites de importes preestablecidos. | | NO SE UTILIZA |
| 2.- Se mantiene un registro de documentos por pagar | X | CONTABILIDAD |
| 3.- Se vigila el cumplimiento con las cláusulas de acción y omisión que contienen los contratos de crédito y arrendamiento.. | X | GTE. GRAL. |
| 4.- Se estudian los contratos de arrendamiento para determinar su correcta clasificación como arrendamiento de capital (financieros) o arrendamiento operativos. | X | CONT. GRAL |
| 5.- Los intereses causados devengados se contabilizan cada mes. | X | CONTABILIDAD |
| 6.- Sólo estas personas tienen la custodia de los talonarios de | | |

acciones emitidas y de las acciones y certificados no emitidos.

- 7.- Los títulos y certificados amortizados, canjeados o retirados de circulación se cancelan y se archivan.

Otros procedimientos

Las salidas de efectivo pagan compras autorizadas de bienes y servicios recibidos.

Las salidas de efectivo se contabilizan correctamente en cuanto a cuenta, importe y periodo.

	SI	NO	EJECUTADO POR
1.- Los cheques se emiten en secuencia numérica.	X		ADM. GRAL.
2.- Se verifica la secuencia numérica de los cheques al conciliar las cuentas bancarias.	X		CONTABILIDAD
3.- Se concilian las cuentas bancarias cada mes.	X		"
Otros procedimientos			

El impuesto sobre la renta y la participación a trabajadores pagaderos y diferidos (y sus respectivas contracuentas de balance) se contabilizan correctamente en cuanto a cuenta, importe y periodo.

	SI	NO	EJECUTADO POR
1.- Están personas están al corriente sobre la legislación fiscal aplicable a la empresa.	X		CONT. GRAL.
2.- Se mantiene un calendario o alguna herramienta semejante para asegurar que se preparen las declaraciones y avisos, se presenten a las autoridades respectivas y se hagan los pagos de impuestos oportunamente.	X		CONTABILIDAD
3.- Se calculan las provisiones para impuestos.	X		"
4.- Se preparan las declaraciones de impuestos.	X		"
Otros procedimientos			

Los compromisos y contingencias se identifican, se vigilan y cuando corresponde se contabilizan y se revelan.

	SI	NO	EJECUTADO POR
1.- Se mantienen expedientes de contratos, correspondencia, juicios , etc. y se les pasa revista cada mes.	X		GTE. GRAL.
2.- Se mantienen registro de los costos que se incurren con motivo de reclamaciones y reparaciones con productos vendidos con garantía.	X		CONTABILIDAD
3.- Se pasa revista a la suficiencia de seguros y fianzas.	X		ADM. GRAL.
Otros procedimientos			

Como se puede observar dentro del desarrollo de este trabajo el auditor debe aclarar los objetivos de trabajo a desarrollar, así como también las características particulares de la empresa que va a auditar, dichas características son: operaciones de la compañía, ubicación de la planta, bodegas y oficinas.

Otra de las situaciones que debe de conocer es la forma en que esta constituida la compañía, el sistema contable, el sistema de control interno, organización de la empresa, el personal, etc.

Las investigaciones respecto al control interno serán de caracter general y de gran reelevancia en la apreciación global, ya que es sobre esto en donde se fundamenta la naturaleza, extensión y oportunidad de las pruebas a los registros contables.

Es definitivo que para llevar a cabo la norma de planeación y supervision, es indispensable que el contador público se auxilie con los elementos importantes tal como lo es el estudio y evaluación del control interno y las entrevistas preliminares con el cliente.

CONCLUSIONES

1.- Para la realización efectiva de un trabajo de auditoría de estados financieros, es necesario observar y apearse a las normas y procedimientos de auditoría generalmente aceptados, ya que estos constituyen una verdadera guía para efectuar el examen, con el objeto de obtener la información necesaria, además de que debe ayudarse de ciertas armas o herramientas como son los métodos prácticos de investigación, también llamadas técnicas de auditoría; ya que tanto las normas y los procedimientos de auditoría constituyen los medios que ayudan al auditor a obtener la evidencia necesaria, suficiente y competente para expresar su opinión.

2.- La planeación es una actividad que desarrolla el Auditor para el logro de sus finalidades, lógicamente al desarrollar un trabajo de auditoría y hacer de esta una actividad profesional del contador público, debe ser planeada adecuadamente con el fin de obtener los mejores resultados y así poder dar una opinión profesional sobre la situación financiera de una empresa y el resultado de sus operaciones.

Para que la planeación se lleve a cabo de una manera adecuada, y sobre bases y elementos objetivos resulta necesario un estudio preliminar de la empresa a fin de conocer las características particulares de la misma, de tal manera que se cubran todos los aspectos importantes tales como: situación legal, control interno, etc.

Es importante mencionar que el contador público debe dejar pactado con su cliente a través de una entrevista preliminar, las bases sobre las cuales va a desarrollar su trabajo de auditoría; debiendo fijar claramente el objetivo, condiciones y limitaciones del trabajo, así como también las condiciones sobre las cuales va a prestar sus servicios las cuales incluye los honorarios, gastos, tiempo, lugar donde debiera efectuarse, etc.

3.- Una vez que se hayan determinados los métodos normas y procedimientos necesarios, que se va a aplicar, y haber obtenido todos los elementos suficientes referentes a la empresa que va a examinar el auditor procedera a elaborar su programa de trabajo, en el cual se indicaran las técnicas y procedimientos de auditoría que serán aplicados, así como el alcance y extensión de los mismos. El programa no debe entenderse como una descripción limitativa de las pruebas que deben efectuarse durante la revisión, sino que se debe considerar como una idea de las pruebas mínimas que deben efectuarse.

4.- Durante la planeación es de gran importancia considerar el control interno ya que en base a este y del grado de confianza que el auditor pueda tener de el podrá determinar, extensión y oportunidad de los procedimientos de auditoría a emplear en el desarrollo de su examen. Para su estudio y evaluación, el auditor se ayuda de determinados métodos pudiendo utilizar el que más le convenga, esto lo debe hacer constar en los papeles de trabajo como prueba fehaciente de que cumplió con la norma de auditoría que se lo exige.

5.- Durante la ejecución de la auditoría deberá efectuarse la labor de la supervisión de los ayudantes que desarrollan el trabajo, labor que será obligatoria del auditor, y se debe hacer con el objeto de cerciorarse de que el examen se este llevando a cabo de una manera eficaz y conforme a lo planeado; siendo que la delegación de funciones no libera al auditor de su responsabilidad personal que tiene en todo trabajo.

6.- Por último tenemos que los resultados obtenidos de las pruebas efectuadas e informes obtenidos por el auditor deberán de registrarse en los papeles de trabajo, que son los documentos en los cuales se muestra la evidencia escrita de los procedimientos de auditoría desarrollados en su extensión y alcance. Es decir los papeles de trabajo son los documentos que soportan su opinión emitida en el dictamen, y por consiguiente constituyen la base para respaldar el informe.

BIBLIOGRAFIA

ELEMENTOS DE AUDITORIA
C.P VICTOR M. MENDIVIL ESCALANTE
E.C.A.S.A

AUDITORIA
ERICK L. KOHLER
DIANA

NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA
INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS, A.C.

MANUAL DE AUDITORIA
BIBLIOTECA MASTER CENTRUM

PRINCIPIOS BASICOS DE AUDITORIA
HOLMES W. ARTHUR C.P.A
CONTINENTAL S.A.

CURSO DE ADMINISTRACION MODERNA
KOONTZ HAROLD Y O'DONNELL CIRIL
CASTILLA S.A.

AUDITORIA PRACTICA
RUIZ DE VELASCO LUIS Y PRIETO ALEJANDRO
BANCA Y COMERCIO S.A

PRINCIPIOS DE ADMINISTRACION
TERRY GEORGE R.
CONTINENTAL S.A.

CODIGO DE ETICA PROFESIONAL
INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS, A.C.