

TESIS-CON
FALLAS-DE ORIGEN

97
24



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

**IMPORTANCIA DEL ESTUDIO Y
EVALUACION DEL CONTROL
INTERNO.**

SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE

QUE EN OPCION AL GRADO DE:

LICENCIADO EN CONTADURIA

P R E S E N T A N :

LUCIANO RAFAEL ZAMORA BAUTISTA

ANA MARIA RODRIGUEZ GARCIA

Asesor: C. P. Manuel Reza García

Ciudad Universitaria, México.

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 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.



97.
24

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

**IMPORTANCIA DEL ESTUDIO Y
EVALUACION DEL CONTROL
INTERNO.**

SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE

QUE EN OPCION AL GRADO DE:

LICENCIADO EN CONTADURIA

P R E S E N T A N :

LUCIANO RAFAEL ZAMORA BAUTISTA

ANA MARIA RODRIGUEZ GARCIA

Asesor: C. P. Manuel Reza García

Ciudad Universitaria, México.

1988

INDICE

INTRODUCCION	1
CAPITULO 1	3
<u>ASPECTOS GENERALES</u>	
Origen y antecedentes	4
Definiciones	5
Objetivos del control interno	8
Importancia del control interno	9
Necesidad de la vigilancia del control interno	11
El fraude en el control interno	12
Elementos del control interno	17
Métodos de evaluación del control interno	21
CAPITULO 2	29
<u>NORMAS DE AUDITORIA</u>	
Definición	30
Clasificación de las normas de auditoria	30
Normas Personales	30
Normas Relativas a la ejecución del trabajo	32
Normas de Información	38
CAPITULO 3	40
<u>PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA</u>	41
Definición	41
Técnicas de auditoria	41
Clasificación de las técnicas	41
CAPITULO 4	50
<u>CONTROL INTERNO POR OBJETIVOS</u>	51
Definición	51
Objetivos básicos del control interno	51
Objetivos Generales del control interno	51
Métodología general para el estudio y evaluación del control interno por objetivos	53
Pronunciamientos relativos al estudio y evaluación del control interno por objetivos	55

CAPITULO	5	57
	<u>CONTROL INTERNO POR CICLOS DE TRANSACCIONES</u>	58
Definición		58
Objetivos		58
Clasificación de los ciclos de transacciones		58
Métodología general para el estudio y evaluación del control interno por ciclos de transacciones		64
CAPITULO	6	71
	<u>DICTAMEN O INFORME DEL CONTROL INTERNO</u>	72
Diversas formas de emitir el dictamen o informe del control interno		72
Métodología al emitir una opinión sobre el sistema de control interno contable a una fecha específica		73
El seguimiento del informe sobre el control interno.		93
CONCLUSIONES		94
BIBLIOGRAFIA		97

INTRODUCCION

A raíz de los avances tecnológicos en el campo de la industria, el comercio tuvo un gran desarrollo económico que lo obligo a llevar un registro y control adecuado del volumen de sus operaciones, las cuales al ir aumentando no le permitían controlarlas, por lo cual tuvo que auxiliarse de personal para delegar funciones a sus subordinados y coordinar las funciones de los mismos.

Al surgir la necesidad de implantar un sistema de control interno adecuado pretende:

- Obtener información financiera correcta y segura
- Proteger los activos de la organización
- Promover la eficiencia de las operaciones realizadas y que se sigan las políticas de la empresa.

Pero surge también la necesidad de la vigilancia del control interno, el cual al no funcionar adecuadamente le puede ocasionar pérdidas ya sea por un deficiente control interno o por errores y fraudes cometidos por los empleados, siendo también importante en nuestro estudio el fraude.

El estudio y evaluación del control interno se efectúa con el objeto de cumplir con la norma de ejecución del trabajo que nos dice " El auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuados del control interno existente, que le sirvan de base para determinar la confianza que va a depositar en el " , por lo cual en nuestro estudio se incluyen las normas de auditoría mínimas a seguir.

También es estudio del control interno la naturaleza, extensión y oportunidad que se le da a los procedimientos de auditoría mismos que se encuentran en nuestro estudio.

Nuestro estudio pretende el informar el estudio y evaluación tanto por medio de objetivos, como por medio de los

ciclos de transacciones para obtener un adecuado estudio y -
evaluación del control interno.

Por ultimo es importante mencionar que la opinión del
contador público tanto interno como externo es fundamental -
para poder emitir una opinión sobre la razonabilidad del ade-
cuado funcionamiento del sistema de control interno de la --
entidad, para lo cual el auditor realiza una metodología pa-
ra poder emitir su opinión, misma que realizamos en nuestro
estudio.

CAPITULO 1

ASPECTOS GENERALES DEL CONTROL INTERNO

- Origen y Antecedentes
- Definiciones
- Objetivos del control interno
- Importancia del control interno
- Necesidad de la vigilancia del control interno
- El fraude en el control interno
 - Concepto
 - Motivos del estudio
 - Clasificación de los fraudes
 - Prevención de los fraudes
- Elementos del control interno
 - Organización
 - Procedimiento
 - Personal
 - Supervisión
- Métodos para la evaluación del control interno
 - Descriptivo
 - Cuestionarios
 - Gráfico
 - Mixto

ORIGEN Y ANTECEDENTES

El origen del control interno surge con la necesidad de llevar un adecuado registro y control de las operaciones realizadas por las diversas entidades económicas.

El comerciante antiguo no tenía problemas de esa especie ya que por lo general era el personalmente el que atendía sus operaciones tales como la compra, guarda y venta de la mercancía.

De igual manera el comerciante pequeño el cual realizaba el mismo sus operaciones y en caso de ocupar una persona que lo ayudara el lo vigilaba sin tener mayor necesidad de controlar sus operaciones, y si tenían algún error el mismo lo corregía.

A raíz del desarrollo económico y al ir creciendo el volumen de sus operaciones se observó la necesidad de controlar dichas operaciones, ya que en esa época las empresas no contaban con una adecuada organización y administración en sus negocios, no conocían los medios más convenientes para la eficiencia del trabajo, la contabilidad rudimentaria se basaba únicamente en el registro de las operaciones la cual en ocasiones era incorrecto.

El periodo del crecimiento rápido de los negocios fue acompañado por utilidades substanciosas, por lo cual la administración enfocó sus energías a la producción y expansión, olvidando la eficiencia de sus operaciones internas.

Sin embargo a medida que el individuo a visto la necesidad de tener un adecuado manejo de sus utilidades y de la buena administración y eficiencia de las operaciones, es donde se le ha dado auge a el control interno; el cual al estar relacionado con la organización y la administración busca co

mo fin la eficiencia de sus operaciones.

Definiciones :

A través del tiempo se le han dado al control interno -
diversas definiciones tales como :

George E. Bennett al dar su definición toma en conside-
ración que los sistemas de control se reducen a las medidas
necesarias que hay que tomar para prevenir los fraudes sien-
do su definición : " Un sistema de control interno es la --
coordinación del sistema de contabilidad y de los procedi---
mientos de oficina, de tal manera que el trabajo de un emple
ado, llevado a cabo sus labores delineadas de una forma inde
pendiente, comprueba continuamente el trabajo de otro emplea
do, hasta determinado punto que pueda involucrarse la posibi
lidad de fraude " .

Para Victor H. Stempf el control interno se enfoca ha--
cia la distribución de funciones del personal a fin de lo--
grar la coordinación y comprobación de los trabajos efectua-
dos siendo su definición: " El sistema interno de comproba--
ción y control puede explicarse como la distribución apro---
piada de funciones del personal de tal manera que el trabajo
de cada empleado pueda coordinarse y comprobarse independien
temente del trabajo de otros empleados.

Para Victor Z. Brink el control interno unido a la con-
tabilidad, es el instrumento principal de la administración
en un negocio, su definición es la siguiente : " El control
interno se refiere a los métodos y prácticas de cualquier --
clase, por medio de los cuales se coordinan y operan los re-
gistros y comprobantes de contabilidad y los procedimientos
que afectan su uso, de manera que la administración de un ne
gocio obtiene de la función contable la utilidad máxima para
su información, protección y control " .

Para Luis V. Manrara Galan además de incluir la contabilidad incluye la distribución adecuada de las funciones del personal, su definición es la siguiente : " Un sistema de control interno consiste en un plan coordinado entre la contabilidad, las funciones de los empleados y los procedimientos establecidos, mediante el cual la contabilidad -- controla, hasta donde es posible, las operaciones principales del negocio y el trabajo de los empleados se complementa en forma tal que ninguno tenga control absoluto sobre alguna operación importante, de modo que no puedan existir -- fraudes ni errores a menos que se confabulen dos o más empleados para realizarlos " .

Para Montgomery " El control interno implica que los libros y métodos de contabilidad, así como la organización en general de un negocio estan de tal manera establecidos, que ninguna de las cuentas o procedimientos se encuentran bajo el control independiente y absoluto de una sola persona; sino por el contrario, el trabajo de un empleado es complementario del hecho por otro y que se hace una auditoria continua de los detalles del negocio.

Según el Comité de Procedimientos de Auditoria del Instituto Americano de Contadores en el año 1947-1948 ; " El control interno comprende el plan de organización y todos los métodos y medidas adoptadas en un negocio para salvaguardar sus bienes, verificar la exactitud y seguridad de los datos de contabilidad, desarrollar la eficiencia de las operaciones y fomentar la adhesión a la política administrativa prescrita " .

Hasta llegar a las definiciones más actuales que conocemos como; el Instituto Mexicano de Contadores Públicos A. C. nos dice : " El control interno comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en for-

ma coordinada se adoptan en un negocio para salvaguardar sus activos, verificar la razonabilidad y confiabilidad de su información financiera, promover la eficiencia operacional y -provocar la adherencia a las políticas prescritas por la administración " .

Según el Contador Público Joaquín Gonzales Morfin: " El control interno consiste en un plan coordinado entre la contabilidad, las funciones de los empleados y los procedimientos establecidos, de tal manera que la administración de un negocio puede depender de estos elementos para obtener una información más segura, proteger adecuadamente los bienes de la -empresa, así como proveer la eficiencia de las operaciones y la adhesión a la política administrativa prescrita " .

Según Paul Grady " El control interno contable comprende el plan de organización y procedimientos coordinados usados dentro de un negocio :

- Para salvaguardar sus activos de pérdidas provenientes - de fraudes y errores.
- Verificar la exactitud y confianza de los datos contables que la administración usa para sus decisiones.
- Promover eficiencia en sus operaciones y fomentar la a--dhesión a las políticas adoptadas en aquellas áreas, en - las cuales la contabilidad y los departamentos financie--ros tienen responsabilidad directa o indirecta " .

Según el Comité de Procedimientos de Auditoría del Insti-tuto Norteamericano de Contadores Públicos: " El control interno comprende el plan de organización y todos los métodos y medidas de coordinación adoptados para proteger los activos, como son : Verificar la exactitud y veracidad de los datos --contables, fomentar la eficiencia de las operaciones y alen--tar el apego a las políticas de administración prescrita en - una empresa " .

Objetivos del control interno :

a.- Obtención de información financiera correcta y segura.-

La información obtenida sólo será útil cuando sea correcta y segura para evitar la posibilidad de tener datos falsos que podrían perjudicar a la empresa en la toma de decisiones.

Por lo cual es necesaria la comprobación de la veracidad de los informes y estados financieros, así como de cualquier otro dato que proceda de la contabilidad.

b.- Protección de los activos de la organización.- Se entienden por activos los recursos propios y ajenos con los que cuenta la entidad tales como :

- Efectivo en caja y bancos
- Valores de inmediata realización
- Inventarios
- Cuentas por cobrar
- Terrenos
- Edificios, etc.

Por lo tanto una entidad que cuente con un adecuado control interno, ofrecerá mayor protección de sus activos a fin de evitar robos, siniestros, otras situaciones, fraudes, y en su caso la posibilidad de descubrirlos y determinar su monto, para lo cual un adecuado control interno podría lograr se mediante :

- Firme de cheques mancomunadamente
- Contar con seguros y fianzas
- Depositar diariamente en el banco la cobranza, etc.

c.- Promoción de la eficiencia de operación y adhesión a las

Políticas de la empresa.- Se debe tener la seguridad de que las actividades que se realizan dentro de la entidad se están realizando con un mínimo costo posible, localizando

errores y desperdicios innecesarios, promoviendo la uniformidad y la corrección al registrar las operaciones, estimular la eficiencia del personal mediante la vigilancia constante de que se esten apegando a las politicas dictadas por la administración para :

- Detectar desperdicios de tiempo.
- Detectar desperdicios de materiales, etc.

Importancia del Control Interno

A raíz del crecimiento de las industrias así como del aumento de volumen de sus transacciones surge la necesidad de establecer sistemas de control interno.

El pequeño propietario al ver crecer el volumen de sus operaciones y tener que delegar funciones a sus subordinados y coordinar las funciones de los mismos, dentro de un adecuado control sobre cada una de las funciones realizadas por la entidad como podrían ser la de tesorería, la de producción, la de compras, etc.

Es de suma importancia que un sistema de contabilidad este apoyado en un control interno eficaz, pues al no tener un adecuado control sobre la información que proporciona el departamento de contabilidad, este proporcionara datos erroneos los cuales podrían provocar formarse juicios erroneos que provocarian daños y perdidas para la empresa.

Por lo tanto al no existir procedimientos de control interno o al existir pero no ser adecuados es frecuente encontrar errores involuntarios en el tramite de las transacciones o errores intimamente relacionados con el fraude.

Las industrias tienen entonces la necesidad de hacer una revisión minuciosa de sus procedimientos, con el fin de corregir todas sus deficiencias, evitar errores, eliminar desperdicios y depender de métodos adecuados unidos con sistemas de control interno para buscar ahorros y obtener un con-

trol efectivo de sus operaciones.

Es importante hacer incapie que no existe un sistema de control interno perfecto, también es importante tomar en cuenta el costo de la instalación del mismo, su mantenimiento y - los riesgos de pérdidas que pudieran existir, ya que no es lo mismo la instalación en una empresa pequeña que en una empresa grande, los costos varían para ambas.

Al ser la administración la responsable de salvaguardar los activos o recursos de la entidad con la finalidad de prevenir y descubrir errores, es de suma importancia la implantación y mantenimiento adecuado del control interno.

Es importante además examinar el control interno ya que es una de las afirmaciones básicas que el contador público manifiesta en su dictamen, ya que aclara: " Mi exámen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoria generalmente aceptadas. " Por lo mismo en un capítulo subsecuente se hablara de las normas de auditoria y en especial a la norma de ejecución del trabajo, la cual es EL ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO .

El contador público examina el control interno con la -- finalidad de señalar la naturaleza, extensión y oportunidad -- de los procedimientos de auditoria, siendo determinante ya -- que de aquí el auditor realizará sus pruebas en base a la extensión y oportunidad.

Al encontrarse el contador público deficiencias importantes en el control interno puede poner salvedades o abstenerse de opinar si :

- Existen serias fallas u omisiones en determinadas fases -- del control interno.
- Que tales fallas u omisiones puedan afectar a cifras de -- magnitud en los estados que ha de dictaminar.
- Que por ordenes del cliente u otras circunstancias no se -- realizen pruebas adicionales que se estimen necesarias --

--- Que por ordenes del cliente u otras circunstancias no se realizen pruebas adicionales que se estimen necesarias -- de realizar.

En resumen podríamos decir que la importancia del control interno radica en :

- Cumplimiento de la norma de auditoria " Estudio y evaluación del control interno " .
- Un juicio profesional determinado la efectividad del -- control interno.
- Determinación del alcance del exámen.
- Agotamiento de posibilidades de descubrir casos deshonestos, etc.

Necesidad de la Vigilancia del Control Interno

En base a los objetivos del control interno al tratar de buscar la obtención de información financiera correcta y segura, la protección de los activos de la organización y adhesión a las politicas de la empresa, se ha tenido la necesidad de la vigilancia del control interno.

Dentro de un sistema de control interno al tratar de lograr los objetivos se ha tenido que revisar el trabajo que -- realiza el contador el cual es monótono y rutinario, de asentar en los libros y registros de contabilidad las transacciones realizadas por la entidad, para informar la situación económica del negocio y los resultados obtenidos.

Al ser este un trabajo rutinario se ha encontrado que en varias ocasiones la información presentada por el contador a la administración no es la real, ya que pueden existir errores voluntarios o involuntarios que al desviar la información provocan que las politicas seguidas por la administración no sea la adecuada y por lo tanto le ocasiona a la entidad per-- didas de gran volumen de sus operaciones.

La forma más rudimentaria de supervisión consiste en que el dirigente principal de un negocio o sus ayudentes inmedia-

tos comprueben periodicamente el funcionamiento del sistema implantado, este tipo de supervisión por lo general se realiza en negocios pequeños.

Los otros dos sistemas de comprobar la eficiencia de un sistema de control interno estriban en las revisiones periódicas llevadas a cabo por contadores públicos independientes o por auditores internos.

En resumen, si en una empresa existen sistemas de control interno debidamente instalados, la rutina de las operaciones está encauzada en forma conveniente, es posible obtener informes exactos y oportunos acerca de la explotación en todas sus fases importantes; por lo tanto la negociación se encuentra protegida en contra de los fraudes y errores, además, se conoce la eficiencia que rinden cada uno de los departamentos o secciones.

El Fraude en el Control Interno

Concepto

El vocablo " fraude " se deriva del latin FRAUS, FRAUDIS, que significa: Engaño, acción contraria a la verdad o a la rectitud.

La legislación en México otorga el caracter de abuso de confianza al fraude cometido por los empleados.

En terminos legales el articulo 386 del Código Penal -- dispone : " Comete el delito de fraude el que engañando a uno, o aprovechandose del error en que éste se halla, se hace ilicitamente de alguna cosa, o alcanza un lucro indebido " .

El articulo 382 del Código Penal dice : Se aplicará prisión de tres días a seis años y multa de cinco a cinco mil pesos, al que, con perjuicio de alguno, disponga para si, o para otro, de una cantidad de dinero en numerario, en billetes de banco o en papel moneda, de un documento que importe obligación, liberación o transmisión de derechos, o en cual--

quier cosa ajena mueble, de la que se haya transfeirido la - tenencia y no el dominio. Si el valor de la cosa es mayor de veinte mil pesos la prisión podrá ser hasta de doce años.

La expresión " abuso de confianza " que proveine del - latin ABUSUS, de USUS, desviación del uso, o mal uso o em- pleo de una cosa.

El artículo 220 del Código Penal se refiere a los ca- sos de abuso de confianza cometidos por funcionarios y em- pleados del estado, con el nombre de " Peculado " .

En relación con los abusos de confianza cometidos por - empleados sobalternos, se basan en la presentación de esta- dos financieros falsos, con el fin de procurarse alguna cosa o de alcanzar un beneficio.

Motivos del Estudio:

Los fraudes comunes y corrientes cometidos por los em- pleados se deben, en muchos casos, a la falta de control in- terno, que es un medio eficaz para limitar la conducta de -- quienes, en los negocios, andan en los linderos de la delin- cuencia.

Por lo tanto la administración del negocio debe preve- nirse contra las consecuencias que derivan de la carencia de un sistema de protección, a través de un adecuado control in- terno.

Aun cuando se posean mecanismos de control bien proyec- tados, si no efectúa la revisión periodica de los sistemas - establecidos, o bien esta labor se hace a la ligera, aparece ran las oportunidades del fraude.

Es importante que los directores de empresas impidan a sus empleados el manejo ilicito, decidiendose a usar proced- mientos de control interno y revisar los métodos implantados , las posibles desviaciones existentes dentro de la entidad.

En los negocios la presentación dolosa de informes o es

tados financieros ficticios con la intención de defraudar , pueden cometerse por las siguientes personas :

- un socio contra otro en una sociedad de personas, al falsear los resultados del negocio para obtener un beneficio ilícito.
- el gerente de un negocio mediante la presentación de datos falsos a sus proveedores o banqueros sobre la situación financiera del mismo; es decir, mostrar una posición falsa para lograr préstamos que seguramente no se obtendrían de otra manera.
- los ejecutivos o jefes de departamento, cuya remuneración dependa de las utilidades que arroje el negocio o departamento a su cargo presentando informes inexactos.
- los directores que al falsear los resultados de operación de un negocio engañan a los accionistas.
- los dueños o apoderados al disminuir fraudulentamente los ingresos o las utilidades del negocio para pagar menos impuestos.

Clasificación de los fraudes:

Los errores en la contabilidad se clasifican en dos grupos:

Los errores involuntarios los cuales son materia de estudio del control interno y se cometen por descuido, torpeza o ignorancia; su localización y corrección dependen de la eficiencia de los métodos del control interno.

Los errores Intencionales los cuales siempre se cometen con fines aviesos y se pueden catalogar como fraudes o abuso de confianza; su existencia denota fallas en el control interno.

Tanto los errores involuntarios e intencionales se subdividen en errores de acción y errores de omisión.

Los errores de acción son cuando se registran en la contabilidad.

Los errores de omisión cuando no se registran las operaciones efectuadas.

Por lo general se llevan a cabo manipulando el dinero en efectivo y en ocasiones las mercancías.

Los casos más comunes de omisión intencional de los ingresos son :

- Disposición de dinero proveniente de ventas al contado o a crédito no comunicadas para su registro en la contabilidad.
- Sustracción del numerario procedente de ventas anotadas, pero no incluidas en las sumas de los registros, como cargos a la caja o al cliente y abono a ventas.
- Aumento de los descuentos por prontopago en el caso de cobro de facturas, cargando con exceso las cuentas de gastos correspondientes.
- Considerar rebajas o devoluciones ficticias sobre ventas, haciendo los cargos, a las cuentas correspondientes de resultados en vez de dar entrada al dinero en la caja.
- Dejar de anotar los descuentos y devoluciones sobre compras que se hagan en efectivo.
- Cobro de productos diversos, tales como: salarios no reclamados, ventas de desperdicios, etc. sin anotar las cantidades en las cuentas respectivas.

En cuanto a los pagos Fraudulentos, los más frecuentes son :

- Anómalias en los comprobantes de caja, como alteración de las cantidades, falsificación de las autorizaciones, valerse por segunda vez de los comprobantes ya registrados y otros procedimientos semejantes.

- Modificaciones en los cheques expedidos, ya sea aumentando los importes, falsificando las firmas, o bien alterando los nombres de los beneficiarios.
- Irregularidades en las nóminas de sueldos: aumento en las cantidades, en las sumas de las columnas o en los salarios, e inclusión de nombres ficticios.
- Complicidad con los proveedores, aumentando indebidamente los importes de las facturas después de su aprobación.
- Transferencias de fondos entre bancos al finalizar el ejercicio, depositando el cheque en uno de los bancos, pero sin anotarlo como expedido a cargo del otro.

Existen además de los casos mencionados los fraudes cometidos por jefes de departamentos, gerentes, socios, etc. que no es posible enumerar debido a la variedad de circunstancias que pueden sucitarse.

Prevención de los Fraudes

El control interno, entre otros objetivos, persigue el de evitar, en lo posible, la realización de fraudes en los negocios, mediante la distribución apropiada de funciones del personal y mecanismos adecuados.

Sin embargo, los dispositivos de control no podran evitar la confabulación de dos o más empleados, la experiencia menciona que de cada diez fraudes apenas uno es debido a la confabulación entre dos o más personas, por esta razón, los métodos se basan en la idea de que el individuo no pueda defraudar sin que otros se enteren.

El hecho de que una empresa tenga establecidos procedimientos de control interno, combinados con la revisión periódica de la contabilidad y de los sistemas, produce un efecto preventivo que tiende a proteger la administración.

En la actualidad, esta ampliamente reconocida la importancia de la labor del contador público en la prevención de fraudes, la revisión periodica de la contabilidad y de los -

métodos utilizados hecha por profesionistas independientes - de reconocida capacidad y experiencia, le dan confiabilidad a la información financiera presentada por la administra--- ción.

Las posibilidades de encontrar vestigios de fraudes disminuyen a medida de que se le de importancia al tener un adecuado sistema de control interno y verificando el mismo, así como la corrección de deficiencias encontradas, las cuales - el contador público mencionará en su informe de control in--terno respectivo, para lo cual existe un capítulo respecti--vo.

Elementos del Control Interno

Los elementos del control interno son :

- Organización
- Procedimiento
- Personal
- Supervisión

Organización

La organización identifica y determina las actividades necesarias para lograr los objetivos, delega la autoridad -- en los diferentes niveles jerárquicos, armonizando y fijando responsabilidades a los recursos humanos que integran la or--ganización, para el mejor logro de sus fines.

Los elementos del control interno que intervienen en la organización son :

- Organización: Elemento responsable de establecer y su--pervisar la comunicación y las políticas generales, así como de tomar las decisiones.
- Coordinación: La responsabilidad de que las partes in--tegrantes de la empresa funcionen con armo--nia, integrados a un solo organismo y evi--tar el entorpecimiento de las funciones.

- **División de Labores:** Al hecho de separar las funciones de operación, custodia y registro, con la finalidad de señalar la especialización de labores, mejorar la calidad de los productos; de los servicios que se ofrecen, evitando que una misma operación sea manejada desde su origen, hasta su registro por una misma persona.
- **Asignación de Responsabilidad:** La organización debe estar perfectamente definida en cuanto a su jerarquización, esto se hace a través de un organigrama, con el fin de que todos los recursos humanos identifiquen a superiores y subordinados, delegar responsabilidades y asignar facultades.

Procedimientos

Son principios que se aplican en la práctica y que garantizan una buena organización.

Los elementos de que se auxilia son los siguientes :

- **Planeación y Sistematización:** Es importante que la empresa planee adecuadamente las operaciones que van a efectuarse, para lo cual es indispensable que cuente con instrumentos sobre las funciones de :

Dirección
 Coordinación
 División de labores
 Sistemas de autorización
 Fijación de responsabilidades

Dichos instrumentos llevarán el nombre de :

Manuales de Procedimientos

Cuyos objetivos son:

Cuyos objetivos son:

Que el personal cumpla con sus funciones

Uniformar los procedimientos

Reducir errores

Eficiente entrenamiento del personal

Reducir o eliminar ordenes verbales

Toma de decisiones

En el aspecto concreto de la contabilidad, la planeación y sistematización exigen - al menos un Catalogo de Cuentas, con su instructivo, o bien una gráfica del tramite contable y un manual de procedimientos aplicables a formas, registros e informes contables.

--- Registros y Formas: Son instrumentos que nos permiten - implantar procedimientos adecuados para el régistro de todas las operaciones que realiza - la entidad, es decir, cada entidad debe diseñar su papeleria para registrar las operaciones en sus diversas etapas, procurando que -- sean accesibles para las personas que las emplan.

--- Informes: La función de la información dentro de la - entidad es un elemento indispensable para su correcto desarrollo, pues esto obliga a la elaboración de estados financieros periodicos para que los interesados tomen decisiones.

Estos también originan que el personal interesado posea capacidad y autoridad para analizar, interpretar y corregir deficiencias.

Los principales informes son:

Balance General Comparativo

Estado de Resultados Comparativo

Estado de Cambios en la Posición Financiera

Con sus respectivos anexos o análisis, además se deben incluir las cifras históricas y las presupuestadas, terminando desviaciones y análisis de los mismos.

Personal

Los recursos humanos constituyen el elemento más importante en las organizaciones, motivo por el cual deben hacerse estudios y evaluaciones especiales con la finalidad de colocar a cada persona en el puesto ideal.

Los elementos de personal que intervienen en el control interno son :

--- Entrenamiento: Es muy importante que al personal se le entrene antes de desempeñar el puesto.

Aunque existen muchas organizaciones que capacitan a su personal simultáneamente, es decir, ya trabajando y bajo la supervisión de su jefe inmediato, otras sin embargo entrenan a su personal después de las jornadas de trabajo.

Sea como fuese, la capacitación del personal es de vital importancia para lograr una mayor eficiencia en el control interno, ya -- que cada empleado identificará claramente sus funciones y sus responsabilidades para el logro de un trabajo eficiente.

--- Eficiencia: Si la entidad cuenta con buenos programas de entrenamiento, estos lograrán que el empleado cumpla con su responsabilidad y aún que logre mayor eficiencia.

Es necesario que las organizaciones cuenten con métodos especiales para evaluar lo desempeñado por el trabajador, que le permitan detectar errores y proponer medidas correctivas.

- **Moralidad:** El comportamiento del personal es uno de los elementos clave del sistema de control interno; por tal motivo es indispensable que la empresa cuente con un departamento de selección de personal, fije requisitos mínimos de admisión y también que los directivos fijen determinadas políticas tendientes a motivar a su personal.
- **Retribución:** Se debe retribuir justamente al trabajador, esto permitirá que se sienta a gusto y que desarrolle su trabajo con entusiasmo y motivación, por ejemplo: Remuneración adecuada, Planes de pensiones, Ahorros, Seguros de vida, Seguros médicos, Premios, Incentivos, etc.

Supervisión

Una vez que se planea y se implanta un sistema de control interno, éste debe vigilarse constantemente y corresponde al auditor interno ejercer una vigilancia constante.

Sobre el cumplimiento del sistema de control interno de la entidad, además, el auditor interno debe proponer medidas correctivas de acuerdo con las necesidades de su empresa.

Métodos para su Evaluación

Los métodos más comunes que existen para evaluar el control interno son los siguientes:

- Método Descriptivo
- Método de Cuestionarios
- Método Gráfico
- Método Mixto

Método Descriptivo

La aplicación de este método consiste en narrar las diversas características del control interno, divididas por ac-

tividades que pueden ser :

por Departamentos

Funcionarios y Empleados

Registros de contabilidad

por ejemplo:

Cobros a Empleados y Deudores

" Todas las entradas por concepto de cobro a empleados y deudores ocasiona la expedición por duplicado de recibos especiales numerados progresivamente: original para el deudor y el duplicado para la empresa, donde constará la firma de conformidad del deudor, la suma de las copias o de recibos especiales, será igual al importe del ingreso a caja y depósito bancario diario por este concepto."

En la práctica, este método es aplicable a empresas pequeñas.

Método de Cuestionarios

Consiste en elaborar un listado de preguntas básicas - en un sistema de control interno y posteriormente se contestan en las oficinas de la entidad sujeta a exámen.

Siendo contestadas por la persona para ello, por ejemplo el auditor, el funcionario, etc.

Este método de cuestionarios es el más usual, para la evaluación del control interno; existen los siguientes cuestionarios:

- Cuestionario de control interno general
- Cuestionario de control interno de Caja y Bancos
- Cuestionario de control interno de Clientes y Documentos por cobrar
- Cuestionario de control interno de inventarios
- Cuestionario de control interno de inversión de Valores
- Cuestionario de control interno de Activo Fijo (planta y equipo)

- Cuestionario de control interno de Proveedores, Acreedores y Pasivos acumulados
 - Cuestionario de control interno de Capital Social
 - Cuestionario de control interno de Ventas e Ingresos
 - Cuestionario de control interno de Compras, Costos y Gastos
 - Cuestionario de control interno de Nóminas de Sueldos y Salarios
 - Cuestionario de control interno de Registro de Personal
 - Cuestionario de control interno del final de auditoria.
- Por ejemplo, Cuestionario de control interno general.

Evaluación del Control Interno

= Cuestionario =

Preguntas	Respuestas			Comentarios acerca de las contestaciones negativas, información adicional de las contestaciones positivas.
	No Aplic.	Si	No	
1.-¿ Se tiene una gráfica de organización ?				
2.-¿ Las funciones de contabilidad y caja están separadas y definidas?				
3.-¿ Los auditores internos son razonablemente independientes de las personas o departamentos sujetos a sus auditorias ?				
4.-¿ El alcance de la auditoria es razonablemente correcto ?				

Evaluación del Control Interno

= Cuestionario =

Preguntas	Respuestas			Comentarios acerca de las contestaciones negativas, información adicional de las contestaciones positivas.
	No Aplic.	Si	No	
5.-¿ Los auditores internos se guían por programas escritos ?				
6.-¿ Rinden reportes escritos los auditores internos sobre todo el trabajo desarrollado ?				
7.-¿ Todo el personal -- que tiene puesto de -- responsabilidad está convenientemente afinado ?				
8.-¿ La empresa sigue la práctica de registrar todos los ingresos, -- costos y gastos por -- medio de cuentas deudoras y acreedoras, de modo que la contra--- cuenta de una partida de caja sea siempre -- cuenta de balance ?				
9.-¿ Todo el personal -- que tiene puesto de -- responsabilidad está obligado a tomar vacaciones ?				
10.-¿ El personal que -- disfruta de vacaciones es sustituido por alguien durante su ausencia ?				

Evaluación del Control Interno

= Cuestionario =

Preguntas	Respuestas			Comentarios acerca de las contestaciones negativas, información adicional de las contestaciones positivas.
	No Aplic.	Si	No	
11.-¿ Las acciones y certificados de Tesorería están controlados convenientemente ?				
12.-¿ Las acciones y certificados de aportación no usados están controlados convenientemente ?				
13.-¿ Son todos los asientos de diario aprobados por un funcionario autorizado ?				
14.-¿ Se hace una revisión periódica de los seguros en vigor por algún funcionario autorizado ?				
15.-¿ Se preparan los estados financieros a intervalos suficientemente frecuentes y en forma que atraigan la atención de la gerencia sobre :				
15.1 Fluctuaciones en costos, ingresos, cuentas por cobrar, inventarios, etc.?				
15.2 Variaciones de los presupuestos de ingresos y gastos ?				

Evaluación del Control Interno

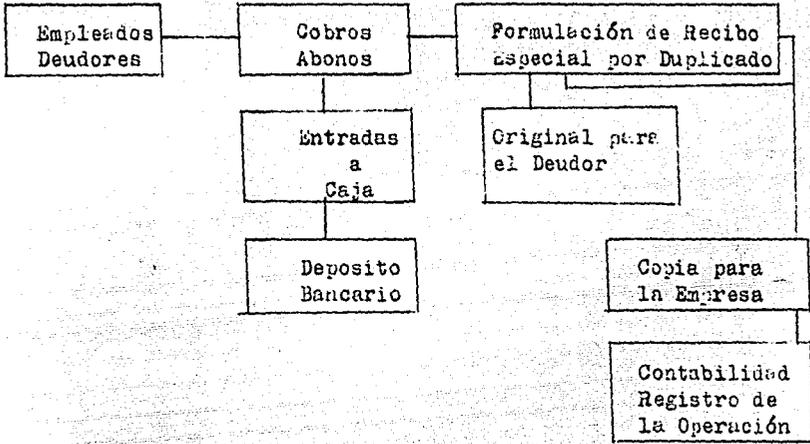
= Cuestionario =

Preguntas	Respuestas			Comentarios acerca de las contestaciones negativas, información adicional de las contestaciones positivas.
	No Aplic.	Si	No	
16.-¿ Están los empleados de contabilidad y los registros contables de todas las dependencias de la empresa bajo la supervisión de los funcionarios principales del departamento de contabilidad ?				
17.-¿ Se exige a los empleados que desempeñan funciones de contabilidad y tesorería que tomen vacaciones y son sus tareas desempeñadas por otros?				
18.-¿ Están todos los asientos de diario debidamente explicados y adecuadamente respaldados por los comprobantes relativos ?				

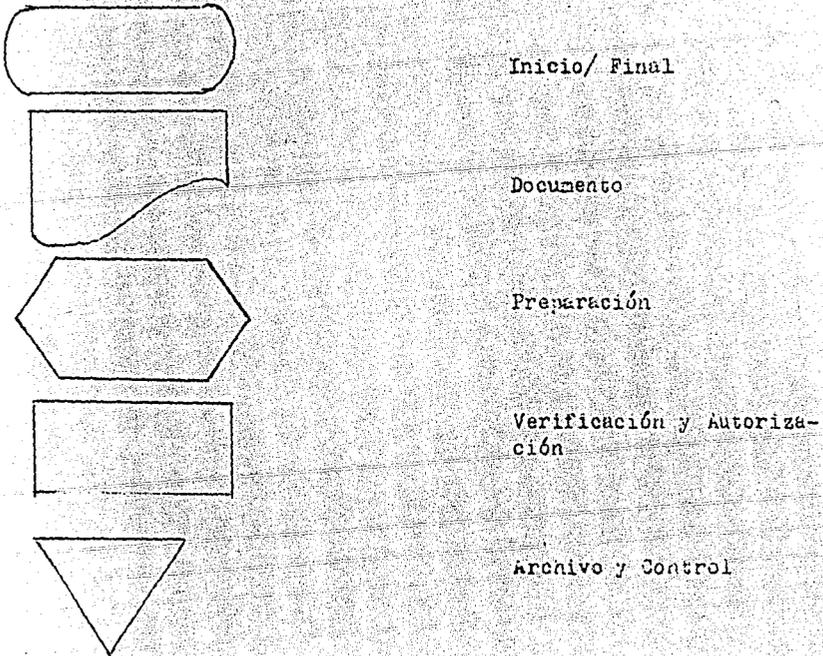
Método Gráfico

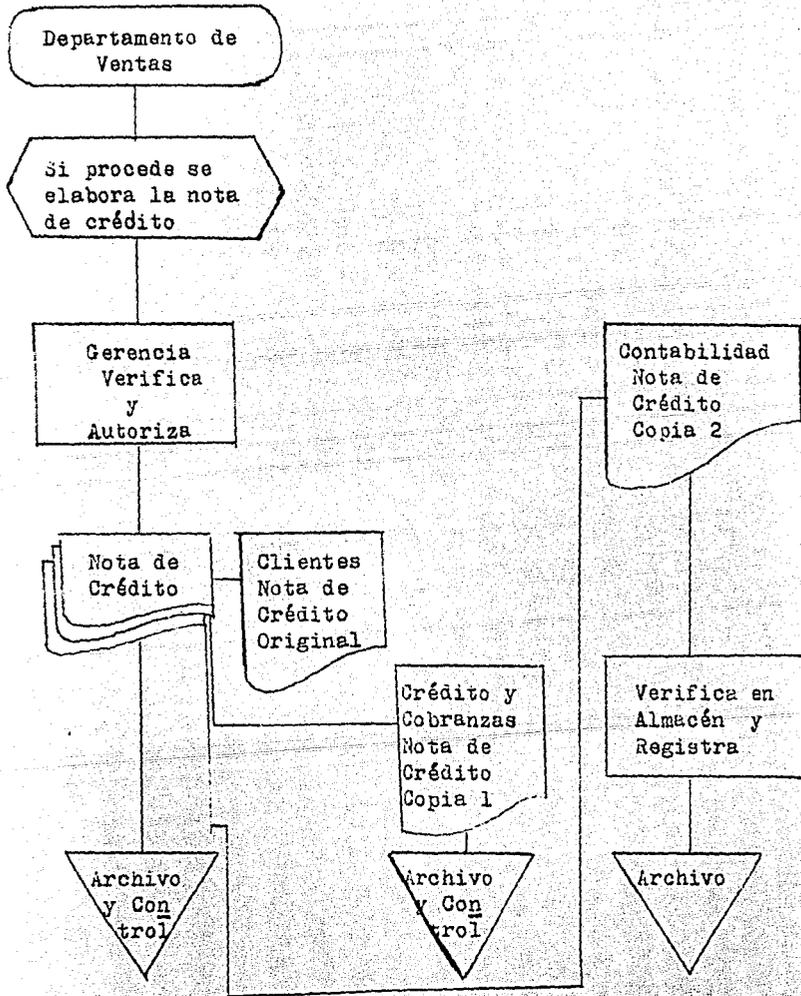
Consiste en presentar objetivamente la organización del cliente y los procedimientos que tiene en vigor en sus varios departamentos o actividades a través de símbolos clave, o por medio de gráficas.

Ejemplo de Gráficas.



Ejemplo de Simbolos Clave:





Método Mixto

Es la combinación de los tres métodos de evaluación como son:

- Cuestionarios y gráfico
- Descriptivo y Cuestionarios
- Descriptivo y gráfico
- Cuestionario, descriptivo y gráfico, etc.

CAPITULO

2

NORMAS DE AUDITORIA

- Definición
- Clasificación
- Normas Personales
 - Entrenamiento técnico y capacidad profesional
 - Guidado y diligencia profesional
 - Independencia
- Normas de ejecución del trabajo
 - Planeación y supervisión
 - Estudio y evaluación del control interno
 - Obtención de evidencia suficiente y competente
- Normas de Información
 - Relación con los estados financieros y responsabilidad asumida
 - Aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados
 - Consistencia en la aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados
 - Suficiencia de las declaraciones informativas
 - Salvedades
 - Abstención de opinión

NORMAS DE AUDITORIA

Definición :

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 ese trabajo.

Clasificación de las Normas de Auditoria :

Las normas de auditoria se clasifican en :

- a.- Normas Personales
- b.- Normas de ejecución del trabajo
- c.- Normas de Información

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 auditoria impone, un trabajo de este tipo.

Existen cualidades que el auditor debe tener preadquiri das antes de poder asumir un trabajo profesional de audito-- ria y cualidades que debe mantener durante el desarrollo de toda su actividad profesional.

a.- Entrenamiento Técnico y Capacidad Profesional.

El trabajo de auditoria, cuya finalidad es la de rendir una opinión profesional independiente, debe ser desempeñado por personas que teniendo título profesional legalmente expe dido y reconocido tengan entrenamiento técnico adecuado y ca pacidad profesional como auditores.

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 comple mentarse con su aplicación práctica bujo la dirección de au ditores experimentados durante un periodo razonable.

El auditor, debe tener una preparación y capacidad que

lo coloquen en condiciones de prestar satisfactoriamente sus servicios.

El entrenamiento técnico representa la adquisición de los conocimientos y habilidades que son necesarios para el desempeño del trabajo, el cual se logra con el cumplimiento de los requisitos escolares establecidos en las instituciones de calidad reconocida que ofrecen los estudios conducentes a la carrera de contador público lo cual es uno de los requisitos mínimos de preparación del auditor.

Es necesario, para que el auditor conserve el entrenamiento técnico que se mantenga al corriente de los avances de las disciplinas que afectan la profesión con libros y revistas técnicas principalmente; la asistencia a seminarios técnicos y cursos de actualización.

La capacidad profesional implica alcanzar madurez de juicio, la que se logra fundamentalmente mediante el enfrentamiento a problemas de su profesión y a la solución adecuada, así como contacto con auditores de mayor experiencia.

b.- Cuidado y Diligencia Profesionales :

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

Es necesario que en el desempeño de su trabajo ponga cuidado y diligencia, que lo haga con meticulosidad, para evitar posibles errores.

c.- Independencia :

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

El auditor es llamado para dar su opinión respecto a información financiera formulada por una empresa, el auditor juzga el trabajo realizado por las personas que prepararon

dicha información, por lo cual el contador público no podrá actuar como auditor en aquellos casos en los que existan circunstancias que pueda esperarse que influyan sobre su juicio objetivo y que por lo tanto, reduzcan su independencia mental, o en aquellos casos en los que se pueda establecer una duda razonable sobre su independencia y objetividad.

Se entiende que existe independencia mental en una persona, cuando sus juicios se fundan en elementos objetivos.

No existe independencia mental cuando la opinión o el juicio es influido por consideraciones de orden subjetivo.

La utilidad de los servicios del auditor depende de que las personas que van a utilizar el resultado de su trabajo, creen que éste fue hecho con dicha independencia lo cual le da confianza a el trabajo.

Normas de ejecución del trabajo :

Son los elementos básicos en que el contador público debe de realizar su trabajo con cuidado y diligencia profesional por lo cual se requieren estas normas a seguir en la ejecución del trabajo.

a.- Planeación y supervisión :

El trabajo de auditoria debe ser planeado adecuadamente y , si se usan ayudantes, éstos deben ser supervisados en forma apropiada.

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

- los objetivos, condiciones y limitaciones del trabajo concreto que se va a realizar.
- 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 planeación de la auditoria puede verse afectada de--

pendiendo del fin específico del trabajo a realizar; por ejemplo: la adquisición de un negocio, la solicitud de un crédito bancario, etc.

La planeación implica prever cuales procedimientos de auditoria van a emplearse, la extensión y oportunidad en que van a ser utilizados y el personal que debe intervenir en el trabajo, dicha información para planear adecuadamente el trabajo de auditoria se obtiene a través de :

- Entrevistas con el cliente para determinar el objetivo, las condiciones y limitaciones del trabajo, el tiempo a emplear, los honorarios y los gastos, la coordinación del trabajo de auditoria con el personal del cliente y todos aquellos puntos que necesiten ser definidos antes de la iniciación del trabajo.
- Visitas a las instalaciones y observación de las operaciones para conocer las características operativas de la empresa y el sistema de control interno.
- Entrevistas con funcionarios para obtener información sobre las políticas generales de la empresa, productivas, comercial, financieras y las relativas a los criterios de contabilización.
- Lectura de algunos documentos que se relacionen con la situación jurídica de la empresa.
- Revisión de informes y papeles de trabajo de auditorias anteriores, para aprovechar la experiencia acumulada.
- Lectura de los estados financieros para obtener información básica sobre el volumen y la naturaleza de las operaciones de la empresa.
- Estudio y evaluación del control interno.

El resultado de la planeación de la auditoria se refleja finalmente en un programa de trabajo.

La supervisión del trabajo de auditoría.- La supervisión debe ejercerse en todos los niveles o categorías del personal que intervenga en el trabajo de auditoría, todo trabajo realizado debe estar supervisado por una persona de mayor experiencia y capacidad profesional, de tal manera que el contador público asuma la responsabilidad total del trabajo como si lo hubiera hecho personalmente.

La supervisión debe realizarse en las etapas de planeación, ejecución y terminación del trabajo.

La supervisión en la etapa de planeación:

- Análisis de los grados de experiencia y capacidad profesional de los auditores que participarán en el trabajo, para asegurarse de que son los adecuados.
- La revisión del plan general de trabajo, así como la definición de los objetivos que se persiguen en el exámen, -- con las personas que van a ejecutarlo o supervisarlo, para asegurarse de que se darán los pasos necesarios tendientes a lograr un trabajo de máxima calidad profesional.
- Discusión del plan de trabajo preparado por el auditor en cargo, aquí se evalúan los alcances de los procedimientos que se van a aplicar en cada una de las áreas para ajustarlos de acuerdo con la eficiencia del control interno del cliente y con los objetivos del trabajo.
- Discusión y fijación del presupuesto de tiempo que va a utilizar el personal que participe en el trabajo.

La supervisión en las diferentes fases de la ejecución de la auditoría :

- Revisión del programa de auditoría, preparado con base en el resultado del estudio y la evaluación del control interno, así como las modificaciones que se hagan durante el desarrollo de la auditoría.

- Explicación a los auditores, de acuerdo con el grado de experiencia que cada uno tenga, de la forma en que debe realizarse el trabajo, los elementos del cliente con que se cuenta para efectuarlo y el tiempo estimado para la realización de las pruebas de auditoria.
- Presentación de los auditores al personal del cliente con el que van a tratar y explicación de los sistemas contables, registros y demás elementos con los que van a trabajar.
- Vigilancia constante y estrecha del trabajo que están realizando los auditores, y aclaración oportuna de las dudas que les van surgiendo en el transcurso de su trabajo.
- Control del tiempo invertido por cada uno de los auditores, analizando las variaciones contra el presupuestado.

La vigilancia oportuna de estas variaciones puede detectar ineficiencias, o áreas en las que se requiera modificar el programa de auditoria.

- Revisión oportuna y minuciosa de todos los papeles de trabajo preparados por los auditores de niveles inferiores.

Si las pruebas no fueron realizadas satisfactoriamente se exigirán pruebas adicionales que deben realizarse para completar el trabajo.

La supervisión en la etapa de terminación del trabajo:

- Revisión final del contenido de los papeles de trabajo para cerciorarse de que éstos están completos y de que se ha cumplido con las normas de auditoria.
- Revisión y aprobación del contador público que dictamina, del informe que resulta del trabajo de auditoria realizado. En esta etapa se repasan todos los problemas importantes que se encontraron y que deben estar reflejados en los papeles de trabajo; las soluciones que se les dieron y la forma en que se reflejan en los estados financieros y en el Dictamen.

-- Es recomendable que antes de emitir el informe, una persona del despacho, pero ajena al trabajo específico, revise los borradores a fin de satisfacerse de que se ha cumplido con todas las normas de auditoria y que la opinión que se pretende emitir está justificada y debidamente amparada por el trabajo realizado.

Evidencia de la supervisión efectuada. - Es indispensable dejar evidencia de la supervisión efectuada la cual debe quedar incluida en los papeles de trabajo; sin embargo, parte de la supervisión puede quedar en cartas al cliente o memorandos de carácter interno sobre problemas específicos.

Dicha evidencia puede quedar:

- Poniendo su inicial sobre los papeles preparados por los auditores o supervisores.
- Haciendo anotaciones en papeles de trabajo, complementando las efectuadas por los auditores de menos experiencia para describir de mejor manera el trabajo efectuado y las conclusiones.
- Preparando informes sobre la actuación de los auditores en donde normalmente se indiquen los trabajos que efectuarón, la efectividad con que los hicieron, el grado de preparación técnica y el grado de capacidad alcanzada.
- Mediante la preparación de un memorando resumen de la revisión que ayude, tanto al personal que realiza el trabajo de auditoria, como a las diferentes personas que desarrollan funciones de supervisión, incluyendo al contador público que dictamina, a cerciorarse de que la auditoria fue realizada de acuerdo con las normas de auditoria.

b.- Estudio y Evaluación del Control Interno :

El auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuados del control interno existentes, 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 los procedimientos de auditoría.

c.- Obtención de Evidencia Suficiente y Competente :

Mediante sus procedimientos de auditoría, el auditor debe obtener evidencia comprobatoria suficiente y competente en el grado que requiera para suministrar una base objetiva para su opinión.

La evidencia será suficiente, cuando por los resultados de una prueba o por varias pruebas diferentes, se ha obtenido la cantidad indispensable, para que el auditor llegue a la convicción de que los hechos que está tratando de probar dentro de un universo y los criterios cuya corrección está juzgando, han quedado satisfactoriamente comprobados.

La evidencia es competente cuando se refiere a hechos, circunstancias o criterios que realmente tienen importancia en relación con lo examinado, por lo cual al hacer su examen de estados financieros y al emitir una opinión de ellos, por medio de la selección de hechos importantes y por la aplicación de ciertos criterios, un panorama razonable de la situación de la empresa.

Para obtener la evidencia, el auditor deberá guiarse por los criterios de importancia relativa y riesgo probable.

La evidencia suficiente y la evidencia competente proporcionan al auditor la convicción necesaria para tener una base objetiva del examen, sin olvidar que pueden existir el riesgo del error el cual puede representar la caren-

cia o deficiencia de ciertas partes de la evidencia.

La evidencia suficiente y competente se debe dejar impresa en los papeles de trabajo.

Normas de Dictamen e Información

El objetivo de la auditoria de estados financieros es - que el contador público independiente emita su opinión sobre la razonabilidad de los mismos, ya que se considera que el - producto terminado de dicho trabajo es el Dictamen.

El profesional que presta estos servicios debe de ape- garse a reglas mínimas que garanticen la calidad del traba- jo.

a.- Debe aclarar la Relación con los Estados Financieros y la responsabilidad asumida respecto a el :

Al aparecer el nombre del contador público asociado con estados o información financiera, deberá expresar con clari- dad, en qué estriba su relación, cuál es su responsabilidad, así como su opinión sobre los mismos, y en su caso las limi- taciones importantes que haya tenido su exámen, las salveda- des que se deriven de ellas o todas las razones de importan- cia por la cual expresa una opinión adversa o por no poder - expresar una opinión a pesar de haber hecho un exámen de a--- cuerdo con las normas de auditoria.

b.- Aplicación de los principios de Contabilidad Generalmen- te aceptados:

El contador público al elaborar la información financie- ra debe cerciorarse que se apegue a los principios de conta- bilidad generalmente aceptados para que dicha información de sus estados financieros presentados sean correctos y así evi- tar discrepancias.

c.- Consistencia en la Aplicación de los Principios de Con- tabilidad:

Para que la información financiera pueda ser compara---

rable con ejercicios anteriores y posteriores, es necesario que se considere el mismo criterio y las mismas bases de aplicación de principios de contabilidad generalmente aceptados, en caso contrario, el auditor debe expresar con toda claridad la naturaleza de los cambios habidos.

d.- Suficiencia de las Declaraciones Informativas :

La contabilidad controla e informa de los estados financieros, que son los documentos sobre los cuales el contador público independiente va a opinar, por lo cual dicha información debe ser razonablemente suficiente.

e.- Salvedades :

En el desarrollo del trabajo de la auditoria de estados financieros, el contador público independiente, puede encontrarse con determinadas restricciones que la imposibiliten para emitir una opinión limpia con respecto a la razonabilidad de la información financiera.

Restricciones que pueden tener una importante trascendencia en el conjunto universal de los estados financieros, entonces, procederá a la inclusión de excepciones en algunas de las afirmaciones genéricas de su dictamen.

Cuando esto suceda el profesional procederá a explicar con toda precisión y claridad los motivos que originaron las salvedades.

f.- Abstención de Opinión :

Cuando el auditor profesional, por diversas causas que modifican en su conjunto la situación financiera o los resultados de la entidad auditada, no se encuentra en condiciones de dar una opinión profesional con respecto a los estados financieros que audita, por lo cual debe revelar con toda claridad las causas en las cuales fundamente su Abstención de opinión.

CAPITULO 3

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

- Definición
- Técnicas de auditoria
- Clasificación de las técnicas de auditoria

Estudio General

Análisis

Inspección

Confirmación

Investigación

Declaraciones o Certificaciones

Observación

Cálculo

Comprobación

CAPITULO 3

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

- Definción
- Técnicas de auditoria
- Clasificación de las técnicas de auditoria

Estudio General

Análisis

Inspección

Confirmación

Investigación

Declaraciones o Certificaciones

Observación

Cálculo

Comprobación

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

Definición :

Conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativos a los estados financieros examinados y mediante las cuales el auditor obtiene las bases para fundamentar su opinión sobre los estados financieros sujetos a su exámen.

Técnicas de Auditoria

Definición :

Son los recursos particulares de investigación que el auditor usa para obtener la información que necesita y así poder comprobar la información que otros le han suministrado o el mismo ha obtenido.

Clasificación y naturaleza de las técnicas según su aplicación.

Técnicas Internas :

Estudio general

Análisis

Investigación

Cálculo

Comprobación

Técnicas Externas :

Inspección

Confirmación

Declaraciones o Certificaciones

Observación

1.- Estudio General :

Es el estudio general de la empresa, determinando cual es su giro, sus estados financieros, viendolos en forma general, y especifico en aquellos renglones que requieran atención.

Este estudio lo puede elaborar el propio auditor o bien sus ayudantes previamente seleccionados y asegurandose de -- que esten plenamente capacitados para lograr un trabajo eficiente.

Técnica Formal.- Si el estudio se elabora aplicando estados comparativos.

Técnica Informal.-Si el estudio general se da solamente leyendo los estados financieros, cuentas o documentos.

2.- Análisis ;

Consiste en desglosar o descomponer un universo determinado en sus partes para su estudio, y generalmente se aplica a cuentas o a rubros genericos de los estados financieros. Por ejemplo :

La cuenta de Gastos de Ventas tiene un saldo de \$ 50'000,000.00 m.n. , esta cuenta incluye los siguientes rubros :

Rentas	\$ 10'000,000.00
Luz	5'000,000.00
Sueldos	15'000,000.00
Mantenimiento	5'000,000.00
Otros	<u>15'000,000.00</u>
Saldo	<u><u>\$ 50'000,000.00</u></u>

Análisis de Saldos.- Consiste en analizar el saldo de una --- cuenta, mediante eliminaciones de asientos y determinando las partidas que forman el saldo.

Por ejemplo :

- 1.- Vendemos al cliente A mercancías a crédito con valor de \$ 200,000.00 y que tiene un costo de \$ 100,000.00 .
- 2.- El cliente nos devuelve mercancías defectuosas con un importe de \$ 20,000.00 y cuyo costo es de \$ 10,000.00
- 3.- Por la venta # 1 concedemos a nuestro cliente una bonificación de \$ 30,000.00 .
- 4.- El cliente A efectúa un pago por la cantidad de \$ 100,000.00 .
- 5.- Vendemos al cliente B mercancías a crédito con valor de \$ 500,000.00 cuyo costo es de \$ 250,000.00 .

Se pide analizar el saldo de la cuenta de clientes.

Almacén		Costo de Venta		Clientes	
1) 1,000,000	100,000 (1)	100,000 (1)	10,000 (1)	200,000	20,000 (2)
2) 10,000	250,000 (2)	250,000 (2)		500,000	30,000 (3)
					100,000 (4)
				<u>700,000</u>	<u>150,000</u>
				5) 550,000	
				=====	

Ventas		Banco	Proveedores
2) 20,000	200,000 (1)	4) 100,000	1,000,000 (5)
3) 30,000	500,000 (2)		

Cliente A		Cliente B
1) 200,000	20,000 (2)	5) 500,000
	30,000 (3)	
	100,000 (4)	
<u>200,000</u>	<u>150,000</u>	5) <u>500,000</u>
5) <u>50,000</u>		=====

Análisis del saldo de la cuenta de clientes

Saldo de la cuenta de clientes		\$ 550,000.00
Cliente A	50,000.00	
Cliente B	<u>500,000.00</u>	
Cliente A		
Fact. # 1	200,000.00	
Dev. S/Vtas.	20,000.00	
Bonif. S/Vtas.	<u>30,000.00</u>	<u>50,000.00</u>
Ventas Netas		<u><u>150,000.00</u></u>
Menos		
Pago efectuado	100,000.00	
Saldo		50,000.00
Cliente B	500,000.00	<u>500,000.00</u>
Fact. # 2		
Saldo de la cuenta de clientes		<u><u>550,000.00</u></u>

Análisis de Movimientos.- Consiste en analizar cada cargo o abono que forme el movimiento deudor o acreedor de una cuenta.

Por ejemplo, análisis de la cuenta de gastos de administración movimiento deudor.

1.- Sueldos del departamento administrativo	\$ 1'100,000.00
2.- Consumo de luz electrica	600,000.00
3.- Compra de material de limpieza	300,000.00
4.- Papeleria utilizada	<u>750,000.00</u>
Saldo de la cuenta	<u><u>\$ 2'750,000.00</u></u>

<u>Gastos de Admón .</u>	<u>Sueldos por pagar</u>	<u>Acreedores Div</u>
1) 1'100,000	1'100,000 (1)	600,000(2)
2) 600,000		
3) 300,000		
4) 750,000		
S) 2'750,000		
=====		

<u>Banco</u>	<u>Almacén de Papelería</u>
300,000(3)	750,000 (4)

3.- Inspección:

Es el exámen físico de bienes materiales o documentos -- con el objeto de cerciorarse de la autenticidad de un activo o de una operación registrada en la contabilidad o presentada en los estados financieros. por ejemplo :

Presenciar o tomar el inventario físico

Contar el efectivo y valores en poder del cajero.

4.- Confirmación :

Esta técnica consiste en que el auditor debe cerciorarse de la autenticidad de los activos, operaciones etc. de la entidad sujeta a exámen por medio de escritos de persona o personas ajenas a la organización que conozcan las operaciones -- efectuadas con la empresa, así como las condiciones en que -- fueron pactadas, de tal manera que esa información sea " Valida " .

Confirmación Positiva.- Si al confirmante se le pide que con-- teste por escrito si está o no de --- acuerdo con el dato solicitado. Preferentemente esta confirmación se utiliza con las cuentas de activo.

Ejemplo de Confirmación Positiva

Entidad _____
 Dirección _____

a ____ de _____ de 19 ____

Muy estimados señores :

Nuestros auditores, _____
 _____ están practicando una revisión a nues-
 tros libros y registros de contabilidad. En tal virtud, --
 les suplicamos que envíen a la mayor brevedad posible directa-
 mente a dichos señores el talón adjunto con las indicaciones
 relativas al saldo de su apreciable cuenta, utilizando el so-
 bre timbrado que se acompaña a la presente.

Saldo de \$ _____
 Al _____ de _____ de 19__
 A su cargo _____ Favor _____

Mucho les habremos de agradecer además, que se sirvan --
 anotar los pagos que a cuenta del citado saldo hayan sido e--
 efectuados después de la expresada fecha, también les suplica-
 mos que en caso de inconformidad hagan las observaciones que
 consideren pertinentes.

De Uds., Afmos y Ss, Ss.

 Presente

 Fecha de respuesta

El saldo de \$ _____
 Al _____ de _____ de-19__
 A nuestro cargo _____ favor _____
 Es correcto ())
 Es incorrecto ())
 Pagos y/u observaciones.

Confirmación Negativa .- Si al confirmante se le pide que conteste al auditor solamente en caso de no estar conforme con los datos de la entidad. Esta confirmación, se utiliza preferentemente en las cuentas de activo.

Ejemplo de una Confirmación Negativa

Industrias _____

(Nombre del cliente)

Estimado cliente :

Por nuestro mutuo interés, una vez al año los auditores - revisan algunas de nuestras cuentas. Este año, han escogido la de usted.

Le suplicamos que ayude tanto a nosotros como a nuestros auditores a revisar si hemos manejado su cuenta correctamente.

Según nuestra tarjeta al ____ de ____ de 19 ____ usted nos debía \$ _____ sin considerar ningún pago que haya hecho usted después de esta fecha.

Si la cantidad anterior es incorrecta, por favor indique usted la razón al reverso de esta circular y envíela a nuestros auditores. Despacho _____ apartado postal.

México, D. F. utilizando el sobre adjunto.

Atentamente.

Industrias _____

Confirmación en Blanco.- Si al confirmante no se le proporcionan datos y le solicitan informes sobre saldos y movimientos. Esta confirmación se utiliza preferentemente en cuentas de pasivo.

Ejemplo de una Confirmación en Blanco

Industrias _____

Nombre del proveedor o acreedor

Muy Señores Nuestros :

Atentamente les suplicamos enviar directamente a nuestros auditores, Despacho _____ Apartado Postal # _____ México, D. F. una lista de facturas o partidas que por cualquier concepto les adeudamos el _____.

Para este objeto suplicamos valerse del sobre que le enviamos.

Anticipamos a ustedes las gracias y quedamos sus afectísimos atentos y seguros servidores.

Atentamente

Industrias _____

5.- Investigación :

Esta técnica se utiliza para la obtención de información de funcionarios o de empleados de la entidad auditada, que le sirvan para complementar su trabajo.

6.- Declaraciones o Certificaciones :

Son documentos o cartas que firman al Contador Público las personas que han participado en las investigaciones realizadas por el auditor y que incluyen hechos relevantes.

7.- Observación :

Es la forma en que el auditor se cerciora de modo abierto o discreto, de determinados hechos o circunstancias y de las operaciones que realiza el personal de la entidad auditada.

8.- Calculo :

Técnica que aplica el Contador Público para cerciorarse de la corrección numérica de partidas específicas, mediante el calculo independiente de las mismas.

9.- Comprobación :

Esta técnica consiste en la revisión de documentos comprobatorios o representativos de las operaciones que se han realizado en la entidad sujeta a examen.

CAPITULO 4

CONTROL INTERNO POR OBJETIVOS

- Definición
- Objetivos básicos del control interno
- Objetivos generales del control interno contable
 - Objetivos de autorización
 - Objetivos de procesamiento y clasificación de transacciones
 - Objetivos de salvaguarda física
 - Objetivos de verificación y evaluación
- Metodología general para el estudio y evaluación del control interno por objetivos.
 - Análisis general de riesgos
 - Análisis específico de riesgos
 - Evaluación del control interno
 - Pruebas sustantivas
 - Pruebas de cumplimiento
- Pronunciamientos relativos al estudio y evaluación del control interno por objetivos

CONTROL INTERNO POR OBJETIVOS

Definición :

El control interno comprende el plan de organización y - todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada -- se adoptan en un negocio para salvaguardar sus activos, ve--- rificar la razonabilidad y confiabilidad de su información -- financiera, promover la eficiencia operacional y provocar --- la adherencia a las políticas prescritas por la administra--- ción.

Objetivos Básicos del control interno :

- 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.
- d.- Que la ejecución de las operaciones se adhiera a las po-- liticas establecidas por la administración de la empresa.

Se ha definido que los primeros dos objetivos cubren el aspecto de controles internos contables y los dos ultimos se refieren a controles internos administrativos.

Objetivos Generales del control interno Contable :

El control interno contable comprende el plan de organi- zación, los procedimientos y registros que se refieren a la - protección de los activos y a la confiabilidad de los regis-- tros financieros.

Cuando se habla de los objetivos de los controles inter- nos contables podemos identificar dos :

- 1.- Objetivos generales de control interno aplicables a todos los sistemas.
- 2.- Objetivos de control interno aplicables a ciclos de tran- sacciones.

Los objetivos generales de control aplicables a todos -- los sistemas se desarrollan a partir de los objetivos básicos de control interno.

Los objetivos de control de ciclos se desarrollan a partir de los objetivos generales de control de sistemas , para que se apliquen a las diferentes clases de transacciones --- agrupadas en un ciclo.

Los objetivos Generales de control interno de sistemas son :

a.- Objetivos de autorización :

Todas las operaciones deben realizarse de acuerdo con au torizaciones o especificaciones de la administración.

--- las autorizaciones deben realizarse de acuerdo con criterios establecidos por el nivel apropiado de administra--- ción.

--- las transacciones deben ser válidas para conocerse y so--- meterse a su aceptación oportunamente.

--- todas y solamente aquellas transacciones que reúnan los - requisitos establecidos por la administración, deben re--- conocerse como tales y procesarse oportunamente.

--- los resultados de procesamiento de transacciones deben -- informarse oportunamente y estar respaldados por archivos adecuados.

b.- Objetivos de procesamiento y clasificación de transaccio- nes :

Todas las operaciones deben registrarse para permitir la preparación de estados financieros de conformidad con princi- pios de contabilidad generalmente aceptados o de cualquier -- otro criterio aplicable a dichos estados para mantener en --- archivos apropiados datos relativos a los activos sujetos a - custodia.

--- las transacciones deben clasificarse en forma tal que per- mitan la preparación de estados financieros de conformi- dad con principios de contabilidad generalmente aceptados

y el criterio de administración.

--- las transacciones deben quedar registradas en el mismo --
periodo contable cuidando específicamente que lo sean ---
aquellas que afecten más de un ciclo.

c.- Objetivos de Salvaguarda Física:

El acceso a los activos sólo debe permitirse de acuerdo
con autorizaciones de la administración.

d.- Objetivos de Verificación y Evaluación :

Los datos registrados relativos a los activos sujetos a
custodia deben compararse con los activos existentes a inter-
valos razonablemente y tomar medidas apropiadas respecto a --
las diferencias que existen.

Métodología general para el estudio y la evaluación del con--
trol interno por Objetivos.

a.- Análisis General de Riesgos :

En la planeación de la auditoría, el auditor aplica sus
conocimientos de negocios para analizar en forma general la --
influencia que puedan tener en su trabajo factores como :

- Las características de la industria en la que opera la --
entidad.
- La organización general de la entidad.
- La naturaleza general del sistema de contabilidad y de --
las técnicas de control interno establecidas.
- Los problemas de negocios específicos de la entidad.
- La revisión analítica de estados financieros.

En esta etapa, el auditor efectúa un análisis general --
del riesgo implícito en el trabajo que va a realizar, con ob-
jeto de considerarlo en el diseño de sus programas de traba--
jo de auditoría e identificar gradualmente las caracteristi--
cas específicas de cada empresa y los ciclos de actividades -
en las cuales se pueden agrupar las transacciones que realiza.

b.- Análisis Específico de Riesgos :

El riesgo de que existan equivocaciones en los estados financieros producto de errores o irregularidades en los sistemas de contabilidad, se reduce a si las técnicas de control interno contable logran sus objetivos.

Cuando las técnicas de control interno cumplen los objetivos internos y por lo tanto, se reduce el riesgo, el auditor puede confiar en un mayor grado en que los sistemas de contabilidad del cliente producirán estados financieros sin errores o irregularidades importantes.

Lo cual significa que podrá hacer menos pruebas para cumplir la norma de obtener evidencia suficiente para respaldar su opinión, sin embargo, no puede confiarse completamente en el control interno contable y no hacer pruebas.

Los controles internos tienen limitaciones y se mantienen normalmente por la empresa para proporcionar certeza razonable, teniendo en consideración la relación entre costos y beneficios.

Aún cuando se utilicen técnicas de control interno bien diseñadas, pueden surgir errores o irregularidades que no se descubran por diferente causa, por ejemplo: el fraude en el cual esté involucrada la administración, la colusión entre diversos empleados, los errores de juicio o la negligencia, aspectos que el auditor siempre debe considerar.

c.- Evaluación del Control interno :

A través del análisis general de riesgos y el análisis específico de riesgos, puede efectuarse una evaluación de si los controles internos contables referidos a una cierta clase de transacciones, proporcionan a través de las técnicas de control establecidas, una seguridad razonable, una seguridad limitada, o no proporcionan seguridad de que se logra el objetivo de dicho control.

Si no se logra una seguridad razonable, el auditor podrá depositar una mayor confianza en los sistemas del cliente con respecto a sus objetivos, lo cual puede llevarlo a reducir pruebas sustantivas de auditoria en esos sistemas puesto que existe un menor riesgo de errores o irregularidades.

Si no se logra una seguridad razonable o se logra parcialmente, el riesgo de irregularidades aumenta y consecuentemente puede requerirse trabajo adicional por medio de pruebas de auditoria sustantivas.

d.- Pruebas Sustantivas:

Son pruebas de las transacciones y de los saldos, que se reflejan en los estados financieros, con el propósito de obtener evidencia acerca de la validez y la propiedad del tratamiento contable de las transacciones y saldos, o en su caso de los errores o irregularidades que puedan existir.

e.- Pruebas de cumplimiento :

Cuando los controles no son satisfactorios o el esfuerzo que se requiere para efectuar pruebas de cumplimiento es excesivo, es necesario hacer pruebas sustantivas.

El propósito de las pruebas de cumplimiento es proporcionar una certeza razonable de que los procedimientos de control interno se están aplicando en la forma prescrita.

Estas son pruebas indispensables para que pueda confiarse en los procedimientos establecidos al determinar la naturaleza, oportunidad o grado de pruebas sustantivas sobre ciertas transacciones o saldos específicos.

Pronunciamientos relativos al estudio y evaluación del control interno por objetivos

- 1.- El auditor debe efectuar el estudio y evaluación del control interno contable en función del cumplimiento de sus objetivos.
- 2.- El estudio y la evaluación del control interno contable

debe hacerse como el primer paso previo a la iniciación de otras pruebas de auditoria, y en cada exámen que el auditor realice debe dejar evidencia del mismo en los papeles de trabajo.

- 3.- Al efectuar la evaluación del control interno el auditor debe documentar específicamente en sus papeles de trabajo, si las técnicas de control interno contable involucradas en cada sistema cumplen totalmente, parcialmente o no cumplen con los objetivos de control interno relativos, y en base a esta evaluación de las técnicas de control interno contable en vigor establecer el alcance, oportunidad y naturaleza de sus pruebas de auditoria.
- 4.- Con objeto de respaldar la confianza en las técnicas de control interno contable establecidas, el auditor debe diseñar pruebas de cumplimiento específicas que le permitan confirmar o cambiar sus conclusiones respecto al grado de confiabilidad de los sistemas. En todos los casos, el resultado de esta etapa del trabajo será la base que tome el auditor al diseñar posteriormente sus pruebas sustantivas.
- 5.- El auditor tiene la responsabilidad de informar al cliente las deficiencias encontradas en las técnicas de control interno, así como proporcionarle sugerencias para mejorar dichas técnicas, las cuales ha exáminado como parte de su trabajo para fijar el alcance del resto de sus pruebas, con objeto de expresar una opinión sobre los estados financieros de la empresa.

CAPITULO 5

CONTROL INTERNO POR CICLOS DE TRANSACCIONES

- Definición
- Objetivos
- Clasificación de los ciclos de transacciones
 - Ciclo de tesorería
 - Ciclo de egresos
 - Ciclo de producción
 - Ciclo de ingresos
 - Ciclo de información
- Metodología general para el estudio y evaluación del control interno por ciclos de transacciones
 - Identificación de funciones
 - Identificación de objetivos de control
 - Documentación de los procedimientos de proceso en cada función
 - Identificación de técnicas de control interno
 - Obtención de información
 - Evaluación del control interno
 - Pruebas de cumplimiento
 - Pruebas sustentivas
 - Programa de auditoría

CONTROL INTERNO POR CICLOS DE TRANSACCIONES

Definición :

Consiste en la agrupación de transacciones en ciclos, lo cual nos permite establecer una relación entre los objetivos específicos de control interno, de los ciclos, las técnicas de control establecidas para cumplir sus objetivos su evaluación y pruebas del auditor.

Objetivo:

El objetivo de agrupar las transacciones en ciclos es el de facilitar al auditor la identificación de transacciones similares, sujetas eventualmente a una serie de técnicas de control interno específicas para cada ciclo, que le permitan evaluar el control interno en función del cumplimiento de sus objetivos.

Clasificación de los ciclos de transacción:

- 1.- Ciclo de Tesorería
- 2.- Ciclo de Egresos
- 3.- Ciclo de Producción
- 4.- Ciclo de Ingresos
- 5.- Ciclo de Información

Ciclo de Tesorería

El ciclo de tesorería de una empresa incluye aquellas funciones que tratan sobre la estructura y rendimiento del capital.

Las funciones del ciclo de tesorería se inician con el reconocimiento de las necesidades de efectivo, continúan con la distribución del efectivo disponible a las operaciones productivas y otros usos, y se terminan con la devolución del efectivo a los inversionistas y a los acreedores.

La mayor parte de las funciones de tesorería pueden efectuarse en la Tesorería de la empresa, sin embargo la Dirección Financiera, la Contraloría, Personal, también pueden tener participación.

Funciones Típicas

- Relaciones con sociedades financieras y de crédito
- Relaciones con accionistas
- Administración del efectivo y los inversiones
- Acumulación, cobro y pago de intereses y dividendos
- Custodia física del efectivo y los valores
- Administración de monedas extranjeras incluyendo riesgos cambiarios
- Administración y vigilancia de la deuda
- Operaciones de inversión y financiamiento
- Administración financiera de planes de beneficio a empleados.
- Administración de seguros.

Enlaces con otros ciclos

- Desembolsos de efectivo con el ciclo de compras
- Ingresos de efectivo con el ciclo de ingresos
- Conciliaciones de efectivo o valores con los ciclos de compras e ingresos.

--- Beneficios al personal como bonos o prestaciones adicionales con el ciclo de nóminas.

Ciclo de Egresos

El ciclo de egresos comprende las transacciones en las cuentas utilizadas para controlar y registrar los egresos normales de la entidad, para hacer pagos a los proveedores, por la compra de bienes y servicios, a los empleados, por los servicios prestados, al gobierno por impuestos de toda clase.

Debido a que las funciones de Compras y Nominas son distintas se ha mostrado por separado el estudio de dichas funciones incluidas dentro de este ciclo de egresos.

Ciclo de Compras

El ciclo de compras de una empresa incluye todas aquellas funciones que se requieran llevar a cabo para :

- La adquisición de bienes, mercancías y servicios
- El pago de las adquisiciones anteriores
- Clasificar, resumir e informar lo que se adquirió y lo que se pago

El ciclo de compras contiene la adquisición y el pago de :

- Inventarios
- Activos fijos
- Servicios externos
- Suministros o abastecimientos

En este ciclo se consideran también las cuentas por pagar y los pasivos acumulados derivados de la adquisición de dichos recursos.

Funciones Típicas

- Selección de proveedores
- Preparación de solicitudes de compra
- Función específica de compras
- Recepción de mercancías y suministros

- Control de calidad de las mercancías y servicios adquiridos
- Registro y control de las cuentas por pagar y los pasivos acumulados
- Desembolsos de efectivo

Enlaces con otros ciclos

- Desembolsos de efectivo que se enlazan con el ciclo de tesorería
- Recepción de bienes, mercancías y servicios que se enlazan con el ciclo de producción
- Resumen de actividad (polizas de registro contable) - que se enlazan con el ciclo de informe financiero.

Ciclo de Nóminas

El ciclo de nóminas de una empresa incluye aquellas funciones que se requieran llevar a cabo para :

- La contratación y utilización de mano de obra
- El pago de mano de obra
- Clasificar, resumir e informar lo que se utilizó y pago de mano de obra.

El ciclo de nóminas contiene la contratación, utilización y pago de servicios personales como por ejemplo; nóminas de -- mano de obra directa, mano de obra indirecta, ejecutiva, administrativa, etc.

Funciones Típicas

- Reclutamiento y selección de personal
- Contratación de personal
- Llevar las relaciones laborales
- Preparar informes de asistencia
- Registro, información y control de nómina
- Desembolso de efectivo
- Promoción y evaluación del personal

Enlace con otros ciclos

- Desembolsos de efectivo que se enlazan con el ciclo de tesorería.

- Recepción de servicios de mano de obra que se enlazan ---
con el ciclo de producción
- Resumen de actividades (poliza de registro contable) ---
que se enlaza con el ciclo de información financiera

Ciclo de Producción

El ciclo de Producción incluye aquellas funciones que -- afectan el proceso de producción, debido a que muchos de los recursos adquiridos por una empresa, se almacenan, se convier-
ten, se procesan, se montan o se ensamblan, las funciones ti-
picas manejan recursos tales como inventarios, propiedades, -
equipos depreciables, recursos naturales existentes, seguros
pagados por adelantado y otros activos no monetarios que se -
usan en el negocio.

En un negocio de manufactura, montaje o proceso, la ac-
tividad más importante del ciclo de producción es la obten-
ción de un artículo terminado mediante el uso de los recursos
adquiridos con ese propósito; materiales, mano de obra direc-
ta y elementos de costos indirectos, aquí el ciclo de produc-
ción incluiría el proceso y movimiento de todos los recursos
relacionados con los inventarios, hasta que los productos ter-
minados se transfieren a su almacén respectivo.

Las diferentes industrias utilizan diversos métodos de -
contabilidad para determinar el costo de los productos fabri-
cados o vendidos.

Funciones Típicas

- Contabilidad de costos
- Control de fabricación
- Administración de inventarios
- Contabilidad de inmuebles, maquinaria y equipo.

Enlaces con otros ciclos

- Recepción de bienes, mercancías y servicios, con el ciclo
de compras
- Embarques de productos, con el ciclo de ingresos

- Uso de mano de obra, con el ciclo de nóminas
- Recepción de servicios indirectos con el ciclo de compras
- Resumen de actividades (registro contable) con el ciclo de información financiera.

Ciclo de Ingresos

El ciclo de ingresos de una empresa, incluye todas aquellas funciones que se requieran llevar a cabo para cambiar -- por efectivo, con los clientes, sus productos o servicios.

Estas funciones incluyen la toma de pedidos de los clientes, el embarque de los productos terminados, el uso por los clientes de los servicios que presta la empresa, mantener y - cobrar las cuentas por cobrar a clientes y recibir de éstos - el efectivo.

Funciones Típicas

- Otorgamiento de crédito
- Toma de pedidos
- Entrega o embarque de mercancía y/o prestación del servicio
- Facturación
- Contabilización de comisiones
- Contabilización de garantías
- Cuentas por cobrar
- Cobranza
- Ingreso del efectivo
- Ajuste a facturas y/o notas de crédito
- Determinación del costo de ventas

Enlace con otros ciclos

- Ingresos de caja que se enlazan con el ciclo de tesorería
- Embarques de productos que se enlazan con el ciclo de producción
- Concentraciones de actividades (polizas de registro contable) que se enlazan con el ciclo de informe financiero.

Ciclo de Información

Este ciclo consiste en presentar los resultados obtenidos por el contador público, mediante la estructuración de la información a través de los sistemas de contabilidad, de los sistemas de costos y los procedimientos adecuados.

Sin olvidar la interrelación de los ciclos de transacciones lo cual facilita la obtención de dicha información.

Métodología General para el Estudio y Evaluación del Control Interno por ciclos de transacciones

a.- Identificación de funciones :

Cada ciclo de transacciones está compuesto de una o más funciones.

Una función se ejecuta dentro de cada ciclo para reconocer, autorizar, procesar, clasificar, controlar, verificar, o informar las transacciones dentro de un sistema que procesa transacciones relacionadas entre si, dado que cada empresa y cada ciclo de transacciones son singulares, las funciones aplicables pueden variar en cada caso.

Una vez que el auditor ha identificado los ciclos de transacciones cuyo control interno estará sujeto a revisión y evaluación, es necesario que se identifiquen y determinen las funciones aplicables a cada ciclo con base en las características específicas del mismo.

b.- Identificación de Objetivos de Control

Una vez identificadas y determinadas las funciones de cada ciclo de transacciones de la empresa, el auditor deberá identificar los objetivos de control interno aplicables a cada función.

c.- Documentación de los procedimientos de proceso en cada función

A través de la elaboración de gráficas de flujo de transacciones, memoranda descriptivos o la utilización de cuestionarios, el auditor deberá documentar lo que se logra mediante el proceso de las transacciones dentro de cada función.

El detalle de la información que se incluya en esta documentación, dependerá del grado de profundidad a que quiera llegar el auditor.

Para lo cual se deberá contar con :

- Documentos fuente e informes que se preparen
- Pasos de procesamiento
- Archivos utilizados durante el procedimiento
- Enlaces con otros ciclos, sistemas o funciones

d.- Identificación de técnicas de control interno

En la documentación de los procedimientos preparada por el auditor, deberán enumerarse todas las técnicas de control utilizadas por la empresa en cada función, con el objeto de poder obtener una certeza razonable de que el objetivo de control interno se logra total o parcialmente.

Las técnicas de control interno deberán agruparse por objetivos y cada técnica deberá identificarse a un objetivo específico.

e.- Obtención de información

La preparación de gráficas de flujo de transacciones, memoranda descriptivos o el uso de cuestionarios, así como la enumeración de técnicas de control, requerirán sin duda por parte del auditor el conocimiento de los sistemas, procedimientos y controles de la empresa.

Esta información la puede obtener el auditor, a través de la revisión de la información contenida en su expediente --

continuo de auditoria, de observaciones directas del procesamiento de las transacciones, de entrevistas al personal del cliente o de la revisión de manuales de operación preparados por la compañía.

Las entrevistas y observaciones que lleva a cabo el auditor, deben estar diseñadas para obtener información de como logra la empresa los objetivos de control interno manifestados.

En todos los casos, es necesario que el auditor ponga un énfasis especial en las técnicas que se emplean para prevenir o detectar errores y para evitar la inserción de transacciones no autorizadas en el flujo.

La información contenida en el expediente continuo de auditoria o en los papeles de trabajo del año anterior, deberá ser actualizada cada año.

Las gráficas de flujo de transacciones, los memoranda descriptivos, el uso de cuestionarios y la lista de técnicas de control interno no tienen necesariamente que ser preparadas por el auditor, aunque pueden ser preparadas por personal calificado, el cual deberá ser verificado y evaluado cuidadosamente por el auditor.

La participación de la empresa en estos trabajos no solamente reducirá el esfuerzo de auditoria, sino que ayudará a concentrar la atención de la Gerencia en la importancia de los controles internos.

f.- Evaluación del Control Interno

Una vez identificadas las técnicas de control interno utilizadas por la empresa en cada función, el auditor deberá anotar y documentar los juicios subjetivos en cuanto a si las técnicas de control interno usadas por la empresa logran cada objetivo, si lo logran parcialmente o no lo logran.

La evaluación del control interno es la etapa modular del trabajo de auditoria, ya que con base en la misma se di-

señará el programa de trabajo relativo, por lo que esta etapa deberá ser efectuada por un miembro experimentado del equipo de auditoría.

La evaluación del control interno se logrará mediante :

- La identificación específica de los objetivos de control del ciclo que se logren satisfactoriamente y de aquellas técnicas de control en las que el auditor pueda aparentemente confiar al fijar el alcance de las pruebas sustantivas tentativas.
- La identificación específica de los objetivos de control del ciclo que no se logran, o se logran parcialmente describiendo los riesgos de logro incompleto o nulo.

Si se ha documentado concisamente las técnicas de control interno de la empresa, el proceso de evaluación empieza al juzgar el auditor si para cada objetivo aplicable las técnicas expresadas :

- dan certeza razonable de que se logra el objetivo
- dan certeza razonable de que se logra parcialmente
- no dan seguridad de que se logren

La conclusión de que se logra un objetivo de control interno de ciclos significa que, a juicio del auditor que hace la evaluación, existe certeza razonable de que pueden prevenirse o descubrirse los errores o irregularidades importantes mediante las técnicas de control expresadas.

La conclusión de que no se logra un objetivo, o sólo se logra parcialmente, nos indica que tal certeza razonable no existe, y que por lo tanto, pueden ocurrir errores o irregularidades que no se descubrirían y corregirían mediante la ejecución rutinaria de las técnicas manifestadas.

En la revisión de los flujos de transacciones a través de gráficas, memorias descriptivas o cuestionarios, así como el estudio y evaluación de los controles internos contables de una empresa, tienen como objetivo determinar los riesgos

generales y específicos asociados a toda auditoría de estados financieros.

Una vez efectuada la evaluación del control interno, el auditor podrá diseñar en forma congruente con dicha evaluación pruebas sustantivas y de cumplimiento bien balanceadas que le permitan emitir una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros.

g.- Pruebas de cumplimiento

Una prueba de cumplimiento es la comprobación de que una o más técnicas de control interno estaban en operación durante el periodo auditado.

La selección y extensión en que se prueban varias técnicas de control dependerá de factores :

- La importancia de un ciclo con relación a los saldos de las cuentas mostradas en los estados financieros.
- La importancia de un objetivo de control en un ciclo de transacciones.
- La importancia de una técnica en particular para el logro de un objetivo de control de ciclo.
- La amplitud con que se prueba la técnica en otros campos de la auditoría.

La naturaleza y la oportunidad de las pruebas de cumplimiento están relacionadas entre sí.

Existen técnicas de control interno que producen evidencia documentada, la cual puede examinarse en cualquier momento; sin embargo, otras técnicas no dejan rastro de evidencia documental, el cumplimiento aquí puede probarse mediante observación visual directa durante el periodo que se está examinando.

Las pruebas de cumplimiento deberán completarse antes de comenzar la prueba sustantiva, ajustándose eficientemente el alcance de la prueba sustantiva ya que las pruebas de cumplimiento demuestran que determinados controles no están operan-

do o lo están haciendo deficientemente.

h.- Pruebas Sustantivas

La prueba sustantiva está diseñada para llegar a una -- conclusión con respecto a un saldo de una cuenta, sin importar los controles internos sobre los flujos de transacciones que se reflejan en el saldo.

La naturaleza y extensión de las pruebas sustantivas dependerá de la probable naturaleza y volumen de errores que -- pudieran ocurrir en los procesos contables de la empresa, que no fueran descubiertos por las técnicas de control interno -- empleadas, a menor número de errores que pudieran ocurrir, mayor será la limitación del alcance de las pruebas.

i.- Programa de auditoria

El programa de auditoría es el resultado principal del -- proceso de planeación, dicho programa refleja por lo tanto, -- los juicios hechos.

El programa de auditoria es esencial para todos los niveles de responsabilidad.

--- para el auditor responsable de la auditoria, le da segu-- ridad de que el trabajo se planeo adecuadamente.

--- Para el auditor que ejecuta el trabajo sirve como base de la planeación y supervisión.

--- para el auxiliar es una guía para la ejecución del traba-- jo.

Es conveniente organizar el programa de auditoria, con-- forme fluyen las transacciones y ordenar los pasos en la mis-- ma secuencia en que se ejecutan las distintas funciones, a no ser que de otra forma se promueva mejor la eficiencia en la -- ejecución; al planear el trabajo se debe considerar :

--- las pruebas de cumplimiento deben completarse antes de -- comenzar las pruebas sustantivas importantes.

--- los pasos del programa que utilicen el mismo documento o comprendan entrevistas con la misma persona, se ejecutan

al mismo tiempo.

--- algunos de los requisitos de las empresas en cuanto a la oportunidad de las pruebas pueden ser inflexibles.

Una vez que se ha desarrollado el programa de auditoria debe hacerse referencia cruzada de los pasos del mismo, con las gráficas de flujo de transacciones, memoranda descriptivos o cuestionarios donde se hayan identificado técnicas de control utilizadas por la empresa.

Si la ejecución de las pruebas de cumplimiento indica - que la técnica de control no está operando, deberá actuali--zarse la evaluación efectuada por el auditor en la documenta--ción por lo tanto debe reconsiderarse la extensión, natura--leza y oportunidad de las pruebas sustantivas.

CAPITULO

6

DICTAMEN E INFORME SOBRE EL CONTROL INTERNO CONTABLE

- Formas de emitir el dictamen o informe del control interno
 - Informar sobre el sistema de control interno contable a una fecha especifica
 - Informar sobre el sistema de una entidad para uso exclusivo de la administración
 - Informar sobre todo o parte del sistema de una entidad
 - Emitir informes con propositos especiales
 - Emitir informes para dar asesoria
- Seguimiento del informe de control interno

DICTAMEN EINFORME SOBRE EL CONTROL INTERNO CONTABLE

Un contador público independiente puede comprometerse a informar sobre el sistema de control interno contable en las siguientes maneras :

- 1.- Expresar una opinión sobre el sistema de control interno contable vigente a una fecha específica.
- 2.- Informar sobre el sistema de la entidad, para uso exclusivo de la administración, organismos regulatorios específicos u otras terceras partes.

Basado únicamente en un estudio y evaluación del control interno contable hecho como parte de una auditoría de los estados financieros de la entidad.

- 3.- Informar sobre todo o parte del sistema de la entidad, - para el uso restrictivo de la administración o de organismos regulatorios.

Basado en los criterios establecidos previamente por tales organismos.

- 4.- Emitir otros informes con propósitos especiales sobre todo o parte del sistema de la entidad para el uso restrictivo de la administración, organismos regulatorios específicos y otras terceras partes específicas.
- 5.- Emitir informes en el cual mediante comentarios, explicaciones y gráficas se da una asesoría sobre como mejorar el sistema de control interno.

Expresión de una opinión sobre el sistema de control interno
contable de una entidad

Los objetivos generales del control interno contable, son proporcionar a la administración una certeza razonable más no absoluta que los activos están protegidos del uso o disposición no autorizados y que los registros financieros son confiables para la preparación de estados financieros de donde se establecen los siguientes objetivos operativos.

- a.- Las transacciones se ejecutan de acuerdo con la autorización específica o general de la administración.
- b.- Las transacciones se registran, para permitir la preparación de estados financieros de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados o cualquier otro criterio aplicable para la formulación de dichos estados financieros y para mantener la contabilización de los activos.
- c.- El acceso a los activos sólo se permite de acuerdo con la autorización de la administración.
- d.- Los registros de los activos se comparan con los activos existentes, en periodos de tiempo razonables y se ejerce una acción apropiada para cualquier diferencia.

Métodología

Al realizar el estudio y evaluación con el propósito de expresar una opinión sobre el sistema de control interno contable de la entidad a una fecha específica el contador debe de

- 1.- Planear el alcance del trabajo
- 2.- Revisar el diseño del sistema
- 3.- Verificar el cumplimiento de los procedimientos prescritos
- 4.- Evaluar los resultados de sus pruebas y de su revisión .

1.- Planear el alcance del trabajo

Para planear el alcance del trabajo debe considerar :

- a.- La naturaleza de las operaciones de la entidad, la susceptibilidad de los activos para ser usados sin autorización o hurtados a la luz, de su facilidad para ser movidos o -- para venderse y la naturaleza y el volumen de sus transacciones.
- b.- Las consideraciones generales de control como :
- La estructura organizacional de la entidad incluyendo las obligaciones y la autoridad del consejo de administración y su comite (en su caso), las direcciones y la administración de subsidiarias, afiliadas, divisiones u otras unidades operativas.
 - Los métodos usados para comunicar la autoridad y la responsabilidad.
 - Los principales informes financieros preparados para los - propósitos de planeación y control de la administración , por ejemplo : Presupuestos.
 - La supervisión del sistema hecho por la administración incluyendo la función de auditoria interna, la cual es muy - importante ya que ellos por lo general son los encargados de revisar y probar la efectividad del control interno --- contable.
 - Competencia del personal.
- c.- La extensión de los cambios más recientes, sus operaciones o sus procedimientos de control.
- d.- Significancia de las diferentes clases de transacciones y los activos relacionados (enlaces de los ciclos de transacciones)

e.- Conocimiento obtenido en las auditorias de estados financieros anteriores para expresar una opinión sobre el sistema de la entidad.

2.- Revisión del diseño del sistema.

Al revisar el diseño del sistema el contador obtiene la información suficiente para llegar a la conclusión sobre si los procedimientos de control de la entidad están convenientemente diseñados para lograr los objetivos del control interno contable para lo cual debe obtener un conocimiento de :

a.- El flujo de transacciones a través del sistema contable:

El contador debe identificar las clases de transacciones , procesadas y los activos relacionados y para cada caso --- identificar el flujo de las transacciones desde la autorización hasta la ejecución, registro de las mismas y la responsabilidad de informar sobre los resultados obtenidos. (las transacciones pueden agruparse por ciclos de actividades o funciones del negocio) .

Los procedimientos para obtener esa información pueden ser :

La inspección de documentación escrita, investigaciones -- con el personal y observación del proceso de las transacciones y del manejo de los activos relacionados.

b.- Objetivos específicos de Control : El contador debe determinar si la administración ha identificado los objetivos - específicos de control relacionados con el proceso de transacciones y en el manejo de los activos donde pueden ocurrir errores o irregularidades.

c.- Los procedimientos específicos de control o de las técnicas que la entidad ha establecido para alcanzar los objetivos específicos del control : El contador debe considerar -- la efectividad de los procedimientos de control específicos , ya sea individualmente o en combinación tomando en con--

sideración el tipo de empresa, para lo cual debe centralizar los procedimientos en nivel de importancia para el logro de los objetivos específicos.

Existen dos niveles generales de procedimientos de control:

- Procedimientos de control primario; están diseñados para alcanzar uno o más objetivos de control específico, los cuales se utilizan en aquellos puntos en los cuales pueden ocurrir errores o irregularidades en el proceso de las transacciones y el manejo de los activos, ejemplo: conciliaciones bancarias.
- Procedimientos de control secundario; Los cuales incluyen cualquier control administrativo u otras funciones de la gerencia que contribuyen al logro de los objetivos de control específicos.

Estos procedimientos están basados para alcanzar objetivos administrativos amplios, por ejemplo : utilización de presupuestos.

La efectividad para detectar errores o irregularidades dependerá de las fuentes de información usadas y de la profundidad de la investigación, de las variaciones con respecto a los resultados esperados.

3.- Verificación del cumplimiento con los procedimientos establecidos

A través de las pruebas de cumplimiento el contador llega a una conclusión sobre si los procedimientos de control específicos necesarios para alcanzar objetivos de control específicos están siendo aplicados según lo establecido a la fecha específica del estudio y evaluación.

La naturaleza y extensión de las pruebas de cumplimiento con los procedimientos establecidos que realiza un contador para expresar una opinión sobre el sistema de control interno contable son iguales que las pruebas hechas como parte de una

Auditoria.

El contador debe probar el cumplimiento con los procedimientos de control en un periodo que sea adecuado para determinar si los procedimientos de control específicos se aplican según lo establecido a la fecha de su informe.

Al existir debilidades en los procedimientos la administración debe cambiar su sistema de control interno contable para corregir esas debilidades y hacer más eficiente su sistema.

Si el contador determina que los nuevos procedimientos de control alcanzan los objetivos específicos y que han tenido el tiempo suficiente para probar el cumplimiento con los mismos, su revisión y verificación no requiere consideraciones adicionales.

4.- Evaluación de los resultados de la revisión del diseño del sistema y pruebas de cumplimiento

Al evaluar un sistema de control interno contable para expresar una opinión sobre el sistema en conjunto el contador debe tomar en consideración los resultados de su revisión del diseño del sistema y de sus pruebas de cumplimiento para ver si son o no son suficientes para alcanzar los objetivos específicos del control y así identificar las debilidades en el sistema y evaluar si son importantes, es decir si representan un riesgo que podría ser importante en relación con los estados financieros, que pudiera afectar a la empresa.

Al realizar el estudio y evaluación del control interno el contador debe obtener declaraciones escritas de la administración sobre :

- Reconocimiento de la responsabilidad de la administración para establecer y mantener el sistema de control interno contable.
- Establecer que la gerencia ha revelado al contador todas las debilidades materiales del sistema de las cuales tie-

ne conocimiento.

- Describir cualquier irregularidad que involucre a la administración o a los empleados que tienen cargos importantes en el sistema de control interno contable.
- Establecer si hay cambios subsecuentes, a la fecha en que se está reportando, en aspectos importantes que afectarían al sistema de control interno contable, incluyendo cualquier acción correctiva tomada por la administración en relación a cualquier debilidad importante.

El contador debiera dejar evidencia en sus papeles de la planeación efectuada, del trabajo desarrollado, las conclusiones a las que llegó, las pruebas llevadas a cabo, etc.

así como las declaraciones escritas de la administración.

Diseño del informe del contador

El informe del contador que expresa una opinión sobre - el sistema de control interno contable de la entidad debe -- contener :

- una descripción del alcance del trabajo
- la fecha a la cual se refiere la opinión
- una declaración que el establecimiento y mantenimiento -- del sistema es responsable la administración
- una breve explicación de los objetivos generales y las - limitaciones inherentes al control interno contable
- La opinión del contador sobre si el sistema tomado en con- junto fue suficiente para alcanzar los objetivos generales del control interno contable en la medida en que esos ob- jetivos permitan la prevención o detección de errores o --- irregularidades en importes que podrían ser importantes en relación a los estados financieros.

El informe debe fecharse el día en que concluya el traba-- jo de campo y debe dirigirse a la entidad cuyo sistema está - siendo estudiado, al consejo de administración o a los accio- nistas.

Al expresar su opinión sobre el sistema de control inter no contable, para la cual puedan prepararse estados financie- ros de conformidad con principios de contabilidad generalman- te aceptados.

ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA

Informe básico sobre el sistema de control interno contable de la entidad sin salvedad

" A los señores accionistas de la Cía ABC, S.A. y Subsidiarias "

" Hemos hecho un estudio y una evaluación del sistema de control interno contable de la Compañía ABC, S.A. y Subsidiarias, por el periodo del 1o. de enero al 31. de diciembre de 19XX "

Nuestro estudio y evaluación fueron hechos de acuerdo con normas profesionales aplicables para estos exámenes.

La administración de la Compañía ABC y Subsidiarias es responsable del establecimiento y mantenimiento del sistema de control interno contable. En el cumplimiento de esta responsabilidad, se requieren juicios y estimaciones de la administración para evaluar los beneficios esperados y los costos correlativos, de las técnicas de control. Los objetivos de un sistema de control interno contable son proporcionar a la administración seguridad razonable, pero no absoluta, de que los activos están salvaguardados contra pérdidas provenientes de disposición o uso no autorizado, y que las transacciones son ejecutadas de acuerdo con autorizaciones de la administración y registradas oportuna y adecuadamente, para permitir la preparación de estados financieros, de acuerdo con los criterios establecidos por la gerencia.

Dévido a las limitaciones inherentes a cualquier sistema de control interno contable, pueden ocurrir errores o irregularidades y no ser detectados. Asimismo la proyección de cualquier evaluación del sistema para periodos futuros, está sujeta al riesgo de que los procedimientos puedan llegar a ser inadecuados, debido a cambios en las circunstancias, o a que el grado de cumplimiento de las técnicas pueda deteriorarse.

En nuestra opinión, el sistema de control interno contable de la Compañía ABC, S.A. y Subsidiarias, tomando en conjunto, fue suficiente para satisfacer los objetivos de que existe seguridad razonable, pero no absoluta, de que los activos están salvaguardados contra pérdidas provenientes de disposiciones de la administración y registradas oportuna y adecuadamente, para permitir la preparación de estados financieros, de acuerdo con los criterios establecidos por la Gerencia.

Si se han dictaminado estados financieros, se debe incorporar el siguiente párrafo :

" Por separado, el 15 de febrero de 19XX hemos emitido una -- opinión sobre los estados financieros de la Cía. ABC, S.A. y Subsidiarias al 31 de diciembre de 19XX "

Si no se han dictaminado los estados financieros, se debe incorporar el siguiente párrafo:

" El presente dictamen se emite como resultado de la revisión del sistema de control interno contable y consecuentemente no tuvo como finalidad expresar y no expresamos una opinión en - relación con los estados financieros de la Compañía ABC, S.A. y Subsidiarias. "

Quando el estudio y la evaluación revelan que hay condiciones en forma individual o en conjunto, que resultan en una debilidad importante del sistema del control interno la opinión del contador público debe quedar así:

" Nuestro estudio y evaluación revelan las siguientes circunstancias, en el sistema de control interno contable de la Compañía ABC, S.A. y Subsidiarias, en vigor, las cuales en nuestra opinión dan por resultado un riesgo relativamente alto, - de que puedan ocurrir errores e irregularidades por cantidades que serían importantes en relación con los estados financieros consolidados y que tales irregularidades o errores no sean detectados dentro de un periodo oportuno.

El informe debe describir las debilidades importantes, - establecer si son resultado de la ausencia de procedimientos de control interno o del grado de cumplimiento con ellos, y - describir la naturaleza general de errores potenciales o irregularidades como resultado de las debilidades.

Si un documento que contiene la opinión del contador identificando una debilidad importante también incluye una declaración de la administración afirmando que el costo de corregir las debilidades excedería a los beneficios de reducir el riesgo de errores o irregularidades, el contador no debe - expresar alguna opinión sobre la declaración de la administración, sin embargo el contador puede expresar su abstención de opinión sobre las declaraciones de la administración.

Si la gerencia ha establecido procedimientos de control para corregir las debilidades, el contador no debe referirse a esas acciones correctivas a menos de que se haya satisfecho de que los procedimientos están adecuadamente diseñados y están siendo aplicados correctamente .

Limitaciones al alcance

Existen limitaciones inherentes que deben reconocerse al considerar la veracidad de cualquier sistema de control interno contable.

Las limitaciones al alcance del trabajo, ya sea impuestas por el cliente o por las circunstancias, pueden requerir que el contador opine con salvedad o se abstenga de hacerlo.

La opinión del contador dependerá de la importancia de la limitación en el alcance del estudio y evaluación del control interno contable.

Información sobre el control interno contable basado únicamente en un estudio y evaluación hechos como parte de una auditoria

Al contador público puede solicitarse un informe sobre el sistema de control interno contable basado únicamente en el estudio y evaluación hechos en una auditoria de estados financieros aunque esto no sea suficiente para expresar una opinión sobre el sistema tomado en conjunto.

El auditor puede informar en estas circunstancias siempre y cuando el informe indique que está dirigido únicamente a :

- la administración
- una agencia regulatoria específica
- a otra tercera parte específica

Que dicho informe describió el proposito limitado del estudio y evaluación, y que se abstiene de opinar sobre el sistema de control interno contable tomado en conjunto.

Informe sobre el control interno contable basado únicamente en un estudio y evaluación hechos como parte de una auditoria.

El cual no es suficiente para expresar una opinión sobre el sistema tomado en conjunto.

Al Consejo de Administración
de la Compañía XYZ

Hemos examinado los estados financieros de la Compañía XYZ por el año terminado el 31 de Diciembre de 19XX, y hemos emitido nuestro dictamen correspondiente con fecha 23 de febrero de 19XX. Como parte de nuestro exámen realizamos un estudio y evaluación del sistema de control interno contable de la Compañía con la extensión que consideramos necesaria para evaluar el sistema como lo requieren las normas de auditoria generalmente aceptadas. El proposito de nuestro estudio y evaluación fue determinar la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos de auditoria necesarios para expresar una opinión de los estados financieros de la Compañía. Nuestro estudio y evaluación fue más limitado que el que sería necesario para expresar una opinión sobre el sistema de control interno

contable tomado en conjunto.

La gerencia de la Compañía XYZ es responsable de mantener y establecer el sistema de control interno contable. Para -- cumplir con esta responsabilidad, se requiere que la gerencia haga juicios y estimaciones para determinar los beneficios esperados y el costo correspondiente de los procedi--- mientos de control. Los objetivos de un sistema son proporcionar a la gerencia una certeza razonable, pero no absoluta, que los activos están protegidos contra pérdida por uso o disposición no autorizada, y que las transacciones se ejecutan de acuerdo con la autorización de la gerencia y se -- registran adecuadamente para permitir la preparación de estados financieros de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados.

Debido a las limitaciones inherentes a cualquier control in terno contable, pueden ocurrir, sin embargo, errores o irre gularidades y no ser detectados. También, la proyección -- de cualquier evaluación del sistema a periodos futuros está sujeta al riesgo de que los procedimientos puedan convertir se en inadecuados debido a cambios en las condiciones o que el grado de cumplimiento con los procedimientos pueda deteriorarse.

Nuestro estudio y evaluación hechos para el propósito limi tado descrito en el primer párrafo, no revelaría necesaria -- mente todas las debilidades importantes del sistema. Consecuentemente, no expresamos una opinión sobre el sistema de -- control interno contable de la Compañía XYZ tomado en conjun to. Sin embargo, nuestro estudio y evaluación no revelaron -- ningunas condiciones que pensemos sea una debilidad importan te.

Este informe es únicamente para el uso de la Gerencia (o -- agencia regulatoria o cualquier otra tercera parte especifica) y no debe usarse para otro propósito.

Si el estudio y evaluación revelan debilidades importan tes, el informe debe describir las debilidades que ha observado el auditor y establecer que fueron consideradas para de terminar las pruebas de auditoría a aplicarse en el exámen -- de estados financieros. La última frase del dictamen se modificaría así:

Sin embargo, nuestro estudio y evaluación revelaron las si -- guientes condiciones que creemos resultarían en más de un --

riesgo relativamente bajo de que puedan ocurrir errores o irregularidades en cantidades que podrán ser considerables en relación con los estados financieros de la Compañía XYZ y que pudieran no detectarse oportunamente. (a continuación se describirán las debilidades importantes que ha detectado el auditor)

Estas condiciones fuerón consideradas al determinar la naturaleza, oportunidad y extensión de las pruebas de auditoría a aplicarse en el exámen de los estados financieros de 19XX, por lo tanto este informe no afecta nuestro dictamen sobre dichos estados financieros fechado (fecha del dictamen) .

El auditor puede querer informar de otras debilidades de control que no se consideran importantes. Los comentarios sobre esas debilidades importantes.

Las sugerencias y otros comentarios relativos a aspectos específicos de control interno contable y otros aspectos sometidos a la Gerencia por los auditores como resultado de las observaciones hechas durante sus exámenes a los estados financieros.

Estos comentarios por lo regular se presentan en cartas memoranda o alguna otra forma menos formal.

Informes basados en los criterios establecidos por agencias

Reguladoras

El contador público puede emitir un informe para el uso de :

- agencias gubernamentales
- otras que ejercen funciones de regulación, supervisión
- otras que ejercen funciones públicas administrativas.

Las cuales pueden requerir informes sobre los controles internos contables de las organizaciones sujetas a sus regulaciones.

Los criterios establecidos por una agencia pueden revelarse en guías de auditoría, cuestionarios y otras publicaciones, los cuales pueden abarcar aspectos específicos de control interno contable y pueden también abarcar aspectos específicos de control administrativo o aspectos que estén en cumplimiento con derechos, regulaciones o estatutos.

El informe del contador debe :

- identificar claramente los aspectos cubiertos por su estudio.
- indicar si el estudio incluye pruebas de cumplimiento con los procedimientos descritos.
- describir los objetivos y limitaciones del control interno contable y de las evaluaciones hechas por los contadores.
- establecer las conclusiones del contador, basadas en los criterios de la agencia relativos a lo adecuado de los procedimientos estudiados haciendo excepción a cualquier debilidad importante.
- establecer que su uso en relación con el beneficio o derecho o cualquier otro propósito al cual haga referencia

el informe y que no debe ser usado para un fin distinto.

Si la agencia requiere que el contador informe sobre todas las condiciones que no esten de conformidad con el criterio de la agencia, el contador debe hacerlo.

Si la agencia no requiere que el contador informe sobre las condiciones que no son importantes, debe hacerlo, y también puede incluir recomendaciones para un procedimiento correctivo o describir los procedimientos correctivos adoptados por la organización.

Para los fines de estos informes, una debilidad importante incluye:

--- una condición que resulta en más de un riesgo relativamente bajo de que ocurran errores o irregularidades en cantidades que podrían ser importantes en relación con el beneficio o programa aplicable y no detectarse oportunamente por los empleados en el curso normal del desempeño de sus funciones.

--- una condición en la cual la falta de conformidad con los criterios de la agencia es importante en relación con cualquier guía para determinar la importancia de que se incluyan dentro de los criterios usados como base.

Quando el contador público emite este tipo de informe, no asume ninguna responsabilidad en cuanto a lo entendible del criterio establecido por la agencia; sin embargo, debe informar cualquier condición relevante que observe en el curso de su estudio y que crea es una debilidad importante, aunque no quede incluida dentro del criterio establecido.

Informe basado en un criterio preestablecido por una agencia
reguladora

(párrafo del alcance)

Entendemos que a (compañía a quien se dirige el informe) le ha sido otorgado un beneficio por (cantidad) por parte de (nombre de la autoridad) por el periodo del (fecha) al (fecha) para emplearse de acuerdo con (título o descripción del programa). Hemos hecho un estudio de aquellos controles internos contables y los procedimientos de control administrativos de (compañía) que consideramos relevantes de acuerdo con el criterio establecido por (agencia o autoridad), emitida el (fecha). Nuestro estudio no constituye una auditoria de estados financieros que pudiera haber preparado (Compañía) .

(párrafos explicativos)

(párrafos finales)

Entendemos que los procedimientos que están de conformidad con el criterio al que se hace referencia en el primer párrafo de este informe están considerados por (agencia o autoridad) como adecuados en relación al objetivo de (nombre de la ley o reglamento) y regulaciones relativas, y que los procedimientos que no están de conformidad con ese criterio indican una desviación en relación al objetivo. Basados en este entendimiento y en nuestro estudio, creemos que los procedimientos seguidos por (nombre de la compañía) fueron adecuados para los objetivos del organismo, excepto por las condiciones descritas (referencia a la sección apropiada del informe), las cuales pensamos son debilidades importantes en relación con el beneficio al que se refiere este informe. En adición a estas debilidades otras condiciones que creemos no están de conformidad al criterio arriba mencionado se describen en (referencia a la sección apropiada del informe) .

Este informe es únicamente para los fines de (nombre de la compañía) y (nombre de la agencia o autoridad) y no debe usarse para cualquier otro fin distinto.

Informes con propositos especiales

Un contador público puede ser contratado para emitir un informe especial para uso exclusivo :

- de la administración
- de otro contador público independiente
- de terceras partes especificas

Sobre parte o la totalidad del sistema de control interno de una entidad sobre un sistema propuesto de control interno contable.

Este tipo de informe puede referirse a :

- un estudio del sistema diseñado sin pruebas de cumplimiento.
- los resultados obtenidos al aplicar los procedimientos previamente acordados que no son suficientes para el proposito de expresar una opinión sobre el sistema tomado en conjunto.

El diseño de un informe en estas circunstancias es flexible, pero debe de tomar en consideración :

- el alcance y la naturaleza de los procedimientos del contador público.
- abstenerse de opinar sobre si el sistema tomado en conjunto alcanza los objetivos del control interno contable.
- establecer los hallazgos del contador.
- indicar que el informe está dirigido unicamente a la gerencia o a terceras partes especificas.

Informe para dar una asesoria

Es un cuaderno en el cual mediante comentarios, explicaciones y gráficas se hacen sugerencias derivado del exámen -- del control interno.

Contenido del informe :

El informe esta integrado por :

- Cubiertas
- Carta de presentación
- Comentarios, explicaciones y gráficas
- Sugerencias
- Cubiertas

La parte externa principal de las cubiertas esta destinada para :

- a.- Nombre de la empresa
- b.- Denominación de tratarse de un informe de control interno
- c.- Fecha o periodo
- d.- Nombre y dirección de quién emite el informe

--- Carta de presentación

Que podría ser así :

HOJA MEMBRADA DE QUIEN EMITE EL INFORME

A los señores miembros del Consejo de Administración

Empresa Comercial S.A.

P r e s e n t e .

Estimados señores :

A continuación presentamos un informe en el cual se indican algunos aspectos que deben ser mejorados en relación a los procedimientos de contabilidad y control interno, así --- como las sugerencias que el caso amerita, mismas que ya han sido comentadas en detalle con los Srs. ----- de la empresa.

--- Comentarios, explicaciones y gráficas

En esta parte se deberán hacer los comentarios y explicaciones que se consideren necesarios y pertinentes, debiendo utilizar una redacción clara, limpia, con terminología accesible, sencilla, precisa y concreta.

Así mismo deberá presentar las gráficas que sean necesarias.

--- Sugerencias

Las sugerencias se presentarán en forma escrita y deberán de contener :

- el problema
- la causa
- los efectos
- la sugerencia
- la alternativa

La presentación en la práctica sigue una orden secuencial a los estados financieros o el orden de la organización de la empresa o conforme el tipo de problema.

Ejemplo de sugerencia:

a.- General

La empresa actualmente no tiene gráfica de organización, por lo que se recomienda que se elabore un manual de organización, que contenga políticas, normas, procedimientos e instructivos que exáminen, a lograr información suficiente y periódica, elasticidad para expansión futura, simplificación de procedimientos de contabilidad y fortalecimiento del control interno.

b.- De caja y Bancos

Como medida de control, las cuentas de cheques deben conciliarse mensualmente, debiendo estar autorizadas con nombre, firma de quien las concilia, revisa y autoriza.

Verificación de las acciones correctivas

El auditor verificará si las medidas propuestas como sugerencias, y que fueron aceptadas por el gerente de área, fueron llevadas a la práctica, para la emisión del informe derivado del seguimiento.

Emisión del informe derivado del seguimiento

Después del seguimiento y verificación de las medidas correctivas o fallas, se emitirá el informe, de acuerdo a los siguientes pasos :

- 1.- Elaboración del borrador con las recomendaciones y sugerencias.
- 2.- Discusión de las posibles medidas correctivas.
- 3.- Elaboración del nuevo informe emitido.

El seguimiento del informe sobre el control interno de asesoría

Consiste en el seguimiento de las recomendaciones o sugerencias contenidas en el informe derivado del estudio y evaluación del control interno.

La práctica profesional nos demuestra, que existe la posibilidad de que las sugerencias o recomendaciones propuestas no sean aceptadas, a lo cual el auditor, prudentemente deberá de insistir si lo cree necesario, o bien respetar la decisión del lector del informe, quién en última instancia, cuenta con mayores elementos para fundamentar su decisión, elementos que tal vez desconozca el auditor y que por razones especiales no le son transmitidas; cabe recordar que la función básica del auditor es revisar e informar.

Así mismo, acontece que las recomendaciones o sugerencias propuestas son aceptadas por el lector del informe, y es entonces cuando el auditor deberá elaborar un programa candelarizado, donde se establezca y defina que funciones se llevarán a cabo para dar seguimiento y ver que se cumplan las observaciones y sugerencias planteadas en el informe derivado del estudio y evaluación del control interno.

Secuencia del programa de auditoría del seguimiento

- 1.- Entrevista con los responsables del área mediante la elaboración de captura de observaciones.
- 2.- Verificar si las medidas propuestas y aceptadas se están llevando a cabo, y si no se han llevado a la práctica, insistir para que se realicen.
- 3.- Verificar si hay evidencia de la corrección y ajuste de las mismas.
- 4.- Elaboración del informe una vez habiéndose cerciorado de que la medida propuesta y aceptada, fue puesta a práctica.

CONCLUSIONES

El control interno es el medio por el cual una entidad tiene certeza razonable respecto de :

- Una información financiera razonable de sus transacciones
- La salvaguarda y protección de sus recursos
- La promoción en la eficiencia de sus operaciones
- La adhesión a las políticas establecidas por la entidad

El presente trabajo realizado sobre el control interno trata de hacer resaltar la importancia que se merece el tener dentro de una entidad económica un adecuado sistema de control interno, ya que no sólo estudia los objetivos del mismo, sino que también agrupa las transacciones en ciclos que le facilitan el manejo de sus operaciones.

Al ser la administración la principal responsable del adecuado funcionamiento de la entidad económica debe por lo tanto auxiliarse de un adecuado sistema de control interno, pues al no tener una adecuada información, la toma de decisiones será incorrecta, existiendo errores o irregularidades que serían deficiencias que de no ser corregidas podrían afectar las políticas de la empresa, por lo tanto un adecuado sistema de control interno facilita la verificación de las operaciones y el conocimiento del rendimiento de las mismas.

El control interno se auxilia a su vez de sus elementos

- Organización.- La cual identifica y determina las actividades de la entidad a través de la Dirección, la coordinación de los miembros, la división de las labores, así como la asignación de responsabilidades, todas ellas armonizando para el logro de sus objetivos.

--- Procedimientos.- Los cuales están encaminados a que el personal cumpla con sus funciones, reducir errores a través de manuales de procedimientos y teniendo registros y formas adecuados a cada empresa dando como resultado una información correcta y segura.

--- Personal.- El cual constituye el elemento más importante de una entidad el cual debe tener un adecuado entrenamiento, capacidad profesional para lograr una adecuada eficiencia en el trabajo desarrollado, se debe estudiar la moralidad del empleado, así como darle una adecuada retribución al mismo, para lograr que cumpla eficientemente en su trabajo y evitar en lo subsecuente que cometa un fraude.

El estudio y evaluación del control interno queda comprendido en la norma de auditoria relativa a la ejecución del trabajo, para establecer el grado de confianza que se tendrá de él y determinar en consecuencia la naturaleza, extensión y oportunidad que se dará a las pruebas de auditoria.

Por lo tanto es de importancia el estudio de las normas de auditoria, las cuales están relacionadas con el control interno ya que además de que estudian al personal, que es uno de los elementos del control interno, también intervienen en la información que nosotros presentemos de nuestro estudio de control interno en el dictamen o informe del mismo.

Al realizar un estudio de control interno ya sea por objetivos o por ciclos de transacciones se auxilia a la vez de los procedimientos de auditoria que no son más que las técnicas de investigación aplicables a una partida de hechos o un grupo de ellos.

Al agrupar las transacciones en ciclos el contador o -- auditor busca facilitar su estudio ya que se identifican operaciones similares, además de que dentro de los ciclos existen enlaces que hacen que las funciones esten relacionadas - entre si.

En el dictamen o informe se plasma el resultado del trabajo del estudio y evaluación del control interno, en el --- cual el auditor va a mencionar el alcance del trabajo realizado, el periodo del mismo, las limitaciones encontradas, -- así como los errores y fallas encontradas.

Al dar su opinión sobre si el sistema tomado en conjunto fue suficiente para alcanzar los objetivos del control --- permiten la prevención de errores o irregularidades que po--- drían ser importantes para la empresa.

No obstante lo anterior, hay que enfatizar que no existe un sistema de control interno perfecto, que pueda evitar la confabulación de dos o más empleados para cometer un fraude.

Respecto a la relación del control interno con el fraude, una adecuada politica de prevención de fraudes, enfocará sus esfuerzos al mejoramiento del control interno.

Es importante el hacer notar que sólo es adecuado im--- plantar un sistema de control interno en aquellas entidades cuyo costo no sea más grande que los beneficios que se esperan obtener tomando en consideración la relación costo-beneficio.

En resumen la importancia del control interno es fundamental para el buen funcionamiento de la empresa, tanto para los objetivos de la misma, como de la verificación de los -- mismos, la obtención de información financiera segura y confiable para la toma de decisiones, además de que es un requisito su estudio y evaluación para la presentación de cual--- quier tipo de informe o dictamen.

BIBLIOGRAFIA

- 1.- El control interno en los negocios
Joaquin Gómez Morfín
Editorial
Fondo de Cultura Económica 1964
- 2.- Normas y Procedimientos de Auditoria
Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C.
Editorial
Litoarte S. de R.L. Agosto 1987
- 3.- Estudio y Evaluación del Control Interno
por Objetivos y Ciclos de transacciones
Comisión de Normas y Procedimientos de
Auditoria del IMCP.
Editorial
Litografica Ingramex S.A. 1987
- 4.- Auditoria I
Israel Osorio Sanchez
Editorial
BCASA 1985
- 5.- Fundamentos de Control Interno
Abraham Perdomo Moreno
Editorial
BCASA 1987
- 6.- Declaraciones Sobre Normas de Auditoria
Comite Ejecutivo de Normas de Auditoria
del IMCP.
Editorial
Central de Impresiones Publicitarias S.A.
1983
- 7.- Codigo de Etica Profesional
Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C.