

8
2 y

Universidad Autónoma de Guadalajara

INCORPORADA A LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO
ESCUELA DE ADMINISTRACION, CONTABILIDAD Y ECONOMIA



TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

"LA AUDITORIA PRELIMINAR"

SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE

PARA OBTENER EL TITULO DE:
LICENCIADO EN CONTADURIA
P R E S E N T A :

LUIS ALBERTO GARCIA SANCHEZ

GUADALAJARA, JAL.

1988



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 esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

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

I N D I C E

	PAGINA:
* INTRODUCCION	1
* CAPITULO I.	
ANTECEDENTES HISTORICOS	2
* CAPITULO II.-	
CONCEPTO	10
OBJETIVOS	10
VENTAJAS	11
EL CICLO ECONOMICO DE LAS EMPRESAS	13
FECHA DE CIERRE DE EJERCICIO	13
* CAPITULO III.	
IMPORTANCIA DE LA PLANEACION	15
CONCEPTO Y ALCANCE DE LA PLANEACION	22
NECESIDAD Y OPORTUNIDAD DE LA PLANEACION	26
BASES PARA LA PLANEACION	29
* CAPITULO IV.	
PLANEACION BASICA PARA EL DESARROLLO DE UNA AUDITORIA	32
PROPOSITO Y OBJETIVO DE LA AUDITORIA, CONDICIONES Y LIMITACIONES	33
OBTENCION DE DATOS PARA LA AUDITORIA PRELIMINAR	36
* CAPITULO V.	
EPOCA DE REALIZACION DE LA AUDITORIA PRELIMINAR	44
EXAMEN Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO	46
* CONCLUSIONES	49
* BIBLIOGRAFIA	51

INTRODUCCION

*El desenvolvimiento alcanzado por muchas empresas, y la modernización de las técnicas de administración adoptadas para dirigir ese desenvolvimiento, ha dado ocasión a que los administradores se perca-
ten de la ayuda que representa para el logro de sus objetivos, la con-
tratación de los servicios de Contadores Públicos Independientes, pa-
ra que efectúen exámenes sobre los estados financieros de sus empre-
sas, con la finalidad de recibir una opinión profesional e imparcial-
sobre la razonable exactitud de los mismos.*

*La tradicional práctica empresarial de hacer coincidir sus ejer-
cicios sociales con el año natural, trae consigo, para las empresas -
que las siguen, algunas desventajas que por repercusión afectan ade-
más, el ejercicio profesional del Contador Público como Auditor.*

*En la actualidad, y como resultado de planear las auditorías con
anticipación al cierre del ejercicio, se ha extendido notablemente la
práctica de efectuar gran parte del trabajo de auditoría en esa época
con el objeto de que al terminar la empresa con sus operaciones de --
fin de año, reste una mínima parte por desarrollar.*

*A los procedimientos que aplica el auditor antes que la empresa-
termine su ejercicio, se le ha denominado "Auditoría Preliminar", y -
es a la que pretendo referirme en el presente trabajo, señalando algu-
nas de las principales ventajas que representa, tanto para la empre-
sa como para el Contador Público, el empleo de esta útil práctica así
como algunos puntos de vista sobre su mejor época de realización, su
planeación y comentarios sobre el programa de trabajo por desarrollar.*

CAPITULO 1

ANTECEDENTES HISTÓRICOS.

Los antecedentes más remotos de nuestra profesión señalan el año 1494 como el de su inicio. Es en ese año cuando Fray Lucas de Pacio-
lo, monje franciscano, gran matemático y viajero incansable, escribió su obra titulada "Suma de Aritmética, Geometría, Proportioni et pro-
portionalista". En su primera edición la obra fue dividida en dos par-
tes, siendo en la primera de ellas en la que se estudiaba la Contabi-
lidad, en el "Distinctio nona tractus XI trattato de computi e delle-
scrittura". En esta obra el sistema de contabilidad se establece en
base de los libros de: Inventario, Borrador, Diario y Mayor, y se dan
reglas para llevar cada uno de ellos.

En la Nueva España, don Alonso de Avila, que figuró como capitán
de la primera expedición de Hernán Cortés, fue la primera persona que
ejerció el cargo de contador; tres años después, Carlos V nombra Con-
tador Real a don Rodrigo de Albornoz.

Las primeras agrupaciones de Contadores dedicados en forma profe-
sional e independiente, aparecen en 1581 en la República Veneciana; -
fue tan grande su influencia que a los pocos años de su existencia na-
die podía actuar como Contador sin pertenecer a ella, señalándole el-
hecho de que para ser miembro eran necesarios seis años de aprendiza-
je en la oficina de un Contador y además, un minucioso examen.

En Inglaterra, cuna del Mercantilismo, es donde toma más auge es-
ta técnica, teniéndose noticias de que ya en el año de 1665, George -
A. Watson practicaba la contaduría como una profesión independiente.

En 1795, Edmond Legrance publicó en París un tratado sobre tene-
duría de libros, en el cual recomendaba un Diario Mayor a columnas, -

pudiéndose decir que *El* fue el precursor de los sistemas tabulares.

Como consecuencia de las fuertes inversiones de Inglaterra en -- los Estados Unidos, se observa la presencia de contadores ingleses en este último país, cuyo desarrollo económico a la vez dió origen a la formación de la Asociación de Contadores Americanos, que en 1887 orga nizaron la Asociación Americana de Contadores Públicos.

La evolución de todos los procedimientos de Contabilidad se ini ció en los Estados Unidos a fines del siglo XIX, y es en la primera - mitad del siglo XX cuando más adelantos se han logrado, tanto por lo que hace a la filosofía de las cuentas, como a procedimientos de re- registro, en los cuales se tiene el auxilio de máquinas, pudiéndose ju gar los adelantos por la gran cantidad de literatura contable escri- ta en Norteamérica, de la cual se han hecho en los demás países tra- ducciones o adaptaciones sin llegar a modificaciones fundamentales o- de importancia.

La práctica de la Contaduría Pública es, en los países hispano- americanos, una actividad relativamente reciente; sin embargo, cada - día adquiere mayor atención de parte del público inversionista, que - ve en los dictámenes del Contador Público una segura gu la para sus in versiones.

LA CONTADURIA PUBLICA EN NUESTRO PAIS.

El primer paso que se tiene noticia para la formación de contado res en nuestro país, es la creación de la carrera de Contadores Públi- cos en el año de 1905 en la Escuela Superior de Comercio y Administra- ción (ESCA).

En el año de 1917, un grupo de Contadores Titulados decidió for- mar una agrupación profesional que quedó constituida a mediados de --

ese año con el nombre de Asociación de Contadores Titulados, reuniéndose mensualmente para tratar diversos problemas relacionados con la profesión.

El éxito alcanzado en los fines de esa agrupación, trajo como consecuencia que se decidiera formalizar sus trabajos, para lo cual se constituyó en el año de 1923 el Instituto de Contadores Públicos Titulados de México.

Dicho Instituto subsistió con ese nombre hasta el año de 1955 en el que adoptó su nombre actual que es el de "Instituto Mexicano de Contadores Públicos", agrupación que reúne a distinguidos profesionales de la contaduría pública en nuestro país, mismos que en el año 1949 patrocinaron, conjuntamente con el Gobierno Federal, la formación del "Colegio de Contadores Públicos de México", organismo que agrupa a la mayor parte de los Contadores tanto del Distrito Federal como del interior del país, que ejercen esta actividad creada por Ley de acuerdo con los artículos 4to. y 5to. Constitucionales.

Los fines del I.M.C.P. se pueden resumir en los siguientes:

1. Unificar el criterio y los procedimientos contables de sus miembros;
2. Ejercer una vigilancia sobre sus miembros, a fin de ser una garantía para las personas que utilicen sus servicios;
3. Mantener y aumentar el crédito de la profesión de Contador Público y la moralidad de los que la ejercen;
4. Mejorar y difundir el conocimiento de la Contabilidad;
5. Procurar el intercambio profesional con otras agrupaciones de con-

tadores;

6. Servir de cuerpo consultivo a las autoridades y a la sociedad en los asuntos de su competencia, y
7. Eventualmente ayudar a sus miembros moral y materialmente.

El Instituto se rige por un reglamento de Ética Profesional que establece serias sanciones para aquellos de sus miembros que lo infrinjan.

En la actualidad, la actividad profesional del Contador Público se ha difundido grandemente, a grado tal que difícilmente se puede concebir que se ignore su personalidad.

Muy significativo para el desarrollo de la Contaduría Pública en nuestro país, es la creación, por Decreto Presidencial, de la Dirección en abril de 1959, dependiente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, organismo que dió preponderancia a la profesión de Contador Público y estudiantes de la carrera. Esta dirección es la (DAFF) Dirección de Auditoría Fiscal Federal.

Con esto nace una etapa más de éxito en la carrera o profesión, ya que nace el Contador Público especializado en las relaciones tributarias entre fisco y causante.

DEFINICIONES DE AUDITORIA.

MONTGOMERY.- Auditoría es el examen sistemático de los libros y registros de un negocio u otra organización, con el fin de determinar o verificar los hechos relativos a sus operaciones financieras y a los resultados de éstas para informar sobre las mismas.

DAVIES.- Auditoría es un examen de los libros y cuentas de un negocio

que permite al auditor formular y presentar los estados financieros - en tal forma que:

- a) El Balance arroje la verdadera situación financiera del negocio -- que se realiza, y
- b) El estado de pérdidas y ganancias exprese correctamente el resultado de las operaciones del ejercicio revisado.

SCKSEE.- Auditoría es un examen de los libros de Contabilidad con el propósito de establecer si son correctos y si reflejan completas las transacciones que deben contener.

El Comité de Terminología del Instituto Mexicano de Contadores - Públicos dice: Auditoría es el examen de los libros de contabilidad, - pólizas y otros registros y datos de un organismo público, de instituciones, corporaciones, empresas, o personas establecidas en cualquier capacidad fiduciaria, con el propósito de determinar la exactitud o inexactitud de los libros y registros y de expresar opinión sobre los estados financieros suministrados usualmente en la forma de un certificado.

Vemos de las definiciones anteriores, que la auditoría de estados financieros es un examen cuya principal finalidad es la emisión - de una opinión profesional y, como es lógico, esa opinión debe ir respaldada por la seguridad de haber realizado un buen trabajo, la base del cual es una adecuada planeación.

En la práctica, según sea el profesionista independiente o un - funcionario de la empresa, la auditoría puede ser:

- a) Externa o Pública, o
- b) Interna o Privada.

Aún cuando los beneficios que un negocio reciba pueden ser los mismos si el servicio lo presta un auditor independiente que uno dependiente.

Atendiendo a la periodicidad con que se practica la auditoría, - esta puede ser:

- a) Continua o constante,
- b) Periódica, o
- c) Esporádica.

De acuerdo con su alcance o contenido, los auditores han llegado a establecer una clasificación en los términos siguientes, sin que -- pueda decirse que no existen discrepancias, aunque de escasa significación:

- a) Auditoría de Estados Financieros (saldos).
- b) Auditoría de Estados Financieros (Movimientos).
- c) Auditoría Completa (Saldos y Movimientos).
- d) Auditoría de Cuentas Especiales o Investigación.

FINALIDADES DE LA AUDITORIA.

La auditoría puede lograr los siguientes fines:

1. Determinar la verdadera situación financiera y los resultados de las empresas.
2. Descubrir fraudes y determinar su importe.
3. Descubrir errores.
4. Prevenir fraudes y errores.

5. Revisar los sistemas de organización y de control interno.
6. Precisar otros datos.

VENTAJAS QUE REPORTA AL CLIENTE LA AUDITORIA.

Entre las ventajas que puede reportar a un cliente la realización de una auditoría tenemos:

1. Que los propietarios y acreedores reciban de fuente autorizada -- saldos determinados de las operaciones y de la situación de la empresa.
2. Que los bancos y demás otorgantes de crédito puedan tener una base de peso para el otorgamiento de préstamos.
3. En caso de venta del negocio, tanto para el comprador como para el vendedor, es de gran utilidad la realización de la auditoría porque están correctamente informados de las situaciones que rodean la compra-venta.
4. Para evitar pérdidas por cambios de procedimientos de control interno.
5. Que se presente la verdadera situación financiera en casos de insolvencia o quiebra.
6. Que puedan prepararse con prontitud las manifestaciones de impuestos.
7. Que puedan estimarse las pérdidas por incendio o robo de manera -- más segura.

Por los fines y ventajas mencionados anteriormente, es por lo -- que la auditoría de estados financieros y el dictamen del auditor, -- son cada vez mejor conocidos y apreciados, lo que obliga a los miem-- bros de esta profesión a poner en sus trabajos el mayor cuidado y di-- ligencia profesional, a fin de responder a la confianza que el públi-- co está depositando en ellos.

CAPITULO II

LA AUDITORIA PRELIMINAR

Algunos despachos de Contadores Públicos han seguido la práctica con muy buenos resultados, de anticipar algunos procedimientos de auditoría y hasta la verificación completa de algunas cuentas.

Al distribuir el auditor su trabajo durante el año, está en mejores condiciones de poder eliminar la contratación de personal eventual, pudiendo más fácilmente asignar labores a su personal que ya conoce.

Así, su trabajo de supervisión se reduce al mínimo de esfuerzo y se aumenta a un máximo de calidad.

Es precisamente a esta parte del trabajo de auditoría a la que se ha dado el nombre de "Auditoría Preliminar", la cual es el tema principal del presente estudio y será tratada con mayor amplitud en el desarrollo del mismo.

CONCEPTO.

La Auditoría Preliminar es el conjunto de procedimientos de auditoría aplicados por el Auditor al examinar una empresa, antes de que ésta termine su ejercicio.

OBJETIVOS.

La palabra "Objetivo" es definida por algunos diccionarios como: "El fin o propósito de alguna cosa", así pues, los objetivos de la Auditoría Preliminar son los fines o propósitos a que se aspira -- llegar al realizar ésta.

Aunque al realizar una Auditoría Preliminar puede pretenderse objetivos muy diversos, solo mencionare aquellos que considero más comunes e importantes para la realización de toda Auditoría Preliminar.

Entre las principales se puede mencionar las siguientes:

1. Detección y corrección anticipada de deficiencias o irregularidades de control interno, con la posibilidad de poder terminar con mayor rapidez el trabajo.
2. Presentación, por parte del Contador Público al Cliente, de observaciones y sugerencias que puedan ayudarlo en la mejor administración de su empresa.

Por otra parte, el Contador Público podría tener otro tipo de objetivos más personales, entre los que se podrían mencionar:

- El desahogo del trabajo excesivo de fin de año.
- La posibilidad de prestar un mejor servicio a la clientela, etc.

VENTAJAS.

La práctica de la Auditoría Preliminar constituye una de las más valiosas armas, que ante el problema de que los ejercicios de muchos clientes coincidan con el año natural, tenga demasiado trabajo al fin del año; por tanto, el Contador Público usa la Auditoría Preliminar - en su afán de cumplir mejor con su trabajo y responsabilidad.

El empleo de esta práctica reporta, tanto a los empresarios como a los Contadores Públicos, una serie de ventajas o beneficios que se irán mencionando poco a poco en el transcurso de este apartado.

Algunas de las ventajas que trataremos son:

- *Oportuna recepción del Dictámen.*
- *Conocimiento y Rectificación de irregularidades de control.*
- *Aclaración o Discusión con oportunidad de posibles salvedades.*
- *Disminución en el costo de la Auditoría.*
- *Desahogo del trabajo de fin de año.*
- *Mejor servicio a la clientela.*
- *Cooperación del personal de la empresa.*

EL CICLO ECONOMICO DE LAS EMPRESAS Y LA FECHA DE CIERRE DE SU EJERCICIO.

La estructura económica de la empresa, a través del tiempo, revela un continuo aumento de la eficacia productiva. Sin embargo, es muy raro que esa productividad se mantenga a un mismo nivel durante largos períodos o que aumente en una proporción constante.

Los hechos demuestran que el volumen productivo, aún mostrando una tendencia general de aumento, tiene alternativas de actividad y de depresión que constituyen el mencionado "ciclo económico de las empresas".

Una gran mayoría de las empresas actualmente establecidas en nuestro medio, hacen coincidir por costumbre, la terminación de su ejercicio social con la del año natural.

La época más propicia para que las empresas cierren su ejercicio social, es aquella en que sus operaciones se encuentran reducidas casi al mínimo, es decir, cuando su ciclo económico se encuentra en la fase de depresión.

Para algunas empresas, sí es adecuado que su ejercicio social coincida con el año natural; pero para otras, esta práctica resulta negativa, ya que les divide de una manera arbitraria su ciclo económico, pues en esa fecha sus operaciones se encuentran en la fase de mayor prosperidad.

Para la mayoría de las empresas comerciales su mejor época de ingresos es precisamente la de fin de año, por tanto, es conveniente para las mismas efectuar el cierre de sus operaciones en otra época del año, obteniendo con lo anterior una serie de ventajas entre las que se podrían mencionar las siguientes:

- a) Sus bodegas no se encontrarían recargadas de mercancías que al 31- de diciembre se desconocería si éstas eran o no realizables.
- b) El renglón de ventas incluiría un ciclo completo de las mismas, ob- teniendo con esto un dato estadístico de interés para orientar su- política de ventas.
- c) Al cerrar su ejercicio en la época de menor movimiento y con las - existencias al mínimo, se facilitara grandemente la práctica de un recuento físico de mercancías.

Las empresas cuyas operaciones acusan variaciones cíclicas, más- o menos fuertes durante determinadas estaciones del año no deben ce- rrar su ejercicio al fin de esto, pues sus transacciones pueden no en- contrarse en el nivel mínimo propicio.

Por ejemplo, para los ingenios azucareros, el mes ideal de cie- rre sería aquel en el que la zafra se halla totalmente recogida; para los centros turísticos la fecha más apropiada será una vez terminada- la temporada turística, etc.

CAPITULO III

IMPORTANCIA DE LA PLANEACION.

Siendo la Auditoría de Estados Financieros un trabajo de categoría profesional, es natural que no pueda ser llevado a cabo sin una adecuada planeación.

Al examinar los Estados Financieros de una empresa, el Contador Público asume una responsabilidad directa e inmediata con su cliente, que puede ser la propia empresa, sus banqueros o terceros interesados, y otras responsabilidades no menos graves, aunque si menos tangible - con el público en general.

Esta responsabilidad se concreta a que el Contador Público exprese su opinión de si los Estados Financieros que examinó presentan o no, razonablemente la posición financiera de la empresa, de acuerdo a los Principios de Contabilidad generalmente aceptados, y si éstos se aplicaron sobre las mismas bases empleadas en el ejercicio anterior.

El Comité de Terminología del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, definen a la auditoría de la manera como se menciona en el Capítulo I, por tanto:

De lo anterior se desprende que por la importancia del trabajo - de auditoría, y por la responsabilidad que el Contador Público asume en relación con los estados financieros que examina, este trabajo no puede, ni debe, ser llevado sin una adecuada planeación.

La planeación de la auditoría tiene un objetivo definido que es suministrar al auditor elementos de juicio suficientes para basar su opinión.

Cualquier trabajo profesional debe cumplir con ciertos principios fundamentales que son su base e inspiración; en auditoría, estos principios son conocidos como "Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas" que deben ser de uso general dentro de la profesión.

Las normas de Auditoría son requisitos mínimos de calidad relativas a la personalidad del auditor y al trabajo que desempeña, que se derivan de la naturaleza profesional de la actividad de auditoría.

La clasificación de las normas de auditoría que conocemos es la siguiente:

1. Normas personales.
2. Normas relativas a la ejecución del trabajo.
3. Normas relativas a la información del dictamen.

Las normas personales a su vez se dividen en:

- a) Entrenamiento Técnico y capacidad profesional.
- b) Cuidado y diligencia profesional.
- c) Independencia mental.

Normas personales:

Estas normas se refieren a las cualidades que el auditor debe poseer para asumir un trabajo de carácter profesional como lo es la auditoría. Dentro de estas normas existen cualidades que el auditor debe tener preadquiridas antes de asumir un trabajo de esta naturaleza, y que debe mantener durante el desarrollo del mismo.

Estas cualidades se obtienen a través de estudios y enseñanzas y se van acrecentando con el entrenamiento técnico que finalmente adquiere su madurez con la experiencia en el campo profesional.

Además, el auditor debe poner para el buen desempeño de su trabajo, la debida atención, cuidado y diligencia con un alto sentido de responsabilidad técnica y la capacidad profesional altamente reconocida.

También queda comprendido dentro de las normas personales que el profesionista ejerza sus actividades con absoluta independencia mental, o sea, que emita su opinión basado en elementos objetivos y que no esté influenciado por consideraciones de otra índole.

Normas de Ejecución del Trabajo.

Los elementos básicos en la ejecución del trabajo, que constituye por lo menos el nivel mínimo indispensable de la exigencia de cuidado y de diligencia, son lo que constituye las normas denominadas de ejecución del trabajo.

Como normas de ejecución del trabajo conocemos las siguientes:

- a) Planeación y Supervisión.
- b) Estudio y Evaluación del Control Interno.
- c) Obtención de evidencia suficiente y competente.

Planeación y Supervisión.- Para que el trabajo de auditoría lleve perspectivas de realizarse con éxito, tiene que ser adecuadamente planeado, en el sentido de preveer antes de iniciar cada fase del trabajo, cuáles procedimientos de auditoría van a emplearse, la extensión y oportunidad en que van a ser utilizados y los papeles de trabajo en que van a registrarse sus resultados.

También hay que tener en cuenta que no es posible, además de no ser costeable, que el propio auditor efectúe todo el trabajo que implica la auditoría; dentro del mismo existen decisiones menores que pueden ser tomadas por personas con la debida preparación, que no son el propio auditor, pero la delegación de funciones en los ayudantes no libera al auditor de la responsabilidad personal e indeclinable -- que tiene todo el trabajo.

Estudio y Evaluación del Control Interno. -- Como base para determinar la confianza que se va a depositar en él y para determinar la extensión que van a tener los procedimientos de auditoría que se usen, el auditor debe efectuar un estudio y evaluación del control interno existente en la empresa. A mayor eficacia del control interno menor será la intensidad que el auditor aplique a la revisión y a los procedimientos de auditoría y viceversa. Aunque la extensión que se dé a los procedimientos de auditoría no depende únicamente de la eficacia del control interno, este elemento es básico para el empleo de dichos procedimientos.

Obtención de evidencia suficiente y competente. -- Mediante sus procedimientos de auditoría, el auditor debe tener evidencia comprobatoria suficiente y competente, en el grado que requiera, para suministrar una base objetiva para su opinión relativa a los estados financieros que examina.

La evidencia será suficiente cuando, ya sea por los resultados de una sola prueba o por la concurrencia de varias diferentes, al auditor y cualquier persona con la capacidad necesaria, pueda llegar a adquirir la certeza moral de los hechos que está tratando de probar, o los criterios que está juzgando han quedado satisfactoriamente comprobados.

La evidencia comprobatoria es competente cuando se refiere a hechos o circunstancias que realmente tienen importancia en relación -- con lo examinado.

Normas de Dictamen o Información.

La importancia que el informe o dictamen tiene para el propio -- auditor, para el cliente y para las terceras personas que van a depositar su confianza respecto a las declaraciones que en ellos aparecen, sobre la situación financiera y los resultados de las operaciones de la empresa, hace necesario que también se establezcan normas -- que regulen la calidad y requisitos mínimos de dichos informes o dictámenes.

Esas normas de dictamen e información son las siguientes:

- A) Aclaración de la relación con los estados financieros y la responsabilidad asumida respecto a ellos. En todos los casos en que el -- nombre de un Contador Público quede asociado con algunos estados -- financieros, debe expresar de manera clara e inequívoca, la naturaleza de su relación con dichos estados financieros.

Si se ha legalizado algún examen de ellos, el Contador Público debe manifestarse de manera clara, el carácter de su examen, su alcance y el grado de responsabilidad que como consecuencia de él -- asume.

- B) Aplicación de Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. -- Toda vez que los registros de las operaciones de una empresa y la presentación de los estados financieros se rigen por principios de contabilidad generalmente aceptados, la opinión que expresa el Contador Público estará en íntima relación con la aplicación de dichos principios. En forma general, éstos vienen a constituir postu

lados básicos que rigen los criterios de contabilización y preparación de estados financieros.

- C) Consistencia en la aplicación de dichos principios de contabilidad. El Auditor debe declarar expresamente en su dictamen o informe, si los principios de contabilidad han sido aplicados consistentemente en el periodo actual en relación con el periodo anterior.
- D) Suficiencia de las declaraciones informativas.- Las declaraciones-informativas son los recursos de expresión que forman los estados-financieros, como: títulos, rubros, clasificaciones, descripciones, agrupaciones, notas, etc., todos estos elementos forman parte de los correspondientes estados financieros y constituyen las declaraciones que la empresa hace sobre su situación y el resultado de sus operaciones.
- E) Salvedades.- Cuando por deficiencias en los resultados del trabajo de auditoría, el auditor sienta que en algunas partidas especiales de los estados financieros no tienen la suficiente certeza para hacer en forma categórica las afirmaciones sobre la razonable situación financiera y resultado de las operaciones de la empresa, pueden hacerse excepciones parciales o salvedades a cualquiera de las afirmaciones generales.
- F) Abstención de Opinión.- Puede suceder también que el auditor no se encuentre en condiciones de expresar, sobre los estados financieros tomados en conjunto, una opinión de tipo profesional. En este caso, el auditor está obligado a declarar expresamente, que no está en condiciones de hacerlo.

Así pues, como quedó escrito en la clasificación de las normas de auditoría, una de las relativas a la ejecución del trabajo exige -

una cuidadosa planeación y una adecuada supervisión del trabajo realizado por ayudantes.

Independientemente de las razones prácticas para la planeación, existe la razón de que no podríamos decir haber cumplido con las normas de auditoría si no hubo una adecuada planeación.

En auditoría, la planeación consiste en establecer los cimientos para el examen de los estados financieros. No se puede decir que la planeación sea una parte independiente del examen, sino que es parte integrante de él.

La planeación general requiere de la obtención de muchos datos y esa elaboración forma la primera parte de la auditoría. Aún posteriormente, cuando está adelantada la auditoría, el Auditor sigue planeando, completando el plan inicial o modificándolo, de acuerdo a las circunstancias.

Para efectuar la planeación es importante conocer:

1. Qué vamos a hacer.
2. Dónde lo vamos a hacer.
3. Cómo lo vamos a hacer.
4. Cuando lo vamos a hacer.
5. Quién lo va a hacer.
6. Con qué lo vamos a hacer.

CONCEPTO Y ALCANCE DE LA PLANEACION

El trabajo de auditoría tiene un objetivo bien definido, que consiste en la obtención por parte del auditor, de elementos de juicio - suficientes y competentes en que fundamentar su opinión sobre la corrección razonable de los estados financieros.

Para lograr alcanzar la realización de ese objetivo con un éxito suficiente, es necesario que el trabajo por ejecutar sea debidamente planeado antes de su ejecución.

El término planeación significa establecer un plan, es decir, -- determinar anticipadamente qué es lo que se va a ejecutar con el fin de alcanzar un objetivo

Planear el trabajo de auditoría será, por consiguiente, decidir previamente cuáles son los procedimientos de auditoría que se van a emplear, cuál es la extensión que va a darse a estas pruebas, en qué oportunidad se van a aplicar y cuáles son los papeles de trabajo en que van a registrarse sus resultados. Igualmente forma parte de la -- planeación el decidir qué personal y de qué calidad deberá asignarse al trabajo.

Las normas de auditoría generalmente aceptadas, al hablar de lo relativo a la ejecución del trabajo, exigen que el trabajo de auditoría sea adecuada y cuidadosamente planeado. Al realizar la planeación, además de cumplir con esta norma, el auditor asegura en buena forma el éxito de su examen pues obtiene un conocimiento anticipado del trabajo en conjunto, sus alcances, limitaciones y problemas a que habrá de enfrentarse; es decir, se marcan las bases sobre las que se desarrollará su examen y los resultados que piensa obtener.

Para planear adecuadamente un trabajo de auditoría, el auditor - debe conocer de modo suficiente los siguientes antecedentes:

1. El objetivo, condiciones y limitaciones del trabajo concreto que se va a realizar.
2. Los objetivos particulares de cada fase del trabajo de auditoría.
3. Las características particulares de la empresa cuyos estados financieros se examinan, incluyendo dentro de este concepto las características de operación de la empresa, sus condiciones jurídicas y el sistema de control interno existente.

Administrativamente, la planeación eficaz envuelve la necesidad de contestar ciertas preguntas, que constituyen los elementos fundamentales de esta actividad.

Con la contestación cuidadosa de: ¿Qué acción debe ejecutarse?, ¿Por qué?, ¿Dónde?, ¿Cuándo?, ¿Quién debe hacerla? y ¿Cómo debe hacerse?, se logrará que el razonamiento de quien planea, se encamine a los puntos apropiados para que la planeación sea satisfactoria.

Aún cuando es necesario que el trabajo de auditoría sea planeado totalmente antes de iniciarse, la planeación detallada de cada fase del trabajo puede realizarse en una época posterior, cuando no afecte sustancialmente a los planes para otras fases del trabajo y siempre y cuando, al iniciarse una fase en particular, ésta se encuentre detalladamente planeada.

La planeación, como ya se dijo, debe ser anticipada al inicio del trabajo; sin embargo, ésta no debe ser de un carácter rígido, ya que en el desarrollo del trabajo se pueden llegar a encontrar circunstancias no previstas o elementos no conocidos con anterioridad, a los que debemos adaptarnos haciendo las variaciones o ampliaciones a los programas previamente establecidos, buscando mediante la aplicación -

de procedimientos adecuados, obtener una información suficiente para poder opinar sobre el contenido de los estados financieros.

El término *planeación* significa, como ya se dijo antes, decidir anticipadamente las medidas que deberán ser adoptadas para el logro de un objetivo. Sin embargo, la simple decisión de los procedimientos a seguir, no deja de ser un trabajo mental, que sería incompleto e -- inútil si no se llega a realizar en la práctica aquello que se ha planeado.

La planeación, pues, para asegurar su correcta ejecución, debe materializarse por escrito en un programa de trabajo, dejando así -- constancia de los objetivos que se pretenden y la manera como se espera lograr su realización.

El trabajo de auditoría (su programa) será por consecuencia, el resultado de la planeación de ésta y consistirá en una lista lógicamente ordenada y clasificada de la serie de procedimientos de auditoría que se van a usar, la extensión que se les dará y la época de su aplicación.

El programa de trabajo es de gran importancia, pues además de -- que sirve de constancia de la planeación, con él se logran transmitir las ideas y los objetivos a lograr con el examen, a todas las personas que participan en su ejecución, facilitando también la supervisión al poder comparar si el trabajo desarrollado es el encomendado y que no hubo desviaciones en su realización.

Por otra parte, cuando no es posible la aplicación de algún procedimiento del programa, se pueden hacer los cambios o ampliaciones -- necesarias, quedando un control escrito de los mismos, con la oportunidad de poder comparar la planeación estimada con la real, para efec

tos de perfeccionar el trabajo en planeaciones futuras.

Los programas de trabajo para las auditorías preliminares siguen casi siempre el orden de los principales capítulos de un sistema contable, y están dirigidos de una manera especial a la evaluación del Control Interno.

La revisión detallada indicada en los programas y el examen de control interno están en íntima relación, ya que con el auxilio de la primera nos damos cuenta y examinamos una buena parte del control interno; y basados en éste, ampliamos o limitamos la extensión de nuestras pruebas, tanto en la revisión previa como en la final.

Los programas de auditoría sirven como una guía procesal lógica, que opera como recordatorio para el auditor que está desarrollando el trabajo, pero su visión iniciativa, intuición, conocimiento de gen--tes, experiencia y todas sus cualidades, deben ser utilizadas para --adoptar el programa planeado a las circunstancias que en el desarrollo del trabajo se vayan presentando, buscando siempre procedimientos que pueden ser más efectivos y adecuados, de acuerdo con las cambiantes condiciones de las operaciones del cliente.

Es conveniente tomar en consideración durante la auditoría preliminar, la revisión del expediente continuo de auditoría, en el caso de tratarse de un cliente para el cual no es la primera vez que se --dictamina; o bien, tratar de integrar este expediente, en el caso de un cliente nuevo, pues en él se tendrá la historia financiera del negocio, los cambios en su estructura, su sistema de organización administrativa y contable, etc...

NECESIDAD Y OPORTUNIDAD DE LA PLANEACION.

Si bien es cierto que todo trabajo de auditoría debe ser planeado antes de realizarse, también es cierto que no es absolutamente necesario que todo el trabajo de auditoría esté planeado en sus detalles antes de iniciar cualquier fase del mismo trabajo.

El auditor debe tener previsto cuál va a ser el trabajo a desarrollar en términos generales, antes de iniciar su trabajo; sin embargo, puede suceder que la planeación de una fase completa y concreta del trabajo no pueda realizarse detalladamente sino hasta un momento posterior.

Cuando esto no afecta sustancialmente los planes para otras fases del trabajo a desarrollar, se puede diferir la planeación detallada de una fase del trabajo y comenzar el mismo sobre otra fase.

Así pues, puede decirse que para iniciar el trabajo de auditoría no es necesario que estén planeadas detalladamente todas las fases de ella, pero sí indispensable que esté planeada en general toda la auditoría, y en detalle la fase que primero vaya a ser desarrollada.

Si planear es decidir por anticipado el trabajo que se va a realizar, también es conocer qué trabajo hemos realizado y cuánto nos falta para terminar.

Es necesario tener en consideración que la planeación de auditoría no debe ser de carácter rígido, sino flexible, ya que las situaciones previstas pueden cambiar; pueden también encontrarse en el desarrollo del trabajo, situaciones no previstas o elementos no conocidos previamente y los resultados del mismo trabajo pueden indicar la

necesidad de hacer ampliaciones a los programas previamente establecidos, a fin de que el plan inicial actualizado por estas situaciones - siga cumpliendo su cometido: dar nuestra opinión sobre los estados -- financieros de la empresa.

Para planear debe pensarse en la importancia relativa, es decir, mientras más importante sea un concepto más acucioso debe ser su examen y más extensa la aplicación de los procedimientos de auditoría.

La extensión en la aplicación de los procedimientos se amplía -- donde hay peligro y donde hay importancia relativa. El peligro se determina a través de las debilidades en el control interno y la importancia, comparando cifras, es decir, estableciendo relaciones.

La obtención de estos conocimientos requiere de un trabajo preliminar a la planeación; este trabajo previo, sin embargo, ya es parte del examen, es la primera parte y son los cimientos de la auditoría.

La extensión de este trabajo preliminar depende fundamentalmente si es una primera auditoría o si ya se ha hecho un examen a la empresa en cuestión.

Cuando ya se llevó a cabo una auditoría en la misma empresa, el trabajo se simplifica, pero deben conocerse los cambios habidos en la empresa.

Pueden establecerse dos grandes etapas en la planeación de la -- auditoría: General y Específica. En la primera quedaría comprendida la serie de datos que se obtienen por medio de estudios generales de la empresa, como serían del control interno, las comparaciones de estados financieros, el examen de instalaciones, etc.

Dentro de la planeación específica se presentará una serie de fases que sería imposible determinar de antemano si no está en un caso determinado; pueden existir tantas etapas como problemas se le presenten al auditor en determinada área de su revisión, hasta no satisfa-cerse de los resultados.

BASES PARA LA PLANEACION.

Para poder decidir sobre la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos de auditoría, el auditor debe contar con una serie de datos que constituyen la base para la planeación.

En primer lugar debe conocerse la empresa; esto incluye conocer las operaciones, así como el volumen de las mismas, cómo funcionan -- los diferentes departamentos, qué productos maneja, etc.

Desde el punto de vista económico debe conocerse la magnitud de la empresa, para poder predecir qué procedimientos son aplicables, -- cuáles deben suprimirse por innecesarios, cuáles deben agregarse, -- etc.

El conocimiento jurídico de las características de una empresa -- también es una base importante en la planeación; estas se refieren a los elementos legales que forman la personalidad jurídica de la empresa, su posibilidad de realizar operaciones, su relación con el estado, etc. Son especialmente importantes las relativas a su constitución, tales como la forma de organización jurídica que tiene: empresa individual, asociación o sociedad civil, sociedad mercantil y las -- distintas formas que adopta.

Dentro del conocimiento general de una empresa es muy importante el estudio preliminar del control interno. Se dice preliminar porque el definitivo será casi simultáneo al examen, o sea, que no puede juzgarse si el control interno de cierta área es bueno si no se han seguido los procedimientos de auditoría; sin embargo, dicho estudio preliminar nos proporciona bases para la planeación.

Otra fase de particular importancia, son los objetivos y las informaciones especiales. Frecuentemente el cliente pide especial cuidado en cierta área o solicita alguna información especial, trayendo es to como consecuencia procedimientos extensos relativos a aspectos par ticulares.

Los métodos más frecuentes que se utilizan para obtener los datos necesarios para fijar las bases de la planeación son los siguientes:

- Entrevistas previas con el cliente.
- Investigación e indagación con directores y funcionarios.
- Inspección de las instalaciones y observación de las operaciones.
- Inspección de documentos.
- Examen de estados financieros.
- Estudio y evaluación del control interno.
- Revisión de papeles de trabajo y pláticas con auditores anteriores, - en el caso de que haya habido otras auditorías.

La planeación debe efectuarse por una persona de mucha experiencia en el trabajo de auditoría y preferentemente, que conozca la empresa. Este conocimiento puede lograrse parcialmente durante el trabajo preliminar a la auditoría, siendo la persona indicada el supervi sor de la misma. De ninguna manera debe encargarse la labor de planea ción a los ayudantes.

El auditor, al planear, siempre debe tener en cuenta que en auditoría todo está sujeto a las circunstancias; un procedimiento que es bueno en una empresa puede no serlo en otra, aunque tengan similitudes y, en casos, sean del mismo ramo.

Así pues, la necesidad de llevar a cabo una buena planeación de auditoría se desprende de que:

1. El trabajo de auditoría es un trabajo de categoría profesional.
2. El Contador Público adquiere una responsabilidad directa e inmediata con su cliente, y otra no menos grave, aunque si menos tangible con el público en general.

Los beneficios de una planeación adecuada pueden verse reflejados en:

- a) Reducción de tiempo y consecuentemente, del costo de la auditoría en beneficio del cliente.
- b) Mayor eficiencia en el trabajo a desarrollar.
- c) Mayor evidencia que soporte la opinión que se va a emitir.
- d) Rendir nuestro informe oportunamente, de conformidad con las normas de auditoría generalmente aceptadas.

CAPITULO IV

PLANEACION BASICA PARA EL DESARROLLO DE UNA AUDITORIA

La planeación de un trabajo de auditoría no puede hacerse en abstracto, ya que independientemente de que el examen de los estados financieros tiene una finalidad propia, definida por su misma naturaleza, cada trabajo tiene características propias, así como peculiaridades que exigen que los procedimientos de auditoría sean adaptados a las condiciones específicas de cada situación.

Para llevar a cabo una adecuada planeación, es necesario:

1. Conocer los objetivos particulares del examen de cada área de los estados financieros.
2. Estudiar y evaluar el control interno, como base para determinar -- la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos de auditoría.
3. Conocer los procedimientos de auditoría a aplicar en cada intervención (preliminar, intermedia y/o final), y en cada área del examen.
4. Determinar la forma en que materializará nuestro examen en los papeles de trabajo, y
5. Seleccionar el personal que intervendrá en el área de la realización del trabajo.

PROPOSITO Y OBJETIVO DE LA AUDITORIA, CONDICIONES Y LIMITACIONES.

Es de suma importancia que, tanto en la mente del auditor como - en la del cliente, quede perfectamente entendido el tipo de revisión a efectuar pues existen revisiones de diversas clases y objetivos, -- tales como: investigaciones de compra, revisiones de diversas clases y objetivos, para solicitudes de crédito, revisiones para emisión de obligaciones, solicitud de dependencias gubernamentales, etc.

También deben quedar determinadas las limitaciones que el cliente imponga al auditor, pues tendrán influencia en la clase de dictamen que recibirá. Esto es especialmente cierto cuando el cliente no tiene interés en que el auditor investigue ciertas cuentas por el costo del examen, o cuando pide que se omita algún procedimiento de auditoría generalmente aceptado. En cualquier caso, debe indicarse al cliente que si desea un dictamen sin salvedades, el trabajo de auditoría debe ser hecho sin limitaciones.

Es evidente que el cliente puede determinar bien el tipo de dictamen que va a recibir, o las restricciones que va a imponer al trabajo del auditor, pero nunca ambas cosas simultáneamente.

Las condiciones que el cliente imponga al trabajo del auditor se verán reflejadas en el tipo de dictamen que recibirá.

De ahí que sea necesario que el auditor adquiera la convicción completa de que las condiciones del trabajo han sido entendidas por él y por el cliente, en el sentido de ambos y con el mismo alcance.

Con el fin de evitar malas interpretaciones y demandas por parte del cliente, usualmente se redacta un convenio escrito celebrado en--

tre el Contador Público y el cliente, conocida como Carta de Arreglo.

Este convenio escrito es preparado por el Contador Público y deberá cubrir específicamente los siguientes puntos:

- a) Tipo de servicio (auditoría, impuestos, etc.).
- b) Responsabilidad del Contador Público.
- c) Fecha de entrega de Dictámenes e Informes.
- d) Honorarios establecidos.

La carta arreglo debe escribirse preferentemente antes de comenzar el trabajo, de manera que haya un claro entendimiento del alcance de la labor a realizar. Debe tenerse cuidado de dirigir la carta a --aquellas personas que tengan un nivel de responsabilidad en la administración, que dé al Contador Público la seguridad de que dicha carta recibirá una atención y consideración adecuadas.

Generalmente, la carta arreglo debe dirigirse a la persona que -haya autorizado el examen y que tenga la autoridad para ello; sin embargo, según el caso, pueden enviarse copias al Presidente de la compañía, al Presidente del Consejo de Administración, etc.

La carta arreglo, además de describir la responsabilidad del ---auditor, el alcance de la auditoría y los informes a rendir, debe rendir o contener declaraciones acerca de que:

- a) Los exámenes de estados financieros no están diseñados para descubrir desfalcos y otras irregularidades, a pesar de que éstos pueden descubrirse por medio de ellos; sin embargo, en caso de que se localicen se informará oportunamente al cliente.
- b) El examen se hará de acuerdo a las normas de auditoría generalmente aceptadas.

c) Que no incluya una revisión detallada de las operaciones para ningún período, tales como las que serían necesarias para descubrir - desfalcos e irregularidades.

OBTENCION DE DATOS PARA LA AUDITORIA PRELIMINAR.

a) Entrevistas y visitas preliminares.

Cuando el auditor es contratado para practicar una auditoría, no puede presentarse de inmediato con su cliente e iniciar el trabajo; antes necesita de algunos elementos que le den un conocimiento práctico y claro de la empresa que estará sujeta a examen.

El tener un claro conocimiento de las transacciones realizadas es una de las herramientas más útiles para el auditor, porque le ayudan a precisar el debido énfase a la revisión y le orientan sobre los procedimientos de auditoría a adoptar. No se requieren los mismos procedimientos si, por ejemplo, el cliente cuenta con un solo local de operaciones que si cuenta con varias plantas productoras o sucursales.

b) Situación legal de la Compañía.

Dentro de las investigaciones iniciales de la auditoría, las tendientes a determinar la situación jurídica de la empresa es uno de los puntos más importantes, ya que es cuando el auditor verifica - entre otros aspectos, la existencia de la personalidad jurídica de su cliente, así como la forma de constitución, examinando y obteniendo copias para sus papeles de trabajo de toda aquella documentación que delimite claramente la situación de su cliente con el Estado.

También es el momento de analizar la responsabilidad y atribuciones del organismo encargado de la administración y vigilancia de la compañía.

Deben investigarse y obtener copias de contratos como de servicios técnicos, de regalías, de compra-venta de mercancías o servicios,-

de trabajo, etc., determinando las obligaciones derivadas de los mismos.

Otro punto a cubrir es el régimen de propiedad de la compañía como documentos que acrediten el derecho de propiedad, investigación de existencia de gravámenes sobre ésta, etc.

Aún cuando el Contador Público puede plantear asuntos legales, no está dentro de su competencia profesional el resolverlos. Si en algunos de los asuntos tratados antes, el auditor tuviere dudas importantes, debe consultar a un perito en la materia que lo asista en la resolución satisfactoria de ellos.

Aún cuando en el transcurso de la auditoría el aspecto fiscal se analiza con mayor profundidad, cae dentro de las investigaciones preliminares el indagar los impuestos que gravan la compañía y la manera en que se ha cumplido con las obligaciones fiscales derivadas de las leyes respectivas.

c) Visitas preliminares a plantas, almacenes y otros locales de operación.

La visita a los diferentes locales de la compañía, da al auditor una visión de la magnitud del negocio y puede traducirse en la localización de ciertos problemas que tenga que resolver dentro del curso de la auditoría, pues está en posición de observar aspectos tales como:

1. Observación general sobre organización administrativa; distribución de las oficinas, asignación de funciones y obligaciones y delimitación de responsabilidades del personal.

1. *Realización, estado y arreglo de los inventarios, así como el control físico de los mismos.*
2. *Estado y funcionamiento de la planta, propiedades y equipo.*
3. *Disposición de los departamentos productivos y de servicio, así como observación de los procesos productivos.*
4. *Apreciación del personal en operación.*
5. *Investigación de existencia de fondos de trabajo, registros --- familiares, etc.*

Los puntos mencionados pueden indicar al auditor, según las circunstancias, - los puntos de auditoría por aplicar y a tomar en cuenta, - y colaborar el programa de trabajo de la auditoría. También --- puede haber observado el auditor aspectos que de inmediato le indiquen deficiencias a incluirse en el memorándum de sugerencias al - cliente.

En relación con papeles de trabajo y pláticas con auditores anteriores. En una primera auditoría, el auditor tiene necesidad de efectuar - un trabajo adicional que no es necesario en auditorías contínuas o periódicas. Esto es especialmente cierto cuando se requiere el análisis de cuentas desde la fecha de iniciación de la compañía a la fecha de la auditoría; por otro lado, el auditor tiene especial interés en cerciorarse de que los principios de contabilidad generalmente aceptados han sido aplicados consistentemente año con año.

En sus propios papeles de trabajo, el auditor puede obtener información importante. El archivo permanente le suministra los da-

los relativos a los elementos constantes de la empresa. El archivo de papeles de trabajo propiamente dichos, le suministran información sobre problemas o dificultades especiales ya localizados y le permite afinar sus procedimientos para realizar un mejor trabajo - en menor tiempo, y a más bajo costo.

En forma semejante, aunque no con la misma efectividad, se puede obtener información de los informes rendidos como resultados de -- auditorías anteriores.

El aprovechamiento de la experiencia propia y ajena, para la planeación del trabajo, depende del acierto con que se aprovechen estos elementos de información procedentes de auditorías previas.

c) Estudio del Control Interno.

El estudio del control interno lo puede lograr el auditor dentro -- de las peculiaridades del caso, por los siguientes métodos:

1. METODO GRAFICO.- Que consiste en ilustrar los diferentes aspectos de la organización y procedimientos de tramitación administrativa y su liga con la contabilidad por medio de gráficas. - Se justifica en negocios de importancia, ya que toma bastante - tiempo su preparación.
2. METODO DESCRIPTIVO.- Está formado por una explicación escrita - de los procedimientos en vigor, con un detalle mayor en los pun - tos débiles del sistema. Se usa en pequeñas negociaciones de -- control interno defectuoso.
3. METODO DE CUESTIONARIOS.- Consiste en un listado de preguntas - formuladas en tal forma que las respuestas negativas indiquen - debilidades del control interno.

Este último sistema es el que más se utiliza en nuestro medio, por la facilidad y prontitud con que se lleva a cabo.

Es recomendable que el estudio del control interno se practique al iniciarse propiamente la auditoría, o sea en la auditoría preliminar, para que de esta manera se pueda apreciar su influencia en el programa de trabajo y en su extensión, oportunidad y frecuencia. - En igual forma se recomienda que con las pruebas de auditoría vengan a confirmar las respuestas al cuestionario, satisfaciéndose -- que los procedimientos a que se refieren las respuestas son las -- que efectivamente se llevan a cabo en la práctica.

Generalmente se acostumbra a clasificar, para el mejor estudio y comprensión del sistema de control interno, en secciones que delimitan las actividades principales del negocio auditado; como por ejemplo: Efectivo en Caja y Bancos, Inventarios, Activo Fijo, Cuentas por Cobrar, etc.

Se considera la evaluación del control interno como la impresión personal para el Contador Público, impresión basada en elementos de juicio suficientes que le permitirán determinar el alcance y extensión de los procedimientos de auditoría.

A continuación se transcribe un apartado (Caja y Bancos) del Cuestionario de control interno del sistema que, como ya se mencionó, es el más utilizado y da mejores resultados.

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNOCAJA Y BANCOS:

COMPANIA: _____

FECHA O PERIODO: _____

CONCEPTO	PREGUNTA:	SI	NO	NO APLICADA
EGRESOS	1. ¿Están prenumerados todos los cheques?			
	2. ¿Se archivan y registran todos los cheques cancelados?			
	3. ¿Se guardan adecuadamente los cheques nuevos o no utilizados?			
	4. ¿Se llenan completamente los cheques antes de firmarlos?			
	5. ¿Se prepara una copia del cheque o póliza simultáneamente con el cheque?			
	6. ¿Se anexan facturas y otros documentos aprobados cuando se presentan los cheques a firmar?			
	7. ¿Se requieren dos firmas en los cheques para todos los desembolsos de fondos? Si no, ¿por qué se considera esta práctica innecesaria?			
	8. ¿Existe un límite para cheques con una sola firma?			
	9. ¿Están nombrados por el Consejo de Administración los Ejecutivos que tienen firma registrada?			
	10. ¿Se han adoptado procedimientos para asegurar que los Ejecutivos que firman cheques se suprimen de los registros de Bancos cuando dejan su empleo o son transferidos a otro puesto no compatible con la firma de cheques?			

ESTA TESIS NO DEBE
 SALIR DE LA BIBLIOTECA

CONCEPTO	PREGUNTA:	SI	NO	NO APLICADA
	11. ¿Hay suficiente independencia entre firmantes autorizados para seguridad en el control?			
	12. ¿Hay por lo menos un firmante (aparte de los que preparan los cheques) que inspeccionan las facturas y otros comprobantes al momento de firmar?			
	13. ¿Está limitada la autorización de firmar a Ejecutivos o empleados responsables que no tienen acceso al efectivo o a los registros contables?			
	14. ¿Están los registros de firma únicamente bajo control de la persona a quien le corresponde?			
	15. ¿Se ha prohibido firmar individual o mancomunadamente en blanco?			
	16. ¿Se mantienen las cuentas de Banco sobre las cuales giran los Ejecutivos de las sucursales bajo el sistema de Cuentas de Fondo Fijo?			
	17. ¿Se abstiene la compañía de expedir cheques a favor de sí misma en todo momento?			
	18. ¿Todos los cheques para reembolsar la Caja Chica se hacen a favor del responsable de la custodia de fondos de la Caja Chica?			
	19. ¿Se abstiene la compañía de expedir cheques a favor de:			
	a) ¿Ejecutivos o empleados (menos en caso de pago de viajes, reembolsos de Caja Chica, Compensaciones, etc)?			

CONCEPTO	PREGUNTA:	SI	NO	NO APLICADA
	<p>b) ¿Al portador o alguna otra designación que hace el cheque sea cobrable por cualquiera?</p> <p>c) ¿Otro beneficiario cuando el nombrado no es el que retendrá los fondos?</p> <p>20. ¿Están bajo control contable efectivo todos los traspasos entre Bancos?</p> <p>21. ¿Van todos los cheques ya firmados directamente al correo o se entregan por una persona que no tiene ningún acceso a los registros contables?</p> <p>22. ¿Se someten los gastos considerables a la aprobación del Consejo de Administración o del Comité de Finanzas?</p> <p>23. ¿Hay control adecuado sobre cheques en tránsito durante demasiado tiempo?</p>			
<p>PREPARE UN ESQUEMA, PREFERENTEMENTE EN GRAFICA DE FLUJO, Y COMPLEMENTELA CON UNA DESCRIPCION NARRATIVA --- CUANDO SE REQUIERA, EXPLICANDO LOS PROCEDIMIENTOS DE CONTROL. ESTO DEBE SER COMPROBADO CON UNAS PRUEBAS SELECTIVAS DEL SISTEMA, PARA VERIFICAR SI LOS PROCEDIMIENTOS ESTAN SIENDO UTILIZADOS.</p>				

PREPARADO POR: _____ FECHA: _____

REVISADO POR: _____ FECHA: _____

CAPITULO V

EPOCA DE LA REALIZACION DE LA AUDITORIA PRELIMINAR

La fecha en que debe comenzar a efectuarse el trabajo de la Auditoría Preliminar, debe ser seleccionada cuidadosamente por el auditor para que con su realización se obtenga el máximo de beneficios, tanto para él como para el cliente que lo ha contratado.

Con el objeto de tener un periodo amplio de donde escoger los meses sujetos a revisión y poder adelantar el análisis y verificación - de algunas de las cuentas del balance, es preferible y aconsejable -- que la Auditoría Preliminar se lleve a cabo durante los últimos meses del ejercicio social de la empresa de que se trate; es decir, aproximadamente cuando se hayan registrado operaciones hasta el octavo o no veno mes del ejercicio, dejando la revisión de los meses restantes para la auditoría final.

Algunos Contadores Públicos opinan que la Auditoría Preliminar - debe iniciarse sin previo aviso de fecha, pero de común acuerdo con - el cliente, con el objeto de aprovechar el beneficio del elemento sorpresa en el examen de algunos renglones del balance. Actualmente, sin embargo, las auditorías por sorpresa se realizan sólo en casos en que se sospecha de la existencia de algún fraude u otra irregularidad, y casi siempre por petición expresa del cliente, pues en otras circunstancias, el personal de la empresa debe preparar de antemano algunos tipos de relaciones, análisis, instructivos, etc., que serán usados - por los auditores con objeto de reducir el tiempo de duración de la - auditoría, disminuyendo su costo y evitar la duración excesiva de la - auditoría; asimismo, evitar la duplicidad innecesaria de labores.

Debe aclararse, que aún cuando el personal de la empresa conozca

de antemano la fecha de realización de la auditoría, la aplicación de algunos procedimientos a ciertos renglones se hace normalmente de una manera sorpresiva. [Ejemplo: arqueos].

EXAMEN Y EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO.

El examen del Control Interno al efectuar una auditoría, sirve para dos propósitos:

1. Como base para determinar la confianza que el Contador Público pue de depositar en él, y por lo tanto, en los estados financieros que de ahí se derivan, sobre los cuales pretende dar su opinión, y para determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que deberá -- dar a los procedimientos de auditoría usados en el examen.
2. Como parte de un servicio más amplio a sus clientes, ya que el --- auditor puede comunicarles las fallas de control localizadas, para que ellos tomen las medidas que crean necesarias para su correc--- ción; o aún más, sugerirles recomendaciones para subsanar debida--- mente las anomalías detectadas.

Debe sin embargo, aclararse, que la revisión del sistema de Control Interno permite cerciorarse del funcionamiento efectivo de los - mecanismos de control, pero debe tomarse en consideración que la res- ponsabilidad de salvaguardar los activos del cliente es de sus admi- nistradores, y las pruebas de auditoría tienen por objeto respaldar - la opinión que se pretende dar sobre los estados financieros, y no el descubrir fraudes u otras irregularidades.

Para cumplir con las normas de auditoría generalmente aceptadas, es necesario que el examen del control interno y las respectivas con- clusiones, se hagan constar en papeles de trabajo con el objeto de -- que estos sirvan de evidencia de que el auditor cumplió satisfactoria- mente con este requisito y como explicación de la diferente extensión y oportunidad de los procedimientos aplicados.

Existen tres métodos para registrar el examen de control interno que ya fueron mencionados, y que son:

1. Método descriptivo.
2. Método de cuestionarios.
3. Método gráfico.

Por lo tanto, cabe destacar que el objetivo básico del examen -- del control interno es obtener conclusiones respecto al grado de confianza que produce su efectividad; es decir, evaluarlo para precisar la naturaleza, alcance y oportunidad que se deben dar a las pruebas -- de auditoría.

La evaluación del control interno consiste principalmente en la impresión mental y personal, que cada una de las actividades en las -- diversas áreas de la empresa provocan en el auditor.

La evaluación es, por tanto, la conclusión sobre el resultado de comparar una situación de control ideal con la realidad existente en la empresa, fin que se logra mediante la aplicación de las pruebas de auditoría.

Por otra parte, se ha establecido ya que el examen del control -- interno puede realizarse de manera efectiva si se combina con el resto de las pruebas de auditoría. Las ventajas de uno y otro puntos de vista, pueden combinarse si el auditor aprovecha su intervención previa para examinar el control interno y simultáneamente, adelantar un buen número de pruebas sobre las operaciones del negocio.

De todo lo expresado anteriormente, podemos concluir que el examen del control interno se realiza con la finalidad de determinar la intensidad con que el auditor debe aplicar cada una de sus pruebas, y

no para perfeccionar las políticas administrativas existentes. Las fa
llas presentadas por el control interno deben ser suplidas con traba-
jo adicional, de tal manera que al afirmar el auditor que su examen
fue de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas, --
equivale a la expresión de que la extensión de sus pruebas se basó --
fundamentalmente en el estudio y evaluación del sistema de control en
terno existente.

CONCLUSIONES

1. La época más propicia para fijar el cierre de los ejercicios sociales de las empresas, es aquella en la que el volumen de las operaciones se reduce al mínimo; es decir, cuando su ciclo de operaciones se encuentre en la fase de depresión y no necesariamente con el año natural.
2. Debido a que un buen número de las empresas que utilizan los -- servicios de Contadores Públicos para la dictaminación de sus -- estados financieros hacen coincidir su ejercicio social con el -- año natural y no de acuerdo con su ciclo de operaciones, es con -- veniente que el Contador Público se sirva de las ventajas de la Auditoría Preliminar para evitarse los problemas originados por el recargo de trabajo a fin de año.
3. Entiéndese por Auditoría Preliminar, el conjunto de procedimientos de auditoría aplicados por el Contador Público, para el examen de los estados financieros de una empresa, antes de que ésta termina su ejercicio social, con miras a facilitar las conclusiones de la revisión final y la emisión de su dictamen e in -- forme.
4. La práctica de la Auditoría Preliminar representa importantes -- ventajas para las empresas clientes del auditor, tales como: la oportuna recepción del dictamen, el conocimiento y corrección -- anticipada de irregularidades de control, el conocer y evitar -- situaciones que puedan motivar salvedades, las posibilidades de disminuir el costo de la auditoría, etc...
5. La Auditoría Preliminar beneficia también al auditor, pues le -- permite familiarizarse y conocer los problemas del cliente con -- anticipación, pudiendo sugerir con tiempo las modificaciones -- adecuadas.

Además, con el desahogo del trabajo de fin de año podrá más fácilmente cumplir con la oportuna entrega de sus informes, pudiendo -- planear mejor la distribución y supervisión de su personal, evitándose la contratación de personal eventual en las épocas de intenso trabajo. Todo esto, lo ayudará a estar en posibilidad de prestar - un mejor servicio a su clientela, aumentando así su prestigio profesional.

6. La época de realización de la auditoría preliminar, los procedimientos de revisión por utilizar y las cuentas a que han de aplicarse durante ésta, deben ser seleccionados por el auditor buscando siempre que le proporcionen el máximo de utilidad para la revisión final al ayudarte a satisfacerse anticipadamente de la razonabilidad de los datos que aparecen en los estados financieros.
7. Las revisiones periódicas pueden ser utilizadas como recurso adicional para facilitar la Auditoría Preliminar y por consecuencia, - la Auditoría Final. Las revisiones periódicas producen una mayor - confianza del cliente para con el Contador Público y viceversa; -- además, el auditor se familiarizará más con la empresa y su forma de operar, pudiendo hacer a su cliente sugerencias y observaciones más detalladas, extensas y adecuadas.

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

- PROGRAMAS DE AUDITORIA.
C.P. Francisco Javier Sánchez Alarcón.
Ecasa, 1984.
- NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA.
Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
1985.
- PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS.
Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
1984.
- TEMAS PRACTICOS DE AUDITORIA-EFECTIVO.
Jaime del Valle Noriega.
1983.
- MANUAL PARA LA AUDITORIA DE PEQUEÑAS Y MEDIANAS EMPRESAS.
Frank P. Walker.
Ecasa, 1982.
- AUDITORIA.
Eric L. Kohler.
1970.
- PRINCIPIOS DE ADMINISTRACION.
George R. Terry.
1985.
- BOLETINES DEL I.M.C.P.
- REGLAMENTO DE ETICA PROFESIONAL DE LOS C.P.