

1-A
Rej

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

Facultad de Estudios Superiores Cuautitlán



**BREVES COMENTARIOS SOBRE LA
AUDITORIA DE BALANCE**

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE

LICENCIADO EN CONTADURIA

P R E S E N T A :

MARIA GLENDA AGUILERA SOLIS

Director: de Tesis: Dr. Raúl Muy y Mendoza

Cuautitlán Izcalli, Méx,

1986



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.

BREVES COMENTARIOS SOBRE LA AUDITORIA DE BALANCE

I N D I C E

	Pag.
INTRODUCCION	1
CAPITULO 1 EL LICENCIADO EN CONTADURIA PUBLICA Y EL EJERCICIO DE SU PROFESION	
1.1. La Formación Académica del Licen- ciado en Contaduría.	5
1.2. La Formación Práctica del Licen- ciado en Contaduría.	9
1.3. La Titulación del Licenciado en Contaduría.	14
1.4. Medios de Desarrollo Profesional	19
1.5. Organismos Colegiados del Licen- ciado en Contaduría.	24
CAPITULO 2 LA TECNICA DE AUDITORIA	
2.1. Noción de Auditoría.	28
2.2. Formas de Auditoría.	33
2.3. Visitas Preliminares del Licen- ciado en Contaduría.	37
2.4. Información Financiera del Clien- te.	51

Pag.

2.5. Evaluación del Control Interno.	54
2.6. Programas de Trabajo.	70
2.7. Papeles de Trabajo.	77
2.8. Terminación de la Auditoría.	84

CAPITULO 3 INFORME Y DICTAMEN

3.1. Informe de Auditoría.	101
3.2. Dictamen de Auditoría.	108
3.3. Carta de Sugerencias.	121
3.4. Asientos de Ajuste de Auditoría	128

CONCLUSIONES 130

BIBLIOGRAFIA 132

INTRODUCCION

Una actividad profesional, por su propia naturaleza debe aportar beneficios que contribuyan al bienestar social.

La Contaduría Pública ha evolucionado conforme se ha desarrollado la tecnología, para satisfacer las necesidades de las sociedades modernas.

Por consiguiente, la demanda de mejores y nuevos servicios es la base para que el Licenciado en Contaduría se desarrolle en las áreas básicas de la profesión.

La vida moderna exige que cada día la información contable que se presente en los estados financieros tengan un sello de confianza para la empresa y personas ajenas (proveedores, acreedores, inversionistas, etcétera), el cual sólo lo da el Licenciado en Contaduría, al efectuar una auditoría de estados financieros sobre los cuales va a emitir una opinión o dictamen.

Siendo la auditoría de estados financieros, una actividad exclusiva del Licenciado en Contaduría, la importancia que adquiere es cada vez mayor, debido al interés que representa esta actividad dentro de las empresas, razón por la cual me indujo a realizar este trabajo de investigación, que no pretende establecer una forma rígida de llevar a cabo una auditoría de estados financieros, sino de servir de orientación a quienes se han iniciado en este campo.

El análisis de este trabajo titulado "Breves Comentarios sobre la Auditoría de Balance", se encuentra dividido en tres capítulos:

El primero se refiere al proceso de formación del Licenciado en Contaduría desde el aspecto académico hasta la práctica profesional, así como los medios de desarrollo profesional y organismos colegiales a los que puede incorporarse a fin de consolidar su formación.

En el segundo capítulo, se menciona la actuación del Licenciado en Contaduría desde el inicio de la auditoría de estados financieros de una entidad, hasta la emisión de su opinión o dictamen. Así mismo se comenta, con cierta amplitud, el contenido del control interno, que permite al Licenciado en Contaduría como auditor precisar el alcance e intensidad de sus pruebas. Se habla a modo general sobre los programas que se requieren para la revisión de cada rubro, dado que éstos sirven de guía para normar el trabajo a desarrollar, proporcionando orden y coordinación en la realización de la auditoría y de los papeles de trabajo que son la base que respaldan la opinión del Licenciado en Contaduría, sobre la razonabilidad de las cifras de los estados financieros.

En el tercer capítulo se habla del informe y dictamen de los estados financieros; informe que expresa los resultados de la auditoría e indica los problemas detectados; esta información sirve al Licenciado en Contaduría para expresar su opinión a través de un dictamen, que puede ser limpio con salvedades, o bien negativo.

Este tercer capítulo también incluye comentarios acerca de la carta de sugerencias; la cual tiene como objeto comunicar a la dirección de la

entidad las fallas del sistema, proponiendo las posibles soluciones para el mejoramiento del control interno.

Por último, se agrega una serie de conclusiones a la auditoría de los estados financieros de una entidad.

Asimismo, aprovecho la ocasión, para reconocer la labor y apoyo que me proporciono el Dr. Raúl May y Mendoza (Director de la Tesis), de la Facultad de Estudios Superiores Cuautitlán Universidad Nacional Autónoma de México, y de quienes, con su valiosa colaboración, hicieron posible la culminación de esta pequeña investigación.

C A P I T U L O 1

EL LICENCIADO EN CONTADURIA PUBLICA

Y EL EJERCICIO DE SU PROFESION

Es conveniente destacar, antes que nada, la importancia del Licenciado en Contaduría Pública en los últimos años, dentro de los diversos sectores de la sociedad. Su función en la actualidad no se suscribe, como en antaño, a la teneduría de libros, pues cada día se van precisando con mayor claridad las distintas áreas sobre las que se proyectan sus conocimientos, y se hace notar la necesidad de sus servicios dentro de los negocios, como un medio para su desarrollo.

Una actividad profesional, por su propia naturaleza debe aportar beneficios que contribuyan al bienestar social.

La Contaduría Pública ha ido evolucionando conforme el desarrollo de la tecnología, satisfaciendo mayores necesidades.

Por consiguiente la demanda de mejores y nuevos servicios ha sido la base para el desarrollo de las áreas especializadas de actuación del Licenciado en Contaduría Pública.

1.1. La Formación Académica del Licenciado en Contaduría

Existen diferentes grupos de personas, dedicados a muy diversas ocupaciones. Entre esos grupos se encuentra el del Contador Público. Esta se ha convertido en una de las profesiones de mayor aceptación por el público en general desde los últimos sesenta años. Esto se debe a la expansión de las actividades económicas, también lo requiere y con mucho más importancia en épocas de crisis económica: ya que por una parte, adquiere mayor importancia sobre todo en las épocas de auge económico, en donde las operaciones mercantiles son más complicadas y sofisticadas, por ello la contabilidad al satisfacer las necesidades de información, toma un nivel importante en la vida de los negocios; por otra parte, las bases de la contabilidad tal como fueron establecidas en los tiempos del Renacimiento tienen una gran elasticidad que les ha permitido adaptarse mejor a las exigencias de los tiempos modernos.

A fines del siglo pasado, la contabilidad constituía solamente una técnica de trabajo adecuada para resolver el problema de registro de las operaciones realizadas por la empresa, y al empleado que realizaba esta labor se le conocía como tenedor de libros. A medida que las empresas han aumentado sus operaciones, y sobre todo cuando la integración de su capital y la obtención de créditos se hace más compleja, en virtud de emisión de títulos negociables, acciones, bonos y obligaciones, surge la necesidad de un especialista en la técnica de la contabilidad, que proporcione a los interesados en ella los datos que hubiera de necesitar.

De esta necesidad surge un nuevo profesional de la contabilidad: el -

Licenciado en Contaduría.

Este importante fenómeno macroeconómico como es lo contable, acapara la atención de la sociedad, y dentro de éste como consecuencia, la oferta y la demanda de una educación profesional especializada, de instituciones profesionales de contadores, de establecimientos de código de ética y de otras instituciones oficiales de no menor importancia.

Ahora bien, todo Contador Público esta orientado por dos razones que son importantes para su desarrollo profesional: la técnica de trabajo y la calidad humana; en donde la primera es la preparación académica que comprende conocimientos de contabilidad, matemáticas, derecho, economía, etcétera. Y el segundo, que presupone la existencia de normas morales sin las cuales la actuación del Contador Público no merecería el crédito que justifica la profesión.

Por tanto, podemos decir que la actuación del Contador Público es dominar la técnica contable.

Esta técnica que es el factor que permite al Contador Público tener las bases para su desarrollo profesional. Como sabemos, sería casi imposible impartir la totalidad de estudios necesarios para conocer a fondo cada materia y de su alcance en el mundo de los negocios.

Se puede decir que los conocimientos adquiridos son únicamente los básicos y necesarios para conocer las asignaturas exigibles y comprender en forma general, su aplicación y alcance.

En el plan de estudios debe haber un adecuado equilibrio de cursos --

culturales y técnicos, prácticos y teóricos, formativos e informativos. El contenido substancial del plan se determina en cada caso, por lo que es la práctica profesional.

Después de haber revisado el plan de estudios de la Universidad Nacional Autónoma de México (UNAM), en la Facultad de Estudios Superiores Cuautitlán, se puede apreciar, primeramente, que para el estudio de la carrera de Licenciado en Contaduría o Licenciado en Administración, se necesitan cursar cuatro primeros semestres en donde se adquieren conocimientos básicos, científicos, necesarios y que son comunes para ambas carreras; del 5º al 7º semestre se cursan ya en forma totalmente separadas las Licenciaturas en Contaduría y Administración; y es a partir del 8º semestre en donde el alumno escoge el área en la que ha de especializarse. Resultando que del 1º al 7º semestre están integrados con materias obligatorias, y del 8º al 9º semestre los conocimientos en determinadas áreas profesionales se realizan más a fondo, con el objeto de abrir mejores perspectivas al Licenciado en Contaduría y Licenciado en Administración, según sea el caso.

El plan de estudios establece como áreas profesionales para cursar la carrera del Licenciado en Contaduría las siguientes:

- Agrícola
- Auditoría
- Estadística y control
- Finanzas
- General
- Impuestos

- Industrial
- Investigación de operaciones
- Sistemas de computación

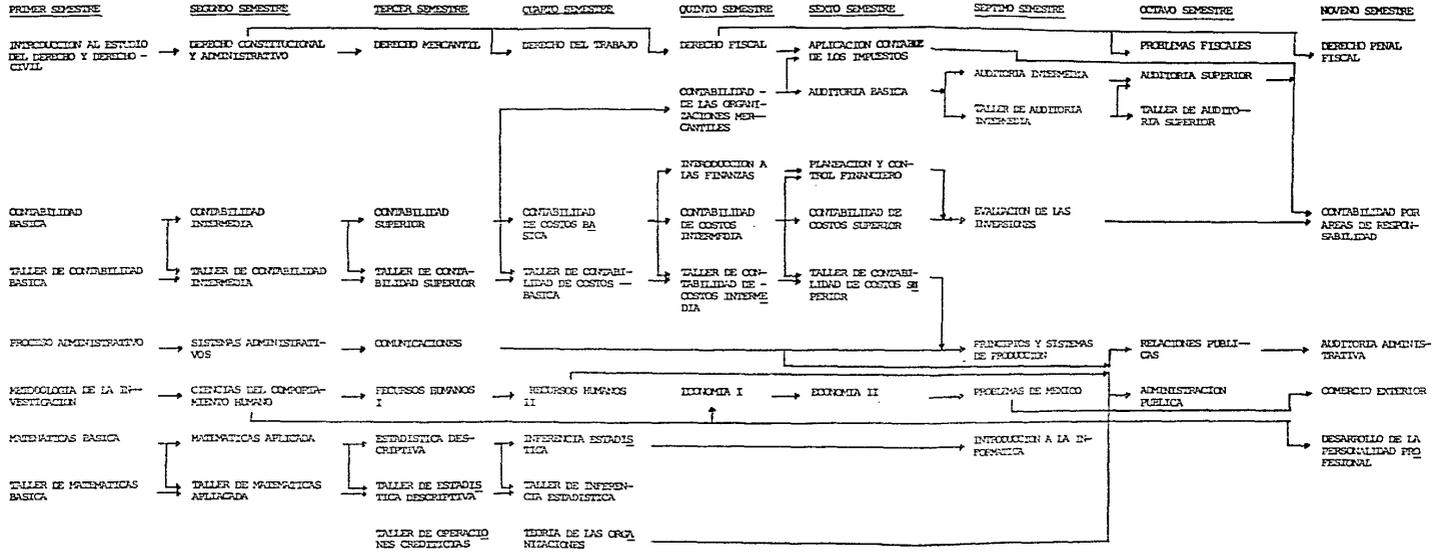
Para una mejor selección de estas áreas, antes de cursar el 8º y 9º semestre se da una orientación, impartiendo pláticas sobre el contenido -- substancial de cada una de ellas y así el alumno pueda hacer una mejor --- elección de acuerdo a sus aptitudes.

Para ello, el contenido de los programas para estas áreas, es lo más apegado a la realidad, con el objeto de que los alumnos puedan tener una - mejor preparación y como consecuencia, una más rápida incorporación a la - vida profesional.

Así mismo, se está consciente que los profesionistas de esta escuela podrán tener los requisitos mínimos para alcanzar un grado profesional, -- que será equivalente al título profesional que se otorga en la Facultad de Contaduría y Administración de la UNAM.

A continuación se presenta un cuadro con las materias que se deberán cursar del 1º al 7º semestre para la carrera de Licenciado en Contaduría - así como las materias que se cursarán en el 8º y 9º semestre en la área de auditoría.

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO
 FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES "QUAUHTLAN"
 PLAN DE ESTUDIOS DE LA CARRERA DE LIC. CONTADURIA



→ LINEA DE FLUJO

1.2. La Formación Práctica del Licenciado en Contaduría

Al hablar de la formación práctica del Licenciado en Contaduría se -- debe tener presente que durante su ejercicio profesional el Contador debe ir evolucionando en su aprendizaje a través de un proceso. Interviene primero una " habilidad "; después, la obtención de la capacidad técnica; finalmente el enlace de la capacidad técnica práctica como obligaciones profesionales.

La formación práctica del Licenciado en Contaduría se realiza en una época en la cual el profesionista tiene sus primeras técnicas en la carrera, que con auxilio de compañeros profesionales con experiencia, logra tener un mayor conocimiento sobre lo que es la práctica profesional.

Para el Licenciado en Contaduría, es frecuente que la práctica o desarrollo profesional se encuentre vinculado a las firmas de despachos o asociaciones profesionales.

La organización de una firma de despacho de Contadores Públicos incluye, al socio o socios de la firma, gerente o supervisores, encargado y ayudantes. Además del personal profesional, la firma necesariamente contratará mecanógrafas, archivistas, recepcionistas y otros empleados de oficina.

Responsabilidad de los socios.

Un socio, o director (como ocasionalmente se denomina), mantiene los contactos con los clientes. Estos contactos incluyen la definición de los objetivos, el alcance y la oportunidad de los exámenes, consultas con ----

clientes acerca de aspectos de importancia, la revisión y firma de los informes de auditoría. El socio es, además responsable de la supervisión general del personal de auditoría y del establecimiento de las políticas de la firma.

Un aspecto secundario, derivado de la activa participación del socio en asociaciones profesionales y en varios negocios y organizaciones civiles es el prestigio y reconocimiento que adquiere la firma en la cual colabora. El desarrollo de nuevas empresas es una importante responsabilidad del socio. En vista de que las firmas profesionales no se hacen publicidad para adquirir nuevos clientes, la conservación de los mismos queda supeditada, fundamentalmente al amplio conocimiento de los socios en la comunidad económica. Sin embargo, la obtención de nuevas empresas no es factor que motiva la participación del socio en los asuntos civiles. Para cuando haya alcanzado el nivel de socio, habrá adquirido una amplia apreciación de los ideales y valores básicos de una profesión que los habilitará para prestar libremente sus servicios a la comunidad, sin pensar en los posibles beneficios personales que pudiera obtener.

Responsabilidad del gerente o supervisor.

En las grandes firmas de contadores públicos, los gerentes o supervisores llevan a cabo muchas de las funciones que en las pequeñas firmas serían ejecutadas por los socios. El gerente es frecuentemente, responsable de la supervisión general de dos o más auditorías; revisa el informe de auditoría y los papeles de trabajo, y lleva a cabo los papeles necesarios para la resolución de diferentes problemas contables que puedan surgir en el

curso de una auditoría. El gerente es el responsable de la determinación de los procedimientos aplicables de auditoría específicas, así como del mantenimiento de una calidad profesional uniforme en el desempeño del trabajo. Esta familiarizado con las leyes fiscales, y tiene un amplio conocimiento de los aspectos teóricos y prácticos de la contaduría pública, todo ello con objeto de reunir las cualidades especiales que deben existir en un buen supervisor. Además de las funciones mencionadas, el gerente podrá asumir la responsabilidad de un programa de entrenamiento de personal.

Responsabilidad del encargado o jefe de grupo.

El jefe de grupo también conocido como seniors, es el individuo competente para asumir la completa responsabilidad de la planeación y conducción de una auditoría, y la preparación del informe de auditoría. Ello requiere que delegue parte de las funciones de auditoría en sus asistentes, basándose en la apreciación de la habilidad y capacidad de cada uno de ellos para efectuar faces determinadas de trabajo.

Una de las mayores responsabilidades del jefe de grupo radica en el entrenamiento del personal. Al asignar trabajo a sus asistentes, deberá aclararles el objetivo fundamental de cada procedimiento de auditoría. En particular deberá, así mismo, llevar a cabo una crítica constructiva del trabajo de asistentes y una juiciosa rotación de sus funciones, de tal manera que ellos adquieran una experiencia diversificada.

Otra de las funciones del jefe de grupo es la de ir revisando los papeles de trabajo que vayan siendo terminados. Esto le permitirá llevar un

adecuado control del avance en el trabajo, y asegurarse de que cada fase sea razonablemente cubierta. Al concluir el trabajo de auditoría el jefe de grupo efectuará la revisión final, siguiendo cada una de las partidas, de las cédulas individuales a las cédulas sumarias, y éstas a los estados financieros y sus anexos incorporados al informe.

El jefe de grupo deberá, además, llevar un registro continuo de las horas que cada uno de los ayudantes han dedicado a las diferentes fases del examen.

Responsabilidad de los ayudantes.

Este nivel es conocido como principiantes o juniors, pudiendo ser las personas que aún sin terminar sus estudios decide ingresar a trabajar, o bien que habiendo terminado su período escolar, empieza sin experiencia alguna a ejercer la profesión, encargándose de revisiones menores de auditoría, y trabajando bajo la supervisión del jefe de grupo o seniors de quien aprende técnicas del oficio.

Naturalmente, existen trabajos rutinarios para el juniors, que deben efectuarse en cada auditoría; sin embargo, esta persona con una adecuada preparación teórica, no debe temer, al entrar al campo de la contaduría pública, ser asignado por largo tiempo al desempeño, fundamentalmente, de trabajo de rutina. La mayor parte de las firmas están ansiosas de poder asignar cada vez mayores responsabilidades a los jóvenes miembros de su personal, tan pronto como éstos estén capacitados para cumplir con ellas. La demanda de servicios en el campo de la contabilidad es muy superior a los recursos existentes en cuanto al personal competente, de tal manera

que existe todas las iniciativas necesarias para el rápido desarrollo del personal con perspectivas de progreso.

Muchas de las más grandes firmas de contadores públicos, mantienen -- cursos de entrenamiento bien organizados, cuya función radica en integrar a la firma nuevos miembros con el máximo de eficiencia. Uno de los más --- atractivos aspectos en la profesión de la contaduría pública se encuentra en la riqueza y variedad de experiencia adquirida por los principiantes.

Por ello para ser un buen profesionista, todo candidato a auditor debe tomar en cuenta, ante todo, la responsabilidad de su profesión. Consecuentemente, la norma de auditoría que establece que en todo lo relativo - al trabajo de auditoría, el auditor deberá mantener independencia de criterio, lo que significa un juicio objetivo y la consideración imparcial de - los hechos, como factores determinantes de su opinión.

1.3. La Titulación del Licenciado en Contaduría

La Ley Reglamentaria del artículo 5º Constitucional establece las condiciones que deberán llenarse para obtener un título profesional, permitiendo obtener este título cuando se haya cumplido con los requisitos académicos previstos por las leyes aplicables, así como para que se pueda registrar un título profesional expedido por instituciones que no forme parte del sistema educativo nacional será necesario que la Secretaría de Educación Pública revalide, en su caso, los estudios correspondientes y que el interesado acredite haber prestado el servicio social.

Ahora bien, tomando en cuenta la escuela de donde procede el pasante, se pueden tener varias formas para alcanzar el grado profesional a nivel licenciatura. A continuación se hace una descripción de estas distintas opciones:

En la Facultad de Contaduría y Administración de la Universidad Nacional Autónoma de México, se puede obtener el título en base a dos opciones:

- 1) La clásica (tesis)
- 2) Por seminarios (áreas conceptuales)

Dentro de estas áreas conceptuales se encuentran:

- a.- Contraloría
- b.- Auditoría
- c.- Contabilidad
- d.- Informática

Cada una de estas áreas consta de cuatro materias, que se cursan en un periodo de dos meses aproximadamente. Y para que sea válido este curso se deberá obtener un promedio mínimo de ocho.

En la Escuela Superior de Comercio y Administración (ESCA) del Instituto Politécnico Nacional, podrán obtener el título de acuerdo a las siguientes opciones:

1. Proyección de investigaciones y desarrollo.
2. Tesis y examen oral:
 - a.- Individual
 - b.- Colectiva
3. Análisis curricular, memorias de trabajo y evaluación profesional.
4. Examen general por áreas.
5. Cursos de graduados y de especialización de tipo superior.
6. Seminario de titulación.
7. Titulación por escolaridad

En la mayoría de otras escuelas superiores este grado profesional a nivel licenciatura, se obtiene por medio de una investigación escrita conocida como tesis y un examen oral, como a continuación se explican:

El examen profesional, consiste en un examen oral sobre el tema de la tesis y, en ocasiones, sobre otros puntos de la carrera con cuya presentación y aprobación, se obtiene el grado profesional a nivel licenciatura.

El examen profesional tiene por objeto, evaluar si el pasante ha adquirido el criterio suficiente o necesario que le permite razonar como un verdadero profesional, para lo cual el jurado tomará en cuenta:

- a) La tésis profesional que es la base para juzgar las cualidades de investigación y análisis que el sustentante tuvo que emplear para el desarrollo de tema.
- b) La investigación que es el fundamento para calificar la importancia del trabajo realizado. En ello las conclusiones tienen relevancia para la profesión en particular y, para la sociedad en general.
- c) En el examen oral, se tomará en cuenta como complemento que el sustentante desarrolle su criterio, y observando la habilidad desplegada por él, al exponer las razones de las soluciones a los problemas o preguntas planteadas.

Es así que, con el objeto de determinar los elementos que integran un examen profesional, se considera que el examen empieza desde que el sustentante decide titularse, eligiendo el tema a desarrollar como tésis, el cual debe defender en cuanto a su utilidad y contenido, con razonamientos basados en sus conocimientos, investigaciones y experiencia en el caso de verla.

La tésis es una tradición de la cultura occidental cuyos diferentes conceptos se mencionan a continuación.

El Diccionario de la Real Academia Española da el siguiente significado de la palabra " tésis ": profesión que se mantiene con razonamiento. Di certación escrita que presenta a la Universidad el aspirante el título de doctor en la Facultad.

Etimológicamente la palabra tésis es derivada del sufijo griego -----

" Sis " que significa: " acción, formación, operación y generalización. En conjunto tésis expresa posición, afirmación, dicertación ".

Por tanto, podemos decir que la tésis es una aportación a las áreas técnicas de la profesión, siendo su tema teórico o teórico -- experimental, desarrollado por el sustentante aspectos de licenciatura o algún enfoque de problemas particulares que estén revestidos de interes y utilidad en el tratamiento del tema.

El pasante podrá hacer su tésis en forma individual, contando para ello con la asesoría de un profesor, para que una vez terminada sea sustentada por el pasante en acto público ante el jurado. O bien, en trabajo colectivo. En todo caso, el procedimiento de titulación profesional consistirá en la labor conjunta de investigación, que constituye un proyecto de interes colectivo.

La tésis tiene esencialmente dos objetivos: el primero, es de iniciación, y el segundo, de prueba; el de iniciación, es aquel que como su nombre lo indica, inicia al individuo en la labor de investigación y en el estudio, que todo profesional debe tener en cuenta, si desea mantenerse al día en los cambios que se reflejan en toda la profesión.

El de prueba, va implícito en la misma, ya que es el principal elemento de juicio que se toma en cuenta en el examen profesional, y último acto académico de un estudiante que permite valuar las características propias de un profesional en el criterio y la habilidad análitica, en este caso -- aplicadas a un tema de interes, que pretende ser original y de utilidad a la profesión.

La tesis debe ser original porque el sustentante aportará sus ideas o puntos de vista, en las conclusiones.

La tesis es de utilidad al sustentante ya que es el medio por el cual se obtiene el título profesional, es también de utilidad a la profesión -- porque por este requisito académico se pueden valorar las aptitudes del -- sustentante. Además de que será una aportación para todos sus compañeros - profesionales.

1.4. Medios de Desarrollo Profesional

El campo de actuación del Licenciado en Contaduría gira fundamentalmente alrededor de la idea de obtener un claro reconocimiento de la profesión por parte de la sociedad. Debido a este objetivo, frecuentemente se define la profesión por medio de las actividades que realiza o mediante los servicios que ofrece; o bien, se define por las necesidades sociales que satisface.

La necesidad social que debe satisfacer este profesional, es la exigencia universal y constante que tienen personas y entidades, de información idónea para tomar decisiones, para cumplir obligaciones fiscales, o para ejercitar control sobre sus bienes, derechos o patrimonio.

El Licenciado en Contaduría está capacitado para desempeñar un papel eficiente en cualquier actividad de su competencia profesional que se presente desenvolviéndose, ya sea en empresas privadas, en el gobierno o independientemente; y en el caso de trabajar bajo las órdenes de un patrón, además de servir a éste salvaguardando sus intereses, debe cuidar también los intereses de los trabajadores, del fisco y demás personas que tengan relaciones con la empresa a la que presta sus servicios.

Con este punto de vista ha surgido la división primaria de un "campo de actuación" en dos grandes grupos: como "profesionista independiente" y como "profesionista dependiente". En realidad en esta clasificación no se precisa un campo de actuación propiamente dicho sino dos formas de intervenir o actuar en un mismo campo.

De lo anterior se deduce que la misión principal del Licenciado en -- Contaduría es servir al público en general, ejerciendo cualquier actitud - que sus conocimientos profesionales le permitan, actuando siempre con la - mayor ética profesional.

Por tanto podemos decir que el principal papel del Licenciado en Con- taduría es el de emitir su opinión acerca de la razonabilidad de las ci--- fras que arrojan los estados financieros que le someten a su examen; sin embargo, es necesario señalar otras actividades que puede ejercer y que a continuación se tratan:

1.- Campo de acción en las empresas privadas.

2.- Despachos profesionales independientes.

3.- Dependencias y entidades del estado.

4.- En la docencia e investigación.

1.- Campo de acción en las empresas privadas.

Es muy difícil tratar de delimitar el campo de acción de una profe--- sión cualquiera que ésta sea, en particular, la delimitación del ambiente de la contaduría pública reviste un especial grado de dificultad. En efec- to existen actitudes tan estrechamente conectadas con la contaduría que en ocasiones se sobreponen con estas, y es difícil afirmar, de una manera ca- tegórica, si pertenece o no a un campo determinado, aún más, es en las em- presas medianas y pequeñas donde este entrenamiento se manifiesta de una - forma más intensa, dado la gama de actividades que el Licenciado en Conta-

duría desempeña.

Es en las empresas privadas en donde el Licenciado en Contaduría asume un papel de gran importancia. Su intervención constituye el aumento de la productividad de la compañía, por tanto, de la economía en conjunto; -- dentro de este campo, el Licenciado en Contaduría puede desempeñar diferentes tipos de funciones como son:

- a) Contador general
- b) Auditor interno
- c) Contralor
- d) Director de finanzas
- e) Fiscalía
- f) Asesoría y
- g) Auditoría administrativa u operacional
- h) Otros

2.- Despachos profesionales independientes

Se entiende como despacho profesional independiente, a aquella persona física o moral que presta sus servicios a determinadas empresas, mediante el pago de honorarios y bajo la acción de un contrato. Dentro de este campo de acción el Licenciado en Contaduría puede desenvolverse en concordancia con los principios de la ética profesional por el hecho de mantener

se fuera de presiones morales que puedan eventualmente influir en sus actos profesionales.

Dentro de este campo, el Licenciado en Contaduría desarrolla diferentes tipos de servicios, como son:

A) Auditoría

A.1) Auditoría de estados financieros

A.2) Auditoría detallada

A.3) Auditoría continua

A.4) Auditoría especiales

B) Contabilidad

B.1) Contabilidad general

B.2) Presupuestos

B.3) Costos

C) Organización

D) Consultoría en administración de empresas

D.1) Finanzas y control

D.2) Personal

D.3) Producción

D.4) Ventas

D.5) Aspectos generales

E) Asesoría

E.1) Asesoría administrativa

E.2) Asesoría financiera

E.3) Asesoría fiscal

3.- Dependencia y entidades del estado

El Licenciado en Contaduría se hace cada vez más necesario en la rama de actividades estatales, colaborando con organismos gubernamentales en la vigilancia del cumplimiento de las disposiciones fiscales, contables, presupuestales y administrativas, ejecutando cualquiera de las funciones que desempeñaría dentro de una empresa privada, pero ahora como funcionario -- público.

4.- En la docencia e investigación

El Licenciado en Contaduría colabora en instituciones educativas, impartiendo cátedra de acuerdo con la especialidad y experiencia que posea, al mismo tiempo, presta su ayuda en la solución de problemas académicos y docentes que se presenten en las instituciones educativas donde labora, -- además de efectuar investigaciones tendientes a incrementar el acervo de -- conocimientos aplicables al ejercicio profesional del Licenciado en Contaduría.

En algunas ocasiones podrá participar el Licenciado en Contaduría en eventos que se lleven a cabo fuera del país. Ya sea para instruirse o para dar alguna conferencia.

1.5. Organismos Colegiados del Licenciado en Contaduría

Para promover la unión de los profesionistas de la Contaduría Pública en el país, para fomentar el prestigio de esta profesión y para emitir normas destinadas al ejercicio de cada actividad, se crearon el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, el Colegio de Contadores Públicos y la Asociación Mexicana de Contadores Públicos.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, tuvo su origen en la -- Asociación de Contadores Públicos Títulados, constituida en 1917.

En la actualidad el Instituto Mexicano de Contadores Públicos tiene el carácter de Organismo Nacional y agrupa en su seno, con carácter de asociaciones afiliadas, a veintiún Institutos y Colegios de Contadores Públicos organizados en la mayoría de los estados de la Federación. En esta forma el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Organismo Nacional, reconoce el mismo Código de Etica Profesional y acepta los pronunciamientos -- que sobre principios de contabilidad y normas de auditoría hacen las comisiones respectivas del Organismo Nacional.

La Asociación Mexicana de Contadores Públicos, fue constituida en --- 1972.

Esta Asociación Mexicana reviste el carácter de Federación Nacional - de la Asociación Mexicana de Contadores Públicos, y agrupa a ocho Colegios de Contadores Públicos organizados en diferentes estados de la Federación y reconoce el Código de Etica aprobado por la comisión técnica de esta mis ma Asociación Mexicana de Contadores Públicos. Asimismo, esta comisión téc

nica hace una revisión de normas de auditoría y principios de contabilidad que deben aplicarse en el desarrollo de la profesión.

Tanto la Asociación Mexicana de Contadores Públicos como los Colegios de Contadores Públicos efectúan investigaciones y tareas similares para el progreso de la profesión.

La Ley de Profesiones, en el reglamento del artículo 4º y 5º constitucionales, permiten que todos los profesionistas de una misma rama puedan - constituir uno o varios colegios, cuyas actividades podrían ser similares o más amplias a las de los Institutos.

El propósito de los Colegios como el de los Institutos, es el de que haya una vigilancia del ejercicio profesional, con objeto de que éste se realice dentro del más alto plano legal y moral, estar entre profesionales y sus clientes de éstos, fomentar la cultura y las relaciones con los colegios similares del país o del extranjero, así como promover la expedición de leyes, reglamentos y sus reformas, relativas al ejercicio profesional.

El Instituto goza de una independencia absoluta en cuanto a su campo de acción mientras que los Colegios están sujetos a ciertas normas de colaboración con el Estado a través de la Dirección General de Profesiones.

La Dirección General de Profesiones es un organismo dependiente de la Secretaría de Educación Pública, se encarga de la vigilancia del ejercicio profesional y es " el organo de conexión entre el Estado y los Colegios de Profesionistas ". Sus principales facultades son: registrar los títulos de profesionistas, expedir la cédula profesional correspondiente, con efecto

de patente para el ejercicio profesional y para su identidad en todas las actividades profesionales, cancelar el registro de los títulos de los profesionistas cuando así se requiera y publicar dicha cancelación.

C A P I T U L O 2

LA TECNICA DE AUDITORIA

La actividad del auditor consiste en determinar la razonabilidad de los estados financieros del cliente, y de los conceptos en ellos declarados, a partir de las evidencias comprobatorias que somete a examen. Tales pruebas se encuentran, en gran parte, dentro del control del propio cliente. Parte de ello se relaciona con su sistema contable de su control interno en su personal y sus procedimientos de contabilidad y en su equipo físico. Es obligación del auditor evaluar la capacidad del sistema, para procesar datos de contabilidad en forma fidedigna.

El auditor toma la evidencia para establecer la validez de los datos declarados por la compañía y revelados en sus estados financieros. Y emplea los procedimientos técnicos que juzga convenientes.

El fin que persigue al llevar a cabo una auditoría, es que el Licenciado en Contaduría Pública actuando como profesional independiente, haga una aclaración escrita, en la que opine con toda libertad, sobre los estados financieros de la empresa, acerca de si dichos documentos presentan razonablemente su situación financiera a una fecha dada y el resultado de sus operaciones por un período determinado.

2.1. Noción de Auditoría

El Licenciado en Contaduría Pública requiere para lograr la comprobación y fiscalización en sus auditorías e incluso para emitir su opinión -- profesional de una técnica especial basada en un sólido conocimiento de -- contabilidad, en una serie de procedimientos sujetos a ciertas reglas y en la realización de ciertas pruebas, A esta técnica se le conoce con el nombre de Auditoría, y se llama auditor al profesional que la práctica.

A continuación transcribo las siguientes definiciones de auditoría:

Auditoría es la ciencia del análisis, comprobación, verificación y -- estimación de las cuentas.- C.P.T. Fernando Diez Barrozo.

La auditoría es el examen de hechos que pertenecen al pasado, con objeto de emitir una opinión.- Dr. Raúl Muy y Mendoza.

De las definiciones anteriores, derivo mi definición sobre -- esta técnica que determina la personalidad del Licenciado en Contaduría.

Auditoría es el examen de libros y documentos de un sistema contable, con objeto de emitir una opinión sobre la razonabilidad de los datos que -- proporcionan los estados financieros sujetos a su crítica.

Podemos definir a la auditoría como un examen sistemático de los libros y registros de un negocio o de cualquier otra organización la cual -- tiene como finalidad determinar y verificar los hechos relativos a las operaciones financieras y los resultados de ésta, además de informar sobre -- los mismos.

La auditoría, es una actividad profesional. En este sentido implica, al mismo tiempo, el ejercicio de una técnica especializada y de la aceptación de una responsabilidad pública. Como profesionista, el auditor desempeña sus labores mediante la aplicación de conocimientos especializados -- que vienen a formar el cuerpo técnico de esa actividad; en el desempeño de esa labor, el auditor adquiere responsabilidad, no solamente con la persona que directamente contrata sus servicios, sino de otras personas, que -- van a utilizar el resultado de su trabajo como base para tomar decisiones en negocios o de inversión.

Cuando un auditor es llamado a examinar los estados financieros de -- una empresa, su objetivo es de dar un dictamen en el que haga constar que dichos estados presentan razonablemente la situación financiera y los resultados de las operaciones de la empresa de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados, y que dichos principios de contabilidad han sido aplicados consistentemente en relación con el ejercicio anterior.

2.1.1. Normas de auditoría

Para poder dar ese dictamen el contador público debe de tomar en cuenta requisitos mínimos de calidad relativos a su personalidad como auditor y al trabajo que desempeña. Estos requisitos se conocen como normas de auditoría.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP) ha clasificado las normas de auditoría en la siguiente forma:

1.- Normas personales

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

2.- Normas de ejecución de trabajo

- a) Planeación y supervisión.
- b) Estudio y evaluación del control interno.
- c) Obtención de evidencia suficiente y competente.

3.- Normas de dictamen e información

- a) Relación con los estados financieros y responsabilidad.
- b) Aplicación de principios de contabilidad.
- c) Consistencia en la aplicación de los principios de contabilidad.
- d) Suficiencia de las declaraciones informativas.
- e) Salvedades.
- f) Negación de la opinión.

2.1.1.1. Normas personales

Estas normas se refieren a la preparación y capacidad que el auditor debe tener para poder prestar satisfactoriamente sus servicios cuando le sean solicitados; para esto deberá tener un entrenamiento técnico que refleje la adquisición de los conocimientos y habilidades que le son necesarios para el desempeño del trabajo, y por consiguiente, como un fundamento indispensable de su capacidad profesional.

Así mismo, es necesario, siempre, que el auditor en el desempeño de su trabajo tenga cuidado y diligencia, es decir, que deberá poner atención en el trabajo desarrollado, así como hacerlo con esmero y prontitud.

La independencia mental, es otro punto de las normas personales de vital importancia; ya que el auditor es llamado para dar una opinión con respecto a la razonabilidad de las cifras en los estados financieros. Esta opinión debe estar fundamentada en una capacidad profesional, que sea dada con una independencia mental, es decir, que los juicios que esta persona formule estén fundamentados en elementos objetivos del caso que va a juzgar.

2.1.1.2. Normas de ejecución de trabajo

El trabajo del auditor se deberá realizar mediante técnicas, que han sido depuradas por la Comisión de Procedimientos de Auditoría y que deben adaptarse a las condiciones cambiantes que se presentan en cada estado financiero a examinar. Este trabajo tiene que ser planeado en el sentido de preveer, antes de emprender cada fase de trabajo, qué procedimientos de auditoría deberán emplearse, la extensión y la oportunidad en la que van a ser utilizados y los papeles de trabajo en que se van a registrar los resultados.

Resulta indispensable que la delegación del trabajo de auditoría a los ayudantes vaya acompañado de un procedimiento de supervisión, que oriente a los ayudantes en la ejecución del trabajo.

Para ello, se deberá elaborar un programa de trabajo donde se estable

cerán los procedimientos, alcance y oportunidad que deberán aplicarse a un trabajo específico, que para ésto dependerá el tipo de empresa y de sus -- particularidades operativas; ésto hace necesario el estudio y evaluación del control interno existentes, para que basado en el resultado obtenido, se determinen claramente dichos procedimientos; en el punto referente al - " Programa de Trabajo ", se comentarán con amplitud estos conceptos.

El resultado que obtenga el auditor en su examen deberá ser suficiente y competente, es decir, que de un conocimiento seguro y claro de que -- los hechos que se están tratando de probar, o los criterios cuya correc--- ción se está juzgando puedan satisfactoriamente comprobarse.

2.1.1.3. Normas de dictamen e información

Como consecuencia de su trabajo, el auditor emite un informe y un dic tamen en los que pone en conocimiento de las personas interesadas el resull dado de su trabajo y la opinión que se ha formado a través de su examen.

Para la formulación del informe y el dictamen se hace necesario el es tablecimiento de normas que regulen su calidad.

Durante el desarrollo del examen del auditor éste obtendrá elementos de juicio suficiente para fundar de una manera objetiva y profesional la - opinión que da sobre los estados financieros sometidos a su examen.

En el capítulo dedicado al informe y dictamen comentaré con más ampli tud las normas, que deberán observarse para la formulación técnica de ---- estos documentos.

2.2. Formas de Auditoría

Antes de iniciar su auditoría, el auditor debe comprender clara y precisamente el alcance del trabajo que va a realizar, y la forma de auditoría que el cliente desee. Desde el punto de vista del auditor, el tipo de auditoría se determinará en gran parte por el grado de eficiencia del sistema de control interno. A menor eficiencia en el sistema de control interno mayor será la extensión de pruebas de auditoría.

El procedimiento seguido en una auditoría puede diferir del que se realice en todas las demás, cada auditoría debe manejarse de la manera que mejor se adapte a la situación en particular. Sin embargo, los propósitos que persiguen las auditorías pueden expresarse como sigue:

- 1.- Informar independientemente sobre la situación a tratar.
- 2.- Que el contador independiente actúe como asesor y representante de los propietarios de la empresa y de la gerencia.
- 3.- Dar a conocer debilidades e irregularidades en los sistemas de control interno.

A continuación se presentan las diferentes formas de auditoría.

- a) Auditoría detallada
- b) Auditoría continua
- c) Auditoría especial

Auditoría Detallada.

Una auditoría detallada es una extensión de una auditoría normal ---- anual ordinaria y se requiere en aquellos casos cuando el Consejo de Administración o la Dirección de la empresa, estimen necesarios una verificación completa de determinado punto o situación, sobre todo en los siguientes casos:

- Cuando el negocio no tenga un sistema de control interno.
- Cuando el sistema de control interno no ofrezca la seguridad suficiente de que el trabajo de detalle de las desviaciones diversas -- se efectua correctamente.

El objetivo que persigue esta auditoría es revisar las transacciones originales para asegurarse de su autenticidad, la exactitud del trabajo -- del personal e integridad hasta su última clasificación con tal atención -- como el caso lo requiera.

La persona que solicite y contrate los servicios del profesional obtendrá un informe dado por éste, que indicará orígenes, detalles y conclusiones con mayores pruebas que la mera comprobación efectuada a base de -- pruebas selectivas.

Auditoría continua.

El término de auditoría continua se refiere más al tiempo en que se -- hace el trabajo de auditoría que al tipo de auditoría. La auditoría continua es hasta cierto punto, una auditoría detallada, cuyas partes se comple mentan mensualmente o de intervalos regulares durante el año o ejercicio -- contable. El término usado para designar el servicio prestado por un audi

tor que hace examen periódico de los diversos registros de contabilidad, - con el objeto de dejar finalmente revisadas las transacciones de todo el - ejercicio.

Auditorías especiales.

Una auditoría especial es aquella que se efectúa a una cuenta o un -- grupo de cuentas en particular.

Esta auditoría puede tener varias formas de presentación; ya sea desde una carta hasta informes muy detallados, lo importante radica en que -- los procedimientos de investigación se pueden aislar desde una mera revisión hasta un examen detallado; la extensión de los procedimientos debe de estar siempre expuesta claramente en el informe, así como el grado de responsabilidad que está tomando para la información.

Al aceptar trabajos especiales debe presentarse particular atención - a las limitaciones impuestas por las normas de ética profesional promulgadas por el IMCP, ya que se deberá evitar expresar opiniones acerca de asuntos que requieren conocimientos legales, de ingeniería u otras calificaciones profesionales que estén fuera del campo de la contabilidad y auditoría.

Es necesario que las investigaciones para presuntos compradores o para valuaciones comerciales se basen en un examen de los estados financieros de acuerdo con las normas generalmente aceptadas, sin embargo, frecuentemente - los clientes requieren los comentarios del Licenciado en Contaduría por su experiencia y criterio en tales casos, aunque no se base en un examen com--

pleto. Ya sea que en éstos se efectúe o no un examen completo, debe tomarse un profundo conocimiento del negocio que se investiga.

Entre los asuntos a considerar en las investigaciones que se afectan por concepto de auditorías especiales están :

- Cuentas por cobrar
- Inversiones
- Bienes alquilados
- Pasivo
- Capital autorizado
- Sueldos y salarios
- Materia prima y materiales
- Litigios y pasivos contingentes
- Etcétera

El Licenciado en Contaduría deberá siempre esforzarse en la medida de toda su capacidad profesional, para tener la seguridad de que sus investigaciones se ajustan a todos los principios y normas establecidas y que ha logrado el objetivo de auditoría.

2.3. Visita Preliminar del Licenciado en Contaduría Pública

El proceso de auditoría se inicia con la disposición del auditor a -- efectuar una auditoría para su cliente. Los pormenores relativos a la contratación de sus servicios deben consignarse por escrito, ya que estos ser vicios se obtienen de una firma de contadores públicos. Estas firmas establecen políticas y procedimientos para investigar a los clientes antes de aceptar un contrato. Sus políticas y procedimientos son importantes, porque es necesario tomar precauciones para ciertas relaciones con el cliente cuya administración carezca de integridad.

La firma de contadores públicos deberá averiguar las condiciones actuales del cliente, incluyendo sus políticas de administración, la posición de la empresa dentro de la industria y de la economía, y sus responsabilidades legales.

Con el objeto de conocer los eventos, transacciones y prácticas que puedan tener una influencia significativa, sobre los estados financieros del cliente. El Licenciado en Contaduría deberá indagar al personal de la empresa, observando las instalaciones y las operaciones, así como de la documentación, los manuales de la compañía y documentos legales.

Hechos los contratos con el cliente, y una vez acordado en principio la ejecución del trabajo, el Licenciado en Contaduría, procederá a efectuar una investigación preliminar de sus operaciones, a fin de estar en condiciones de elaborar un presupuesto general de tiempo estimado y verificar sus honorarios. El alcance y extensión de esta investigación dependerá

del tamaño de la empresa, pero generalmente es breve.

Esta investigación comprende los siguientes puntos que en términos -- generales, debe examinar y obtener el Licenciado en Contaduría:

2.3.1. Investigación preliminar

- 1) Estructura general de la empresa.
- 2) Estudiar las actividades principales o negocios de la empresa.
- 3) Inspeccionar las instalaciones y observar las operaciones.
- 4) Analizar el sistema de control interno.
- 5) Informarse sobre el volumen operacional.
- 6) Estudiar el sistema de contabilidad y su actualización.
- 7) Indagar y evaluar el sistema de archivo.
- 8) Investigar sobre el personal administrativo y de contabilidad con el cual trabajará.
- 9) Obtener copia de los últimos estados financieros.

1) Estructura general de la empresa

Este estudio deberá realizarse en cuanto a departamentos administrativos, de producción; si es casa matriz; sucursal, o compañías afiliadas; si tienen sucursales; cantidad de empleados y obreros.

2) Estudiar las actividades principales o negocios de la empresa

Esta actividad se refiere a los productos que fabrica o vende la em- presa en términos generales comprende el tipo de negocio cuyos estados fi- nancieros se examinarán. El auditor a través de su actividad profesional -

tiene oportunidad de conocer y algunas veces familiarizarse con diversos tipos de actividades económicas que desarrollan las empresas, sin embargo, es imposible tener experiencia en casi todos los tipos de negocios, y en algunos casos éste, acepta examinar estados financieros de empresas cuya actividad económica no tiene conocimientos especiales. En esto reviste la importancia que tiene el Licenciado en Contaduría Pública, conozca todos aquellos aspectos que caracterizan a la empresa.

3) Inspeccionar las instalaciones y observar las operaciones

Un recorrido por la empresa dará oportunidad de apreciar los distintos departamentos; su funcionamiento, y relaciones entre sí; los almacenes y su funcionamiento; lugares de embarque y recepción, etcétera. El conocimiento de estas acciones le permitirá evaluar mejor los procedimientos y sistemas de control interno de la empresa.

4) Analizar el sistema de control interno

Esta revisión comprenderá cierta profundidad prudencial y proporcionará al auditor una evaluación general para efectos de cotización, en este caso el auditor investigará si existe un control departamental para establecer en que medida puede apoyarse en estos controles para garantizar la confiabilidad de los registros. El propósito del auditor es conocer el curso de las transacciones a través del sistema de contabilidad y la estructura básica de los controles que operan sobre este sistema, para planear el alcance, intensidad y oportunidad de sus pruebas.

5) Informarse sobre el volumen operacional

El auditor se informará acerca de documentos que se procesan cada --- mes, el número de facturas que se expiden, el número de cheques que se expiden aproximadamente al mes, y el número aproximado de clientes y proveedores con los que trabaja, etcétera.

Esta información deberá verificarse mediante la revisión rápida de -- los comprobantes de un mes.

6) Estudiar el sistema de contabilidad y su actualización

Si se tiene un catálogo de cuentas, si los libros y registros contables son manuales, mecanizados, electromecánicos o electrónicos. Si existe un instructivo asignado a las funciones y responsabilidades.

7) Indagar y evaluar el sistema de archivo

El auditor investigará sobre el flujo de documentos y las facilidades existentes para obtener información. Este punto es de suma importancia, ya que en la obtención de información, cuando no es muy accesible la documentación se puede invertir demasiado tiempo. Es bien sabido que sin información, no puede haber toma de decisiones por lo cual es un punto importante para cualquier organización.

8) Investigar sobre el personal administrativo y con el departamento de contabilidad con el cual trabajará

Esta información se basará sobre la contabilidad; del personal, ejecutivo y jefes de departamento, las funciones específicas que realizan dentro de la misma, situación importante para conocer el nivel de información que cada elemento posee.

9) Obtener copia de los últimos estados financieros

Es conveniente obtener una copia de los estados financieros del cliente, a fin de hacer un examen superficial de los mismos; mediante este examen el Licenciado en Contaduría estará en posibilidades de determinar aproximadamente el tiempo que le llevará efectuar el examen de cada una de las cuentas que integran el balance; también podrá apreciar si la investigación preliminar fue suficiente o si existe una aclaración que tendrá que hacer para considerar completa esta investigación.

2.3.2. Contrato de auditoría

Antes de formalizar un convenio para la realización de una auditoría, el Licenciado en Contaduría y su cliente determinan la naturaleza de la auditoría y del informe, la duración del trabajo, la fecha de entrega del informe y los honorarios.

Una vez concluido por el auditor las fases antes comentadas, es conveniente que una vez más, el auditor se reúna con su cliente y los funcionarios responsables de la empresa, con la finalidad de informar sobre los puntos cubiertos, por otro lado, tratar los datos como coordinación entre el departamento de contabilidad y la labor de los auditores, condiciones de trabajo, honorarios, lugar de trabajo, equipo que le proporcionarán, etcétera.

De ser posible, debe tomar en cuenta la utilización del personal del cliente para efectuar determinadas labores. El personal del cliente puede emplearse de tal manera que la independencia del trabajo del auditor no --

sufra menoscabo alguno.

Para ello, la celebración de un contrato escrito entre el auditor y la persona que lo contrate debe contener los datos principales que a ambas interesan, y como finalidad tiene la de formalizar la labor a desarrollar.

El objeto de esta carta es la de confirmar por escrito los puntos --- principales que se tratarán en las pláticas y conferencias con el cliente, y la cotización de los honorarios basados en investigaciones preliminares y el presupuesto de tiempo. Esta carta se denomina " Carta Convenio ".

La Carta Convenio de Auditoría es un instrumento jurídico, de naturaleza bilateral, en el cual las partes se obligan recíprocamente, una de -- ellas a prestar un servicio determinado, y la otra a remunerarlo.

Esta Carta Convenio es necesario formalizarla antes de iniciar cualquier trabajo de auditoría, ya que en ella se estipula claramente el alcance del trabajo y la limitación de la responsabilidad que asume el Licenciado en Contaduría.

La carta se dirige normalmente a la atención del funcionario principal que haya solicitado el servicio.

Esta carta de cotización o contrato de servicios profesionales, incluirá normalmente los siguientes puntos:

- 1.- Descripción del trabajo a realizar y producto final a recibir por el cliente.
- 2.- Alcance y limitaciones del trabajo, a fin de determinar bien las

responsabilidades de cada parte.

3.- Forma de desarrollar el trabajo.

4.- Fecha para hacer el trabajo.

5.- Honorarios y forma de pago.

Aún cuando no exista una forma uniforme de estas cartas, éstas deberán contener por lo menos, los puntos señalados anteriormente y sólo variarán en su redacción, de acuerdo a los criterios de cada una de las firmas de contadores públicos.

A continuación señalaré los siguientes ejemplos:

1.- Modelo analítico para cotizar honorarios de una primera auditoría.

Ver modelo (1)

2.- Modelo condensado para cotizar los honorarios, un trabajo de auditoría recurrente. Ver modelo (2)

En el caso de auditorías recurrentes, es necesario que no se pierda - en contacto con el cliente, ya que es la mejor forma para renovar un contrato, es mediante el contacto personal con el cliente, seguido de una carta de confirmación.

Modelo (1)

MEMBRETE DEL DESPACHO
DE CONTADORES PUBLICOS

Lugar y fecha

Nombre del Cliente

Dirrección

At'n. Persona principal que so-
licitó el servicio.
Puesto que desempeña.

Estimados señores:

Confirmando las diversas pláticas que hemos venido celebrando sobre -
nuestra intervención en su compañía, nos permitimos expresarles que se lle-
vará a cabo bajo los siguientes puntos:

Auditoría de estados financieros:

Practicaremos el examen de sus estados financieros al ____ de _____
19 ____, con el objeto de expresar nuestra opinión respecto si dichos esta-
dos presentan la situación financiera y el resultado de las operaciones de
la compañía.

Por consiguiente, aplicaremos las normas de auditoría generalmente --
aceptadas, llevando a cabo aquellas pruebas de los registros y de la docu-
mentación, y cualquier otro procedimiento de auditoría que consideremos ne-
cesario en las circunstancias, lo que no incluirá una revisión de todas --
las operaciones efectuadas. Dicho examen no tiene por objeto descubrir ---

fraudes u otra irregularidad semejantes; sin embargo, informaremos a ustedes de cualquier irregularidad descubierta durante el desarrollo de nuestro trabajo.

A la mayor brevedad posible, después de tramitar el trabajo mencionado, emitiremos nuestra opinión respecto a los estados financieros. Así mismo, posteriormente emitiremos los memorándums que contengan observaciones y sugerencias que se consideren de utilidad para el mejoramiento del control interno.

Honorarios:

Los honorarios para los trabajos descritos se determinarán en relación al tiempo y las categorías del personal utilizado. Por el conocimiento específico que de su empresa hemos podido adquirir hasta ahora, y contando con la colaboración que para estos trabajos recibiremos del personal de la empresa, estimamos que dichos honorarios podrán ser por la auditoría de estados financieros de \$ _____ a \$ _____. Los gastos que se tengan que efectuar por su cuenta serán cargados por separado.

Desarrollo del trabajo:

El desarrollo del trabajo de auditoría básicamente tendrá lugar en sus oficinas, y se efectuará a partir del momento en que recibamos contestación afirmativa a la presente.

Agradeceremos la oportunidad que nos brinda para servirles y quedamos a sus órdenes para cualquier aclaración o aplicación a las técnicas de esta Carta Convenio, y les agradeceremos que en el caso de ser aceptada en -

los términos de la presente, se sirvan firmar la copia de la misma para --
nuestros expedientes.

Atentamente

NOMBRE DEL DESPACHO DE CONTADORES

Nombre y firma del socio

Aceptado:

Nombre de la compañía

Por _____

Fecha _____

Modelo (2)

MEMBRETE DEL DESPACHO
DE CONTADORES PUBLICOS

lugar y fecha

Nombre del funcionario

Puesto

Nombre del cliente

Dirección

Estimado Sr. _____

A continuación estamos cotizando nuestros servicios profesionales para la revisión de sus estados financieros al _____ de _____ de _____.

Nuestra revisión será llevada a cabo de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y por consiguiente incluirá pruebas selectivas de los libros y registros de contabilidad y otros procedimientos de auditoría que consideramos necesarios y además, con el propósito de expresar una opinión sobre los estados financieros de su compañía, quedando entendido que en una revisión a base de pruebas selectivas no necesariamente se descubre todos los faltantes o todas las irregularidades en caso de que -- existan.

Nuestros honorarios ascenderán a la cantidad de \$ _____ y los gastos que tengan que efectuarse por cuenta serán cargados por separado.

Queda entendido que los anteriores honorarios están basados en condiciones normales de trabajo y que cualquier situación que presente trabajo

adicional se le avisará a su debido tiempo y será cargado por separado.

Dándoles las gracias, estamos incluyendo una copia de esta carta para que se sirvan firmarla de conformidad y así mismo devolvérsela.

Atentamente

NOMBRE DEL DESPACHO DE CONTADORES

Nombre y firma del socio

Aceptado:

Nombre del cliente

Por _____

Fecha _____

Una vez aceptado el contrato, el auditor debe tener entrevistas con - los principales funcionarios administrativos y financieros, así como con - el jefe de auditoría interna si lo hay, discutirá con ellos los asuntos -- que considera que puedan tener efectos importantes sobre los estados financieros sobre las condiciones del examen.

El tener buenas relaciones con el personal del cliente es importante, ya que una auditoría normalmente ocasiona interrupciones y molestias al -- personal involucrado del cliente y a menudo se requiere su colaboración pa -- ra obtener documentos, registros o explicaciones sobre diversos asuntos. - Las entrevistas pueden establecer una base para una buena relación de tra -- bajo con el personal del cliente.

El principal funcionario ejecutivo debe ser informado oportunamente - de los nuevos requisitos de contabilidad y exposición que pudieran alterar los planes de la compañía. Una buena relación de trabajo a lo largo de la auditoría ayuda a evitar una entrevista crítica al final de la auditoría.

2.4. Información Financiera del Cliente

Todo aquello que se relacione con los asuntos financieros del cliente pueden ser utilizados por el auditor como elementos de prueba o evidencia comprobatoria. Una parte importante de esta evidencia emana de las operaciones del cliente. La evidencia comprobatoria se relaciona con:

- 1) El sistema contable y de control interno del cliente.
- 2) Los datos procesados.

El auditor también busca encontrar evidencias en terceras personas -- que conozcan los asuntos financieros del cliente.

Es obligación del auditor evaluar la capacidad del sistema contable y de control interno del cliente para producir datos dignos de confianza. -- Estos datos forman la base para posteriores revisiones.

En el momento que empieza la revisión de la auditoría de estados ---- financieros el auditor deberá requerir lo siguiente:

- 1.- Balanza de comprobación y estados financieros a la fecha más reciente de la visita preliminar y de la fecha de cierre.
- 2.- Detalle de los fondos fijos de caja.
- 3.- Conciliación de todas las cuentas bancarias a la fecha más reciente.
- 4.- Cédula de trasposos entre bancos y/o compañías afiliadas por 15 - días anteriores o posteriores a la fecha de cierre.
- 5.- Relación de clientes y documentos por cobrar, mostrando vencimiento y/o antigüedad de saldos.

- 6.- Relación de deudores diversos, funcionarios y empleados y otras - cuentas por cobrar.
- 7.- Determinación del universo de facturas y notas de crédito expedidas en el período.
- 8.- Relación de inventarios físicos.
- 9.- Cédula que muestre determinación del ajuste resultante del inventario físico.
- 10.- Relación de inventarios que se consideran obsoletos o de lento movimiento.
- 11.- Lista de las principales adiciones de activo fijo, así como las bajas del activo fijo.
- 12.- Determinación del universo de los cheques o cuentas por pagar expedidos en el período.
- 13.- Relaciones individuales de documentos por pagar, proveedores, --- cuentas por pagar, acreedores diversos, gastos acumulados y otros pasivos.
- 14.- Conciliaciones de las cuentas con compañías afiliadas y con la casa matriz.
- 15.- Integración por partidas de impuesto sobre la renta y participación en las utilidades a los trabajadores.
- 16.- Relación de gastos comparativos con el año anterior.
- 17.- Lista de los pagos fiscales y conciliaciones de las bases declaradas con los cargos a gastos por concepto de IVA, IMSS, ISPT, 1% - e infonavit.
- 18.- Lista de impuestos retenidos (regalías, intereses, asistencia -- técnica).
- 19.- Relación de primas de seguros.
- 20.- Detalle de otros ingresos.

Se indica que los datos requeridos, enunciados con antelación para -- este ejemplo se considerarán enunciativos, más no limitativos, en las cir-- cunstancias.

2.5. Evaluación del Control Interno

2.5.1. Generalidades

Como se indicó en la visita preliminar el auditor hace una investigación del control interno, para obtener un conocimiento previo del sistema contable y de los controles respectivos.

Al estar en la etapa de la planeación de la auditoría, el Licenciado en Contaduría debe presuponer en forma general el alcance de sus pruebas de auditoría, ya que de estas dependerá la evidencia suficiente y competente que soporta su opinión profesional. Ahora bien, para estar en condiciones óptimas, debe observarse la segunda norma de trabajo, relativa al examen y evaluación del control interno.

El auditor cuando es llamado a efectuar una auditoría de estados financieros, deberá hacer un estudio y evaluación adecuado del control interno de la empresa, para determinar la naturaleza, extensión oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría que use.

La expresión de la opinión del Licenciado en Contaduría como auditor, sobre los estados financieros se apoya en el resultado logrado de las pruebas sobre los registros de contabilidad y demás procedimientos de auditoría que consideró adecuados con las circunstancias.

La comisión de procedimientos de auditoría del IMCP considera que, al emitir una opinión profesional sobre estados financieros, el examen de control interno es la base fundamental sobre la que se apoyan la naturaleza,

la extensión y la oportunidad de las pruebas de los registros de contabilidad y de los demás procedimientos de auditoría que se aplicaron en cada caso.

La comisión de procedimientos de auditoría, en el Boletín E-02, ha emitido la aceptación oficial que la profesión ha dado al término control interno como sigue:

" El control interno comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adaptan en un negocio para salvaguardar sus activos, verificar la exactitud y confiabilidad de su información financiera, promover la eficiencia operacional y provocar adherencia a las políticas prescritas por la administración " .

De acuerdo con esta definición se observa la amplitud y profundidad de los alcances del control interno, al referirse al proceso administrativo que comprende elementos de control.

La evaluación del control interno determina el alcance, la oportunidad y el período de prueba que el Licenciado en Contaduría debe efectuar en la realización de sus diferentes técnicas de auditoría.

2.5.2. Objetivos

De la definición del control interno del IMCP se derivan cuatro objetivos los cuales son:

- 1.- Protección de los activos de la empresa.
- 2.- La obtención de información financiera veraz y confiable.

3.- La promoción de eficiencia en la operación del negocio.

4.- Que la ejecución de las operaciones se adhiera a las políticas -- establecidas por la administración de la empresa.

2.5.2.1. Protección de los activos de la empresa

Por lo que se refiere a los bienes tangibles de la empresa, un adecuado control interno reduce al mínimo los riesgos de robo, fraude o fallas de personal, ya que cuanto mayor seguridad se tenga sobre los activos, habrá menor posibilidad de que alguien atente contra los bienes del negocio; cabe aclarar que, aunque se tenga un sistema ideal, no desaparece completamente el riesgo. Además el contar con instalaciones adecuadas y con seguros para cubrir cualquier contingencia, producto de un caso fortuito, son -- medios también de protección de los activos de las entidades.

2.5.2.2. La obtención de información financiera veraz y confiable

Una adecuada información financiera proporciona los elementos de medición que ayudan a los diversos interesados a tomar sus decisiones respecto a la entidad. Entre los distintos usuarios se pueden mencionar a los accionistas, la administración de la empresa, el fisco, los acreedores, los -- trabajadores, etcétera, por lo tanto, la información es de uso general para diferentes personas, es decir, de una misma fuente de datos se puede -- presentar la información en diferentes formas, para que así se pueda utilizar para los distintos propósitos.

2.5.2.3. La promoción de la eficiencia en la operación del negocio

La gerencia debe servir de guía a sus subalternos y motivarlos para

que trabajen en grupo, así mismo, debe ser capaz de coordinar los esfuerzos del personal para lograr los objetivos para lo cual fue creada la entidad. Los funcionarios pueden establecer un sistema de controles para medir la productividad de sus empleados, como pueden ser los presupuestos.

Así mismo, los sistemas que sigan las entidades deben ser diseñados de tal manera que promuevan la eficacia y eficiencia de los empleados es decir, que los pasos a seguir no sean excesivamente complejos ni laboriosos ni exagerados para el tipo de necesidades de la empresa, ya que esto ocasiona que el personal pierda su tiempo realizando funciones que no son necesarias para un adecuado desarrollo de la empresa.

2.5.2.4. Que la ejecución de las operaciones se adhiera a las políticas establecidas por la administración de la empresa.

El personal debe conocer los propósitos que persiga la administración de la empresa, en la cual se han establecido procedimientos de control interno, como el de acrecentar la eficiencia en sus operaciones y procurar que las directrices dictadas por la administración se cumplan fielmente, las cuales se logran mediante la evaluación sistemática de cada uno de los factores que intervienen en el trámite secuencial de las operaciones.

2.5.3. Examen del control interno

De acuerdo con el texto usual del dictamen del Licenciado en Contaduría, el examen de los estados financieros se realiza de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas.

Esta declaración implica, entre otras cosas que el Licenciado en Con-

contaduría Pública realizó una investigación de control interno y que el estudio y evaluación adecuados de control interno existente en la empresa le sirvieron como base para determinar la confianza que se depositó en él, y para determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que dió a los procedimientos de auditoría.

De acuerdo con lo anterior, la comisión de procedimientos de auditoría del IMCP señala que se deben emitir dictámenes sobre estados financieros, de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas, habiendo cumplido con aquella que obliga a examinar el control interno, en sus aspectos relacionados con la propiedad de los métodos y registros sobre los que apoyan los estados financieros.

Declara también que el hecho de que el Licenciado en Contaduría emita una opinión sin salvedades de acuerdo con las normas generalmente aceptadas, no implica su aprobación táctica del sistema de control interno de la compañía. Por ello, Licenciado en Contaduría debe comunicar a su cliente las deficiencias que encontró y puede sugerir medidas para su corrección, pero el objetivo básico del examen del control existente es su evaluación, a fin de determinar la confianza, que puede asignar a cada fase y actividad de la empresa para precisar la naturaleza, alcance y oportunidad que ha de dar a sus pruebas de auditoría.

2.5.4. Método de evaluación del control interno

Como es bien sabido, para efectos de la determinación de la naturaleza y la extensión de los procedimientos de auditoría, es necesario la eva-

luación de control interno existente en cada empresa, y será así mismo una base para la expresión de una opinión sobre los estados financieros.

Ahora que, tratándose de la evaluación del control interno, es por -- parte del auditor, el conocimiento de los diferentes aspectos que operan - en la empresa, con lo cual se forma una opinión para definir la naturaleza época y extensión de los procedimientos de auditoría que va a utilizar en su revisión.

Los principales métodos a seguir para el examen y evaluación del control interno son:

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

2.5.4. 1. Método descriptivo

Consiste en la narración, por medio de notas del control interno de - una empresa, haciendo llamadas de atención especiales para hacer resaltar las deficiencias localizadas. Su principal aplicación práctica la tiene en negocios pequeños, ya que en los negocios medianos o grandes se requeriría de mucho trabajo.

Para hacer un examen aceptable por este método se requiere de amplio conocimiento del control interno, ya que no se cuenta con ninguna guía o - sea, que prácticamente, este método consiste en hacer un análisis pormenorizado del procedimiento y trámite que en todo y cada una de las operacio-

nes de la empresa, consistiendo la labor profesional en analizar cada paso en el transcurso de las operaciones, y decimos que sólo es aplicable a empresas pequeñas, ya que el examen y evaluación del control interno por medio de este método en una empresa grande, requiere del empleo de una gran cantidad de mano de obra dedicada a un trabajo muy detallado y consecuentemente especializado, además de la utilización de un número de horas hombre.

Este sistema sirve para darnos a conocer si la asignación de funciones al personal ha sido distribuida correctamente y esta de acuerdo con el funcionamiento del control interno.

2.5.4. 2. Método gráfico

Este método consiste en exponer por medio de cuadros o gráficas la forma en que fluyen las operaciones a través de los puestos o lugares donde se definen o determinan los procedimientos de control interno para condensación de las operaciones.

La principal ventaja de este sistema es que obliga a la planeación de una gráfica específica de cada cliente y por lo tanto, estimula la imaginación y estudio del auditor.

Esta gráfica la debe preparar el auditor después de haber hecho una serie de pruebas e investigaciones que le permitan desarrollar y planear eficientemente la gráfica, con la seguridad de que lo que en ella se descubre es el reflejo de los medios de control actuales en la empresa.

El funcionamiento de este método, consiste en hacer notar que los pro

cedimientos y funciones de los departamentos cumplen con los objetivos del control interno.

2.5.4. 3. Método de cuestionarios

Este método está basado en una serie de preguntas en forma de lista, preparadas de antemano, las cuales son contestadas posteriormente en las oficinas del cliente, durante el transcurso del trabajo, contestando "si" o "no".

Obviamente estas respuestas tienen que estar respaldadas por la comprobación satisfactoria para el auditor, ya que él, no sólo se debe regir por lo que se le conteste, en su caso el cliente. Es decir, primero se harán las pruebas de cumplimiento y luego se harán las pruebas sustantivas con el propósito de obtener evidencias acerca de la validez y la propiedad de tratamiento contable de las transacciones y saldos en su caso de los errores o irregularidades que puedan existir en los mismos.

El cuestionario es elaborado, de acuerdo a las secciones que comprende el programa de trabajo y para cada una de estas secciones se elabora un cuestionario. El personal de auditoría debe estar suficientemente instruido sobre la forma en que debe proceder con la realización de su trabajo, para la mejor resolución del cuestionario.

Por medio de estos cuestionarios permiten que el auditor tenga una guía de trabajo que evita que pasen inadvertidos algunos puntos de importancia del control interno.

Las gráficas de flujo de transacciones, los memoranda descriptivos y los cuestionarios deberán estar diseñados de tal forma que se puedan hacer referencias cruzadas de las técnicas de control identificadas en los mismos a los pasos del programa de auditoría escrito, según el cual debe probarse el cumplimiento de las técnicas de control. Igualmente, las pruebas sustantivas pueden tener referencias cruzadas con las distintas evaluaciones. Estas referencias cruzadas son los eslabones esenciales entre los controles contables internos y el consecuente alcance de las pruebas de cumplimiento y sustantivas.

A continuación se presenta un cuestionario de evaluación de Control Interno:

MODELO DEL CUESTIONARIO DE CONTROL
 INTERNO PARA LA REVISION DE INGRESOS Y EFECTIVO EN CAJA.

COMPANIA _____
GUIA DE AUDITORIA PARA EL EXAMEN DE
INGRESOS Y EFECTIVO EN CAJA
EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

	Si	No	Comentarios	Inic.
Mencione los diversos fondos que maneja la compañía e indique cómo están protegidos las áreas de caja.				
¿Qué funciones desempeñan las -- personas que custodian los fondos de caja y la caja general?				
¿Están separadas las funciones de recepción de efectivo de las relativas a: Desembolsos de efectivo? Registros auxiliares y mayor general?				

COMPANIA _____
GUIA DE AUDITORIA PARA EL EXAMEN DE
INGRESOS Y EFECTIVO EN CAJA
EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

INGRESOS	Si	No	Comentarios	Etc.
¿Se utilizan recibos prenumerados para controlar los ingresos que recibe directamente el cajero?				
a. ¿Se prepara relación de cheques y otros valores recibidos por correspondencia antes de entregarlos a la cajera? b. ¿Está remunerada dicha relación? c. ¿Firma la cajera de recibido en el original?				
a. ¿La cobranza efectuada por cobradores se entrega directamente en la caja? b. ¿Firma la cajera de recibido en el original de la relación de cobranza?				

COMPARIA _____

GUIA DE AUDITORIA PARA EL EXAMEN DE

INGRESOS Y EFECTIVO EN CAJA

EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

INGRESOS	Si	No	Comentarios	Inc.
a. ¿Se registran al recibirse -- las remesas que no se pueden depositar inmediatamente? b. ¿Quién las guarda mientras se depositan? c. ¿Cómo se controla su depósito oportuno?				
a. ¿Se depositan los ingresos -- diariamente, b. ¿Quién lo hace? c. ¿Se anexan a la póliza de in- greso correspondiente los du- plicados de las fichas de de- pósito de los bancos?				
a. ¿Se cotejan las cantidades de positadas con los correspon- dientes reportes de ingresos inmediatamente después del de				

COMPANIA _____

GUIA DE AUDITORIA PARA EL EXAMEN DE

INGRESOS Y EFECTIVO EN CAJA

EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

INGRESOS	Si	No	Comentarios	Inc.
<p>pósito?</p> <p>b. ¿Quién lo hace?</p>				
<p>Indique como se evita que los -- empleados manejen cuentas por <u>co</u> -- brar, tengan acceso directo a -- las remesas de los clientes y -- que éstas se entreguen directa-- mente al cajero.</p>				
<p><u>CAJA CHICA</u></p>				
<p>¿Cuál es el límite establecido - para los pagos individuales de - caja chica?</p>				
<p>¿Se exige que los vales o <u>compro</u> bantes de caja:</p> <p>a. Se llenen a tinta?</p> <p>b. Su monto se anote con letras y números?</p> <p>c. Se firmen por la persona que</p>				

COMPAÑIA _____
GUÍA DE AUDITORIA PARA EL EXAMEN DE
INGRESOS Y EFECTIVO EN CAJA
EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

CAJA CHICA	Si	No	Comentario	Inc.
recibió el efectivo? d. Se comprueben en un plazo razonable?				
Diga quiénes son las personas (y su puesto) autorizadas para aprobar pagos por caja chica.				
a. ¿Se aprueban los anticipos -- hechos del fondo de caja por funcionarios autorizados para ello y ajenos al manejo de -- los fondos? b. Se asegura este funcionario -- de que sean para fines del negocio?				
Respecto a los reembolsos: a.- ¿Cuál es la frecuencia con que se hacen?				

COMPANIA _____

GUIA DE AUDITORIA PARA EL EXAMEN DE

INGRESOS Y EFECTIVO EN CAJA

EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

CAJA CHICA	Si	No	Comentarios	Inc.
b.- Se acompañan los comprobantes para que los inspeccione quién firma el cheque de reembolso?				
c.- Se cancelan los comprobantes de "pago"?				
d.- Se cancelan los comprobantes después de firmar el cheque de reembolso?				
e.- Se emite el cheque de reembolso a nombre del cajero?				
f.- Se archivan los comprobantes en forma adecuada?				
¿Quién revisa la aplicación contable de los comprobantes de caja?				

COMPANIA _____

GUIA DE AUDITORIA PARA EL EXAMEN DE

INGRESOS Y EFECTIVO EN CAJA

EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

GENERAL	Si	No	Comentarios	Inc.
¿Quién autoriza el canje de cheques de funcionarios, empleados, clientes, etcétera?				
¿Se hacen arqueos periódicos sorpresivos de los fondos de caja? a. ¿Quién los hace? b. ¿Con qué frecuencia? c. ¿En qué fecha se hizo el último arqueo?				
¿Quién guarda los siguientes valores? a. Acciones, bonos y otros títulos negociables. b. Documentos y facturas por cobrar. c. Fondos ajenos a la compañía				

2.6. Programa de Trabajo

2.6.1. Generalidades

Cuando se tiene ya el conocimiento general de la empresa, a través de la investigación preliminar y la evaluación del control interno, el Licenciado en Contaduría está en posibilidad de elaborar un programa de trabajo adaptado a las circunstancias del examen, el cual contiene la planeación de la auditoría, que consiste en una relación de procedimientos de auditoría ordenados en forma lógica, indicando el alcance y su oportunidad.

La comisión de procedimientos de auditoría del IMCP, señala que un programa de trabajo, es la realización de los procedimientos de auditoría, extensión y oportunidad de éstos, aplicados en un trabajo específico.

Los procedimientos de auditoría son, el conjunto de técnicas de investigación que forman el examen de una partida hecho o circunstancias, relativos a los estados financieros sujetos a examen, mediante los cuales el Licenciado en Contaduría Pública obtiene la base para fundamentar su opinión

Estos procedimientos se transcriben ordenadamente atendiendo, usualmente, al orden que muestran las cuentas en los estados financieros, anotando primero los procedimientos aplicables al examen de caja, bancos, cuentas por cobrar, y así sucesivamente hasta concluir con las cuentas de resultados y de orden.

Para la formulación del programa de trabajo, se acostumbra utilizar -

los siguientes elementos.

2.6.2. Elementos

1. Boletines de la comisión de normas y procedimientos de auditoría - del IMCP.
2. Papeles de trabajo de auditorías anterior que influya:
 - Expediente continuo de auditoría
 - Dictamen y notas a los estados financieros
3. Estudio y evaluación del control interno.
4. Estados financieros de la fecha de la revisión.

Un estudio de estos elementos tiende a orientar la definición de los procedimientos, su alcance y su oportunidad. Conociendo la existencia de - problemas específicos que requieren revisión o actualización.

Si se tiene el programa general de trabajo, éste se adecuará a las -- distintas empresas o negocios, ampliándose o reduciéndose frente a cada -- caso particular donde se aplique.

Es importante que antes de iniciar el trabajo de auditoría, los auditores estudien el programa general y eliminen aquellos procedimientos que no sean aplicables, o adicionan cualquier procedimiento que se juzgue necesario en vista de las circunstancias específicas de la cuenta a examinar. Debiendo anotar además la extensión que deben darsele a los procedimientos y la oportunidad con la que deben aplicarse.

El alcance de los procedimientos aplicables a una primera auditoría - y a una auditoría subsecuente difieren sensiblemente, ya que cuando es una

primera auditoría la investigación debe ser total, tanto en las características generales y particulares de la empresa como en la evaluación del control interno y examen de cifras históricas acumulativas.

Para una auditoría subsecuente se actualiza la información que se tiene, y el estudio y evaluación del control interno se efectúa en forma relativa, dando preferencia a los aspectos que hubieran tenido modificaciones, y en lo que se refiere a las cifras históricas acumulativas de los estados financieros ya no se revisarán como si fuera una primera auditoría en las circunstancias.

Entre las ventajas que se derivan de la utilización del programa de trabajo de auditoría, están:

- Establecer un plan a seguir con el mínimo de dificultades.
- Mostrar el trabajo realizado y por realizar.
- Evitar que se duplique el trabajo.
- Ayudar a controlar el trabajo y a delimitar responsabilidades.
- Verificar que no hubo omisión alguna en los procedimientos.
- Ser una guía para la planeación de auditorías futuras.
- Proveer una dirección para el trabajo de acuerdo con la capacidad de cada quien.
- Controlar los papeles de trabajo, anotando en el programa la clave de la cédula en la que se dió cumplimiento con el procedimiento señalado.

Para poder tener con eficiencia estas ventajas de los programas, éstos deberán contener determinados datos para su mejor utilización como -

son:

- a) Fecha, nombre y firma de quien formuló el programa y su aplicación.
- b) Nombre de la empresa.
- c) Ejercicio que comprende la revisión.
- d) Orden en la aplicación de los procedimientos a seguir para lo cual es conveniente que el programa se haga por secciones, la cual cubrirán cada uno de los renglones principales de los estados financieros, como por ejemplo, siguiendo este orden:
 - 1) Generalidades
 - 2) Disponibilidades
 - 3) Inventarios
 - 4) Cuentas por cobrar
 - 5) Activo fijo
 - 6) Cargos diferidos
 - 7) Cuentas por pagar
 - 8) Capital
 - 9) Cuentas deudoras de resultados
 - 10) Cuentas acreedoras de resultados
 - 11) Estimaciones
 - 12) Cuentas de orden
- e) Espacio para anotar los fines o marcas de que el trabajo fue realizado.
- f) Referencia cruzada con papeles de trabajo.
- g) Espacio para observaciones y comentarios.

Se acostumbra añadir a los programas de trabajo explicaciones de in--

formación complementaria, tendiente a ilustrar a la persona que va a aplicar los procedimientos de auditoría sobre peculiaridades que es conveniente conocer, tales como informe resumido de la naturaleza del trabajo a realizar, de políticas y procedimientos de contabilización y aspectos principales de control interno, objetivos de la auditoría en cada sección, etcétera.

Resumiendo lo anterior expuesto, el programa de trabajo aplicable a cada caso, depende fundamentalmente de los resultados obtenidos en las visitas y comentarios realizados con el cliente, y del resultado obtenido en la evaluación del control interno.

Cualquiera que sea el tipo de programa que se use, el auditor debe estar preparado para modificarlo en el curso de su trabajo si lo considera necesario, para que la verificación se desarrolle en forma tal que su resultado le permita expresar su opinión sobre los estados financieros que examine.

A continuación a manera de ejemplo, se incluye un modelo general de un programa de trabajo para la revisión del Efectivo en Caja y Bancos.

COMPANIA _____
PROGRAMA DE AUDITORIA PARA EL EXAMEN DE
EFFECTIVO EN CAJA Y BANCOS

	Hecho	Comentarios	Inc.
Objetivos de la auditoría:			
1. Determinar que los saldos existentes representen efectivo; - en poder de la empresa, en --- tránsito o en depósitos y co-- rrectamente valuados.			
2. Que estén correctamente presen tados en estados financieros.			
Procedimientos de auditoría:			
1. Efectuar arqueos (caja general, fondos fijos).			
2. Obtener confirmaciones de fon-- dos fijos en poder de terceros.			
3. Obtener conciliaciones banca--- rias:			
a. Sumar			
b. Comparar saldos con estados de cuenta			
c. Analizar partidas en conci-			

COMPAÑIA _____
PROGRAMA DE AUDITORIA PARA EL EXAMEN DE
EFFECTIVO EN CAJA Y BANCOS

	Hecho	Comentarios	Inc.
liaciones y verificar su correspondencia en el mes siguiente. d. Solicitar explicación por cheques con tránsito antiguos y en su caso proponer el ajuste correspondiente. 4. Preparar y enviar al final del ejercicio las confirmaciones bancarias de todos y cada uno de los bancos con que opera la empresa. 5. Efectuar corte de chequeras al finalizar el ejercicio. 6. Efectuar pruebas de ingresos. 7. Efectuar pruebas de egresos. 8. Conclusiones.			

2.7. Papeles de trabajo

2.7.1. Generalidades

La comisión de procedimientos de auditoría del IMCP al discutir las normas de auditoría aceptadas, señala que el objetivo de los procedimientos de auditoría es el de suministrar al auditor evidencia comprobatoria suficiente y competente, que le sirve de base objetiva para emitir una opinión sobre los estados financieros que examina. Y esta evidencia comprobatoria la registra el auditor en los papeles de trabajo que prepara.

El término " Papeles de Trabajo " comprende la evidencia comprobatoria obtenida por el auditor que incluye, el trabajo de verificación que llevó a cabo, los métodos y procedimientos que siguió y las conclusiones a las que llegó.

Los papeles de trabajo constituyen un instrumento de trabajo de vital importancia en el desarrollo de la auditoría, son el eslabón que une a los registros del cliente con los estados financieros que dictamina el auditor en este sentido, el trabajo del auditor se concentra fundamentalmente en la preparación de un informe de la situación financiera de la empresa.

En los papeles de trabajo se encuentra la evidencia de la naturaleza y extensión de los procedimientos de auditoría aplicados y la prueba del cuidado y diligencia razonable que ejercitó el auditor para su examen.

Por otra parte, los papeles de trabajo constituyen el más importante medio a través del cual se lleva a cabo el proceso de supervisión, siendo

los papeles de trabajo los instrumentos que permiten conocer los problemas de la empresa sujeta a examen, para captar su situación financiera y los resultados de sus operaciones, para determinar si se aplicaron en forma consistente los principios generalmente aceptados y para determinar por último, si se obtuvo evidencia comprobatoria suficiente para fundamentar una opinión sobre los estados financieros de la empresa.

En relación al costo de la auditoría, los papeles de trabajo constituyen un factor de gran importancia; ya que una gran parte del tiempo que invierte el auditor en el curso de su examen, se dedica a la preparación de los papeles de trabajo necesarios para estar en posición de emitir una opinión sobre los estados financieros. En consecuencia, si se preparan papeles de trabajo con detalles superfluos, o que carezcan de significación alguna entonces los papeles de trabajo no tendrán la evidencia comprobatoria requerida, y se habrá incurrido en un costo innecesario.

Podemos señalar que una adecuada planeación y preparación tiende a reducir considerablemente el costo de una auditoría. Además los papeles de trabajo no sólo contribuyen a reunir los elementos de juicio necesarios para poder expresar una opinión acerca de los estados financieros tomados en conjunto, frecuentemente dichos papeles han sido planeados con imaginación, visión e ingenio, lugar a la observación de una serie de deficiencias de carácter financiero o administrativo que a su vez originan comentarios de carácter constructivo presentados en beneficio del cliente.

Los papeles de trabajo para su mejor utilización deberán cumplir con ciertos objetivos y deberán contener cierta información básica que permita

obtener mejores resultados, como a continuación se comenta:

2.7.2. Principales objetivos que deben cumplir los papeles de trabajo

- a) Facilitar la preparación del informe y dictamen de los estados --- financieros, cuyos datos son tomados de los papeles de trabajo.
- b) Contiene la evidencia de la extensión de los procedimientos de auditoría empleados y la prueba del cuidado y diligencia ejercidos. En consecuencia, no sólo fundamentan y explican las aseveraciones contenidas en el dictamen o informe, sino que constituyen la más - importante fuente de información utilizada por dirigentes de una - firma de contadores públicos para considerar que el trabajo lleva- do a cabo cumple con los más altos grados de calidad profesional.
- c) Proporcionan información con respecto a posibles comentarios cons- tructivos que se pudiesen presentar en beneficio del cliente. Cuando los papeles de trabajo han sido planeados y preparados con imaginación, visión e ingenio, frecuentemente proporcionan pistas con respecto a deficiencias de carácter financiero o administrati- vo.
- d) Por medio de una adecuada planeación y distribución de responsabi- lidades entre sus asistentes, el encargado responsable de una audi- toría puede coordinar y organizar eficientemente los diferentes -- aspectos de su trabajo. Esto lo hace a través de papeles de traba- jo, cuidadosamente planeados y posteriormente facilitan una adecua- da supervisión y seguimiento en todos los niveles.

e) Constituyen un registro histórico permanente de la información contable examinada y de los procedimientos de auditoría utilizados.

2.7.3. Información básica que deben contener los papeles de trabajo

El auditor debe conocer la importancia requerida para que la preparación de los papeles de trabajo rinda la mejor utilidad posible, y para esto se considera que los papeles de trabajo reúnen los requisitos de calidad cuando éstos contienen la siguiente información:

- a.- El nombre de la compañía sujeto a examen, una descripción de la información presentada y la fecha de los estados financieros.
- b.- La firma o iniciales de las personas que llevan a cabo el trabajo correspondiente y de las que llevan a cabo el proceso de supervisión en sus diferentes niveles, así como las fechas correspondientes.

La inclusión de firmas o iniciales no sólo constituye un medio para fijar responsabilidades, sino también facilita la supervisión. Sin embargo, a pesar de que se utilicen iniciales o firmas es conveniente que al frente de los papeles de trabajo, se listen los nombres de las personas que participaron en la auditoría y se identifiquen con sus correspondientes iniciales o firmas.

Cada papel de trabajo deberá asimismo, contener la fecha en la que fue concluido. Esto es importante debido a que comprueba la oportunidad con la que se aplican ciertos procedimientos de auditoría, además de que se conocerá el último día en que se tuvo conocimiento de un asunto en particular, lo cual puede ser muy im-

portante el considerar la responsabilidad del auditor con respecto a eventos subsecuentes.

- c.- La identificación completa de la fuente de información es una descripción de los registros y documentos comprobatorios consultados y en su caso el nombre y jerarquía de los empleados entrevistados.
- d.- Un adecuado sistema de índices dentro del conjunto de papeles de trabajo. Permitirá localizar el trabajo efectuado con respecto a una cuenta o grupo de cuentas en particular; identificar cifras contenidas en diferentes cédulas y análisis que se relacionan o comprueban entre sí; facilitan la revisión de papeles de trabajo y ayuda a consultar los papeles de trabajo en auditorías subsecuentes.
- e.- Los métodos de verificación empleados, contendrán en detalle las notas y explicaciones acerca del trabajo de auditoría llevado a cabo, así como las razones que le asistieron al auditor para aplicar ciertos procedimientos de auditoría y para omitir otros. Para definir la naturaleza y alcance de los procedimientos aplicados en cada fase del examen, se pueden utilizar programas formales de trabajo, o se pueden incluir comentarios y anotaciones en análisis, cédulas, memorándums, confirmaciones, etcétera. Cuando no hubiesen sido practicados los procedimientos de auditoría usuales deberá indicarse la razón y describirse los procedimientos alternativos o supletorios que se aplicaron.
- f.- La extensión o alcance de los procedimientos de verificación. ---

Quando se lleven a cabo pruebas selectivas deberá mostrarse la -- extensión o alcance de los mismos; sí se hubieran verificado ---- ciertos meses, semanas o días deberán indicarse cuales y cuáles - fue la razón por la que fueron seleccionadas. Si se hubiese opta- do por la aplicación de métodos de muestreo estadístico, deberá - quedar claramente señalado el método empleado, así como el número al azar utilizado como punto de partida en el proceso de selec- ción.

g.- Se deberán utilizar marcas y símbolos unificados que identifiquen - determinados procedimientos de auditoría de carácter ordinario y recurrente, para evitar continuas explicaciones acerca de los mis- mos.

h.- La conclusión o conclusiones a las que se lleguen. Esto es, quizá uno de los aspectos de importancia vital en los papeles de traba- jo. Pues es importante que los papeles de trabajo contengan con- clusiones que por una parte, apoyen la declaración informativa in cluida en los estados financieros dictamidados, y por otra conten gan la opinión acerca de la condición de los registros implicados y de la capacidad del personal al que maneja la información.

El establecimiento de requisitos mínimos en los papeles de trabajo, no implica rigidez en los procedimientos de auditoría, sino por el contra- rio, reflejan la adherencia a ciertos principios bien definidos y su sensi- ble aplicación, tomando en cuenta las condiciones prevalectentes en cada - caso.

Por otro lado no debemos olvidar que el archivo permanente forma parte de los papeles de trabajo. Como su nombre lo indica el archivo permanente debe contener las cédulas que no sólo interesan para la auditoría del balance que se práctica, sino también para las que en lo sucesivo se hagan.

Entre los documentos de interes permanente para el auditor se pueden citar todos aquellos que se refieren a la constitución y manejo de la empresa, como escritura, estatutos, actas de asambleas de accionistas y del consejo de administración; o bien documentos relativos a la organización interna de la empresa, como memorándum, dictámenes anteriores, declaraciones, manual de la organización, diagramas de flujo de operación, etcétera.

Los papeles de trabajo son confidenciales, pues para la misma finalidad de la auditoría, no es conveniente que los directores o empleados de la negociación que se audita tengan acceso a ellos. Ya que el auditor sigue ciertos métodos en el curso de sus labores, que tienden a descubrir posibles irregularidades en la negociación y sus investigaciones serían menos eficientes si sus procedimientos se conocen. Por eso, durante el tiempo que los auditores estén trabajando en la oficina de la empresa, los papeles de trabajo deben guardarse en lugares seguros.

A continuación se hace una ilustración de las cédulas que comprenden los papeles de trabajo, para la revisión del efectivo en caja y bancos, -- que en su mayoría son cédulas elaboradas por el auditor.

CASO PRACTICO

Información recabada de la Compañía Memorial, S.A. de C.V. examen del rubro de Efectivo en Caja y Bancos, con números al 31 de Diciembre de 1980.

CAJA

- 1.- El saldo de caja representa los fondos de la empresa Memorial, S.A. de C.V., que se han constituido para efectuar gastos menores. Se procura que los documentos que se cubran con dichos fondos no excedan de \$5,000.00 los desembolsos superiores deberán ser efectuados con cheque.
- 2.- El saldo de caja está constituido por \$280,000.00 y esta en poder del Sr. Javier Rodríguez (cajero) este personal esta afianzado.
- 3.- Al llevar a cabo el arqueo el 28 de enero de 1981, se encontro lo siguiente:

Efectivo:

3 billetes de \$20,000.00; 7 billetes de \$10,000.00;
17 billetes de \$5,000.00; 33 billetes de \$1000.00;
18 monedas de \$100.00; 5 monedas de \$20.00; 5 monedas
de \$10.00 y 10 monedas de \$5.00

Comprobantes:

Factura no. 21 de Utiles de Oficina, S.A. por la compra de papelería; 1 vale sin número por préstamo al Sr. Armando Pérez (Jefe de Ventas); y 1 vale provisional a nombre de Roberto Aldana (Mensajero).

BANCOS

- 1.- La Compañía Memorial, S.A. de C.V., maneja dos cuentas de cheques una con Bancomer S.N.C. Cta. 805377-3 y otra con el Banco de México, S.A. - Cta. 790011-1 contra ello pueden girar cheques, en forma mancomunada los siguientes funciona -- rios:

Miguel Gómez	Director General
Alfonso Bello	Contador
Alfredo Alcántara	Gerente Administrativo
Francisco Robledo	Contador

- 2.- El estado de cuenta bancario mensual que envía el Banco es recibido por la Contraloría en donde se preparan las conciliaciones mensuales.
- 3.- Las conciliaciones son firmadas por la persona que lo elaboró y por quien lo autorizó.
- 4.- De la revisión de las conciliaciones preparadas por la Compañía al 31 de diciembre de 1980 arrojó la si guiente información:
 - Los cheques devueltos por el banco fueron entregados para su cobro al Sr. Rogelio Cano (Agente de ventas)

CUENTA N.º DE C.º.
 EPLOTTIC E' CAJA Y BANCOS
 SUMAMT.

HECIB: 761:558
 FECHA: 12/01/81

A

AUG-31-DIC-80

COTA. No.	NOMBRE DE LA CUENTA	SALDO	IMP.	SALDO	AJUSTOS		SALDO AJUSTADO	RECLASIFICACION EN		SALDOS FINALES
		AL 31-DIC-79		AL 31-DIC-80	DEBE	HABER		DEBE	HABER	
1101	FONDOS FIJOS DE CAJA	150000	1	280000		30000	250000			250000
1130	BANCOS	684000	2	1087000		12000	1075000			1086000
		834000	33	1115000		42000	1113000			1113000

VEASE RESUMEN DE TRABAJO EFECTUADO EXPLICACION DE VARIACIONES Y CONCLUSIONES A/1

DE LIBRO MAJOR
 @ CITAS SEGUN PARELES DE TRABAJO AUDITORES ANTERIOR

MINISTERIO DE C.A.
 EJERCICIO DE CAJA Y BANCOS
 SIMPLIFICADO

HECHO POR: NSM
 FECHA: 22-11-80

A

AUG-31-DIC-80

C/A. No.	NOMBRE DE LA CUENTA	SAI DO	IMP	SAI DO	AJUSTES		SAI DO	RECLASIFICACION DE		SAI DO
		31-DIC-79		31-DIC-79	DEBE	HABER	DEBE	HABER	FINALES	
1101	FONDOS FIJOS DE CAJA	150000	1	200000		30000				150000
1130	BANCOS	684000	2	1000000		12000				1068000
		834000	FG	1115000		42000				1113000

VEASE RESUMEN DE TRABAJO EFECTUADO EXPLICACION DE VARIACIONES Y CONCLUSIONES A/1

DS = LIBRO MAIOR
 @ = CIFRAS SEGUN PAPELES DE TRABAJO AUDIFOREA ANTERIOR

AUD-31-DIC-80

RESUMEN DE TRABAJO EFECTUADO

ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO
PROGRAMA DE TRABAJO DE AUDITORIA DE F/A (FIN DE AÑO)
ARQUEO DEL FONDO FIJO AL 28- ENB- 1981
INTEGRACION DE LA CTA. NO 1130 BANCOS AL 30-DIC-1980
REVISION DE LAS CONCILIACIONES BANCARIAS AL CIERRE DEL
EJERCICIO
CONFIRMACIONES BANCARIAS RECIBIDAS

EXPLICACION DE VARIACIONES

CTA. 1101 CAJA. NO EXISTE NINGUNA VARIACION DE IMPORTANCIA
EN RELACION CON EL EJERCICIO ANTERIOR

CTA. 1130 BANCOS. EL INCREMENTO POR LA CANTIDAD DE 14035000
EN RELACION CON EL EJERCICIO ANTERIOR, SE DEBE BASICA-
MENTE A UN PRESTAMO OTORGADO POR NACIONAL FINANCIERA
QUE WENGE EN NOVIEMBRE DE 1981

CONCLUSION

CON BASE EN EL RESULTADO SATISFACTORIO DEL TRABAJO EFECTUA-
DO, DESCRITO ARRIBA, PODEMOS CONCLUIR LO SIGUIENTE:

a) LAS CIFRAS MOSTRADAS EN LA A (SUMARIA) SON RAZONABLE-
MENTE CORRECTAS Y REPRESENTAN LA TOTALIDAD DEL EFECTI-

MEMORIAL S.A. DE C.V.
EFECTIVO EN CAJA Y PANCOS

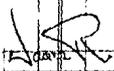
HECHO POR: M.S. A-1
FECHA: 28-01-81

ARQUEO DEL FONDO FIJO DE CAJA AL 28 DE ENERO DE 1981
CEDULA RESUMEN

	CONCEPTO	TOTAL	REF
1			
2	ELECTIVO	\$ 250000	1
3			
4	DOCUMENTOS INTERNOS	30000	2
5			
6	IMPORTE CONTADO	\$ 280000	
7			
8	IMPORTE FONDO FIJO	280000	
9			
10	SOBRANTE (FALTANTE)	—	
11			
12			
13			
14			
15			
16			
17			
18	Hago constar que el fondo fijo y documentos arqueados al		
19	detalle que antecede, según consta en cédulas anexas y arqueo,		
20	por un valor de 280000 (doscientos ochenta mil pesos 00/100M.N.)		
21	son propiedad de Memorial S.A. de C.V. y constituyen el total de		
22	valores que obran en mi poder a la fecha del arqueo, fueron exami-		
23	nados en mi presencia por representantes del Despacho Miguel Gon-		
24	zalez, y devueltos a mi entera satisfacción.		
25			
26			
27			
28			
29			
30			
31			
32			
33			
34			
35			

México, D.F. a 28 de enero de 1981


C.P. SERGIO AGUILERA
(AUDITOR EXTERNO)


JAVIER RODRIGUEZ
(CAJERO)

MEMORIAL S.A. DE C.V.

HECHO 7082 P.S.L.
FECHA: 28-01-81

A-1
1

EFFECTIVO EN CAJA Y BANCOS
ARQUEO DEL FONDO FIJO DE CAJA AL 29 DE ENERO DE 1981

AUD-31-DIC-81

	CLASE	DE NOMINA- CION	CANTIDAD	PARCIAL	TOTAL
1					
2					
3	BILLETES	20000	3	\$ 60000	
4		10000	7	70000	
5		5000	17	85000	
6		1000	33	33000	
7					\$ 248000
8					
9	MONEDAS	100	18	\$ 1800	
10		20	5	100	
11		10	5	50	
12		5	10	50	
13					8000
14					
15					\$ 250000
16					
17					
18					
19					
20					
21					
22					
23					
24					
25					
26					
27					
28					
29					
30					
31					
32					
33					
34					
35					

A-1

ARQUEO DEL FONDO FIJO DE CAJA AL 2º DE ENERO DE 1981

DOCUMENTOS INTERNOS

AUD-31-DIC-1981

FECHA	CONCEPTO	IMPORTE	AJ-1
19-DIC-81	Factura 21 de Utiles de Oficina, S.A. por compra de papeleria	5000	AJ-1
22-DIC-81	Vale sin número por préstamo al Sr. Arman do Perez (jefe de Ventas):	18000	
25-DIC-81	Vale provisional a nombre de Roberto Aldama (Mensajero) por gastos a compra bar.	7000	
		30000	
		A - 1	

MEMORIAL S.A. DE C.V.
 DIRECTIVO DE CAJA Y PAGOS
 INTEGRACION DE LA CUENTA No. 1330 BANCOS AL 30-DIC-80
 AUG-31-DIC-80

HECIMO NR: 456
 FECHA: 21-12-81

CTA. No.	NOMBRE DE LA CUENTA	SALDO AL 31-DIC-79 @	RET.	SALDO AL 31-DIC-80	AJUSTES		SALDOS AJUSTADOS	RECLAMACIONES		SALDOS FINALES
					DEBE	HABER		DEBE	HABER	
131	BANCOMER S.N.C. CTA:805377-7	3500000	1	4000000		12000	3980000			3980000
132	BANCO MEXICO S.A. CTA.790011-1	3340000	2	6875000			6875000			6875000
		6840000	B.P.	10875000		12000	10863000			10863000

DE LIBRO MAYOR
 @ CIFRAS SEGUN PAPELES DE TRABAJO AUDITORIA ANTERIOR

MEMORIAL S.A. DE C.V.
EFFECTIVO EN CAJA Y BANCOS

Hecho por: M.S.G. A-2
Fecha: 22-01-84 2

REVISION DE CONCILIACIONES BANCARIAS AL CIERRE DEL EJERCICIO

AUD-31-DIC-80

BANCOMER S.N.C. 805377-7

SALDO SEGUN BANCO

4518000

MENOS: NUESTROS ABOGOS NO CONSIDERADOS POR EL BANCO

No.	FECHA	NOMBRE		
4402	10/DIC/80	BUFETE LEGAL	150000	↙
4628	15/DIC/80	DISTRIBUIDORA GESS	100000	↙
4658	22/DIC/80	INDUSTIA ALMACAR	80000	↙
4720	23/DIC/80	FERRETERIA ALCANTARA	130000	↙
4729	26/DIC/80	PRODUCTOS FUERTES	70000	↙
			530000	
			<hr/>	
			3988000	

MAS: NUESTROS CARGOS NO CONSIDERADOS POR EL BANCO

1. CHEQUES DEPOSITADOS POR MEMORIAL Y DEVUELTOS POR EL BANCO:

-INDUSTRIAS GRANDES S.A. POR FALTA DE UNA FIRMA.

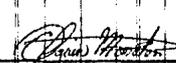
12000

AJ-2

12000

4000000


ELMORE


AUTORIZO

A-2

- ✓ = SALDO COTEJANDO ESTADO DE CUENTA DEL BANCO AL 31-DIC-80
- ✓ = CHEQUES PAGADOS POR EL BANCO EN ENERO-EL SEGUN ESTADO DE CUENTA EXAMINADO
- ✓ = SUMAS CORRECTAS

MEMORIAL S.A. DE C.V.
EFFECTIVO EN CAJA Y BANCOS
REVISION DE CONCILIACIONES BANCARIAS AL CIERRE DEL EJERCICIO

HECHO POR: H.S.G. A-2
FECHA: 22-01-81
2

AUD- 31-DIC-80

BANCO DE MEXICO 790011-1

SALDO SEGUN BANCO

7070000

MEVOS: NUESTROS ABONOS NO CONSIDERADOS POR EL BANCO

Nº.	FECHA	NOMBRE	
1020	4/DIC/80	LIC. ARMANDO GUTIERREZ	100000 ✓
1153	7/DIC/80	FABRICANTES HERCULES	50000 ✓
1200	15/DIC/80	INDUSTRIA ELCA	45000 ✓
			195000

6875000

A-2

[Signature]
ELABORO

[Signature]
AUTORIZO

- ✓ = SALDO COTEJADO ESTADO DE CUENTA DEL BANCO AL 31-DIC-80
- ✓ = CHEQUES PAGADOS POR EL BANCO EN ENERO 81 SEGUN ESTADO DE CUENTA EXAMINADO
- ✓ = SUMAS CORRECTAS

OJA. MEMORIAL S.A. DE C.V.
EFFECTIVO EN CAJA Y BANCOS
CONFIRMACIONES BANCARIAS

10 de Enero de 1981
 Información sobre: (sólo si firma ante el que revisa)
MEMORIAL S.A. DE C.V.
 (NOMBRE DEL CUENTAHABIENTE)

Muy señores nuestros:

- 1.- Este formulario contiene datos de la contabilidad:
 De esta oficina únicamente () De _____ ()
 De toda la institución () De _____ ()
- 2.- Las firmas autorizadas para girar cheques son, según nuestros registros:

Firma	Nombre	Puede firmar cheques individualmente	Sólo puede firmar mancomunadamente
1	<u>Sr. Godofredo Velez</u>	X	
2	<u>Sr. Roberto Barcenaa</u>		X
3	<u>Sr. Alfredo Robledo</u>		X
4	<u>Sr. Alfonso León</u>		X

3.- Los saldos que muestran nuestros libros en las fechas indicadas, son los siguientes:

CUENTAS ACREEDORAS:	Núm.	Moneda	Firma	% Interés	SALDOS		Se acompaña estado de cuenta
					AL	AL 31/dic/80	
Cuenta de cheques	805377-1	M.N	A	XXXXX	\$ A-2	\$ 451,000	()
Cuenta de cheques				XXXXX	\$ 1	\$ Ninguno	()
Cuenta de cheques				XXXXX		\$ "	()
Cuenta de ahorros					\$	\$ "	()
Depósitos a plazo					\$	\$ "	()
Depósitos en garantía					\$	\$ "	()
Otros depósitos:					\$	\$ "	()

4.- La firma indicada en la referencia, tenía a su cargo los saldos siguientes (Incluyendo los documentos descontados con nuestro endoso).

CUENTAS DEUDORAS:	Fecha de vencimiento	% de interés anual	SALDOS		Se acompaña relación
			AL	31/dic/80	
Descuentos	XXXXXXXXXX		\$	Ninguno	()
Préstamos directos			\$	"	()
Préstamos prendarios			\$	"	()
Créditos simples o en cuenta corriente			\$	"	()
Créditos relacionarios			\$	"	()
Créditos de habilitación o avío			\$	"	()
Cartera vencida			\$	"	()
			\$	"	()

5.- En nuestras cuentas de orden figuran los saldos siguientes, a la misma fecha indicada en el cuadro precedente:

Deudores por aval		\$	Ninguno	()
Apertura de crédito		\$	"	()
Depositantes de valores:	En garantía	\$	"	()
	En custodia	\$	"	()
	En administración	\$	"	()
Fidelcomiso		\$	"	()
Remitentes de cobranzas		\$	"	()

6.- Adicionalmente a la información anterior, manifestamos a ustedes que en nuestros registros aparecen los datos relacionados con la firma de referencia, a) reverso.

Atentamente.

_____ Incla.

BANCOMER S.N.C.

 NOMBRE DEL BANCO Y FIRMA AUTORIZADA

CIA. MEMORIAL S.A. DE C.V.
EJECUTIVO EN CAJA Y BANCO
CONFIRMACIONES PATRIAS

10 de Enero de 1981
 Información sobre: (anio siguiente al que revisa)
 MEMORIAL S.A. DE C.V.
 (NOMBRE DEL CUENTAHABIENTE)

Muy señores nuestros:

1.- Este formulario contiene datos de la contabilidad:

De esta oficina únicamente () De _____ ()

De toda la Institución () De _____ ()

2.- Las firmas autorizadas para girar cheques son, según nuestros registros:

Firmas	Nombres	Puede firmar cheques individualmente	Sólo puede firmar mancomunadamente
1	Sr. Godofredo Velez	_____	_____
2	Sr. Roberto Barcenas	_____	_____
3	Sr. Alfredo Robledo	_____	_____
4	Sr. Alfonso León	_____	_____

3.- Los saldos que muestran nuestros libros en las fechas indicadas, son los siguientes:

CUENTAS ACREEDORAS:	Núm.	Moneda	Firmas 1,2,3,4	% interés	SALDOS		Se acompaña estado de cuenta
					AL	AL 31/dic/80	
Cuenta de cheques	790011-1	M.N.	4	XXXXX	\$ A-2 2	\$ 7070000	()
Cuenta de cheques	_____	_____	_____	XXXXX	\$	\$ Ninguno	()
Cuenta de cheques	_____	_____	_____	XXXXX	\$	\$ "	()
Cuenta de ahorros	_____	_____	_____	_____	\$	\$ "	()
Depósitos a plazo	_____	_____	_____	_____	\$	\$ "	()
Depósitos en garantía	_____	_____	_____	_____	\$	\$ "	()
Otros depósitos:	_____	_____	_____	_____	\$	\$ "	()

4.- La firma indicada en la referencia, tenía a su cargo los saldos siguientes (incluyendo los documentos descontados con nuestro endoso).

CUENTAS DEUDORAS:	Fecha de vencimiento	% de interés anual	SALDOS		Se acompaña relación
			AL	31/dic/80	
Descuentos	XXXXXXXXXX	_____	\$	\$ "	()
Préstamos directos	_____	_____	\$	\$ "	()
Préstamos prendarios	_____	_____	\$	\$ "	()
Créditos simples o en cuenta corriente	_____	_____	\$	\$ "	()
Créditos refaccionarios NO. 1	1 año	_____	\$	\$ 450000	()
Créditos de habilitación o avío	_____	_____	\$	\$ Ninguno	()
Cartera vencida	_____	_____	\$	\$ "	()
_____	_____	_____	\$	\$ "	()
_____	_____	_____	\$	\$ "	()

5.- En nuestras cuentas de orden figuran los saldos siguientes, a la misma fecha indicada en el cuadro precedente:

Deudores por aval	_____	\$ Ninguno	()
Apertura de crédito	_____	\$ "	()
Depositantes de valores:	En garantía	\$ "	()
	En custodia	\$ "	()
	En administración	\$ "	()
Fideicomisos	_____	\$ "	()
Remitentes de cobranzas	_____	\$ "	()

6.- Adicionalmente a la información anterior, manifestamos a ustedes que en nuestros registros aparecen los datos relacionados con la firma de referencia, al reverso.

Atentamente.

_____ locs.

BANCO DE MEXICO
 NOMBRE DEL BANCO Y FIRMA AUTORIZADA

2.8. Terminación de la Auditoría

2.8.1. Consideraciones generales

Una vez concluido el examen de los estados financieros de una empresa el auditor revisará lo que se ha hecho, da fin a cualquier punto pendiente o incompleto, formula los estados financieros, los discute con la dirección y procede la intervención de la dirección en ellos.

El dar por terminada una auditoría no sólo se refiere a dar por terminada la revisión de documentos o renglones individuales de los estados financieros, sino al conjunto de ellos y a la auditoría como un todo.

Este paso de la auditoría se hace por lo regular en la oficina del cliente, en donde el auditor trabaja junto con el jefe principal y éste hace una revisión general de las cédulas formuladas y de los procedimientos seguidos por el auditor.

El auditor deberá asegurarse de que sus papeles de trabajo y el archivo permanente están completos y bien ordenados.

Así mismo, deberá cerciorarse de que ha completado la evaluación del control interno según el caso, y se ha dado cumplimiento a todos los puntos de los programas de trabajo.

Cuando varias cédulas se refieran a una sólo parte de la auditoría, -deberán estar reunidas en una secuencia lógica; y en la primera hoja de cada sección deberán aparecer un resumen índice. Permitiendo así que el auditor revise cada cédula asegurándose de que no queden puntos pendientes, y

los detalles sean legibles; así como también deberán aparecer referencias cruzadas, y hacer recalcar partidas que aparezcan en alguna parte de la -- sección con partidas que figuran en otra sección de los papeles de trabajo.

La revisión del programa podrá irse realizando al término de cada una de las áreas. Si al revisar los papeles de trabajo se encuentra que los -- programas de auditoría están adecuadamente terminados, se concluirá en --- principio que el trabajo esta completo.

Al revisar el resultado de los procedimientos de auditoría aplicados, se verificará que se ha obtenido la evidencia suficiente y competente, para efecto de soportar la opinión que sobre el examen de estados financie-- ros emitirá el Licenciado en Contaduría.

El Licenciado en Contaduría verificará si en efecto se cumplió con lo planeado, si se tiene el respaldo suficiente para poder emitir su opinión.

Para efectos de realizar esto con mayor exactitud, será necesario verificar algunos puntos que aplicados generalmente al terminar la auditoría y son los siguientes:

- a) Comprobar la coincidencia de los estados financieros que se ditami man con los registros contables.
- b) Revisar las operaciones subsecuentes.
- c) Examinar la confirmación entre el cliente y el auditor.

a) Es muy importante verificar que los saldos que presentan los esta-- dos financieros dictaminados, coincidan con los presentados por su cliente desde luego considerando reclasificaciones, ajustes o agrupaciones.

Es conveniente además de cotejar los estados financieros con el libro mayor; además se obtendrá una balanza o asiento de cierre en el que el cliente declare que son los saldos que arroja la contabilidad a la fecha que se refiere.

b) Revisiones de las operaciones subsecuentes.

Estas operaciones pueden afectar diversos renglones de los estados financieros.

Esta revisión incluye elementos o fuentes de información que permiten al auditor conocer el desarrollo de la empresa en el período que transcurre del cierre de su ejercicio a la terminación de la auditoría, para cerciorarse, dentro de lo razonable, de la existencia o ausencia de acontecimientos o fenómenos extraordinarios, como pueden ser; juicios, cierre total o parcial de la planta, cambio, reducción o adición de giro desastre por caso fortuito, etcétera, que por su importancia pudieran afectar el juicio que el lector o usuario de los estados financieros dictaminados pudiera formarse sobre la situación financiera de los mismos, tomando en cuenta que salvo indicación en contrario, se presume que los estados financieros dictaminados se refieren a un negocio en marcha y con variaciones normales de operación.

c) Examinar las confirmaciones del cliente al auditor.

El auditor al efectuar examen de estados financieros, solicita informes de los funcionarios de su cliente, generalmente es indispensable obtener esta información por escrito por lo siguiente:

- 1.- Reducir considerablemente las áreas de interpretación.
- 2.- Representar una manifestación formal de la buena fé del cliente.
- 3.- Constituir evidencia objetiva respecto a circunstancias en que el auditor por si mismo tiene limitaciones o serias dificultades para llegar a conclusiones.
- 4.- Ratificar que el cliente es responsable en primer término, por -- los datos incluidos en los estados financieros

Estas declaraciones del cliente no sustituyen proced imientos de audito ría aplicables en las circunstancias ni relevan al Licenciado en Contadu-- ría de su responsabilidad.

Su obtención se difiere normalmente hasta terminarse la auditoría, -- para facilitar la referencia a aspectos tales como las operaciones subse-- cuentes a la fecha del balance.

Al terminar de verificar los puntos anteriores, se considera que la - auditoría está completa, y a su vez terminada considerándose entonces que el auditor tiene todos los elementos de juicio necesarios para poder emi-- tir una opinión sobre los estados financieros.

C A P I T U L O 3

INFORME Y DICTAMEN

3.1. Informe de Auditoría

3.1.1. Generalidades

Al terminar su trabajo, el Licenciado en Contaduría Pública deberá -- presentar a su cliente un informe acerca de los resultados de sus investigaciones.

El contenido del informe dependerá, por supuesto, de las instrucciones recibidas del cliente, y en consecuencia obtendrá una descripción, tan amplia como las circunstancias lo ameriten, del alcance y resultados de la investigación realizada.

En este mismo capítulo comento el dictamen del Licenciado en Contaduría al que también se le conoce como informe condensado o informe corto. Y conociendo que hay una gran variedad de informes referentes a estudios especiales tales como consultas sobre impuestos, examen de sistema, revisión de control interno e investigación de crédito. En este capítulo sólo se ha dado atención particular a los informes de tipo pormemorizado, extenso o largo.

Esta modalidad de presentar la información en un informe largo comprende todos aquellos documentos de cualquier extensión en donde el Licenciado en Contaduría detalla los resultados obtenidos en su investigación, asimismo, para llegar a la emisión de un dictamen es necesario apearse --

estrictamente a lo estipulado por las normas de auditoría generalmente --
aceptadas. En cambio para cualquier otro tipo de informe presentado por el
licenciado en Contaduría no está sujeto a las mismas normas, ni responsabi
lidad que implica un dictamen.

3.1.2. Concepto de informe largo

El informe largo de auditoría según el IMCP, en el Boletín H-07 seña
la lo siguiente:

El análisis de ciertos datos que aparecen en los estados financieros
dictaminados por el auditor a los que se añaden comentarios, en muchos ca
sos interpretativos, de los resultados de operación de la entidad o bien
de su situación financiera, toda esta información junto con la opinión que
se expresa sobre la misma recibe el nombre genérico de informe largo.

El informe largo es en sí, el documento en el cual el licenciado en
Contaduría expresa su opinión sobre los estados financieros que examinó,
incluye una serie de comentarios relativos a las operaciones realizadas --
por la empresa, presenta estados comparativos, analiza e interpreta los es
tados financieros y comenta algunas cuentas del balance.

Este informe es proporcionado por el profesionista de referencia a --
petición del cliente que solicita que se analicen ciertos datos que apare
cen en los estados financieros dictaminados.

El licenciado en Contaduría, al rendir este informe, tiene la obliga
ción de hacer del conocimiento del cliente y de otras personas interesadas
en conocer dicho informe, la importancia de ciertos hechos, como pueden --

ser comentarios sobre los resultados de operación, comentarios sobre el -- origen y aplicación de recursos, etcétera, además de dar datos más amplios en los que se refiere al trabajo desarrollado y los resultados obtenidos - en el mismo.

3.1.3. Objetivos del informe largo

Normalmente el informe largo se utiliza para los siguientes propósi-- tos:

- a.- Obtención de créditos.
- b.- Información a nuevos socios e inversionistas.
- c.- Conocer el valor del negocio, bien sea el caso de venta o de compra.
- d.- Ayudar a la administración de la empresa para la toma de decisiones.
- e.- Registrar en la bolsa de valores de las acciones, bonos y obligaciones.

Una de las bases importantes en la toma de decisiones, es el conoci-- miento de situaciones pasadas o presentes, que aunadas a la previsión de - situaciones o hechos futuros, permiten obtener una visión más amplia de -- determinados acontecimientos.

En este aspecto el futuro adquiere el carácter de factor determinante que es la finalidad esencial que debe tener esta función informativa.

3.1.4. Normas de información

La presentación de la información complementaria de preferencia debe-

rá presentarse conjuntamente con el dictamen sobre los estados financieros ya que el concepto del informe largo es un concepto más amplio que el que comprende dicho dictamen.

Para esta información complementaria como se menciono anteriormente, el auditor debe aplicar las normas de auditoría para su examen siguiendo los mismos alcances o procedimientos que utilizó para el examen de la información financiera básica.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos establece que, para el examen de la información financiera básica, deberán tomarse en cuenta las normas de auditoría, la información complementaria y los registros donde se obtuvo tendrán que haber sido sujetos del examen mencionado.

Así pues cuando el alcance fijado se encuentre limitado y por lo mismo, se tenga que abstener de opinar sobre los estados financieros, la información complementaria que se presente participará de esta limitación.

3.1.5. Contenido y presentación del informe largo

En el informe largo se acostumbra entrar en pormenores acerca del trabajo efectuado y dar las conclusiones sobre los asuntos más importantes.

Generalmente se incluyen comentarios sobre las operaciones de la compañía y comparaciones con períodos anteriores.

Es muy común encontrar la información complementaria conjuntamente -- con los estados financieros básicos, la opinión sobre la información complementaria podrá presentarse en un párrafo adicional al dictamen, o bien

inmediatamente antes de dicha información complementaria.

Cuando se presente el párrafo adicional al dictamen que cubre la información complementaria y no hay salvedades podrá expresarse como sigue - según el Boletín H-07:

Mi examen tuvo como objeto primordial emitir la opinión que aparece - en los párrafos sobre los estados financieros mencionados considerados en conjunto. Sin embargo, también examine la información complementaria que aparece en las páginas, ____ a ____, con procedimientos de auditoría semejantes. En mi opinión, esta información está presentada en forma razonable y constituye información complementaria a la que aparece en los estados financieros y por lo mismo no obstante ser de interes, no se considera indispensable para la interpretación de la situación financiera y los resultados de operación de la empresa por el ejercicio que terminó el 31 de ____ de 19 ____.

Cuando la información complementaria se presente posteriormente al -- dictamen de los estados financieros. En la opinión sobre la información -- complementaria deberá hacerse referencia al dictamen correspondiente y llevará la misma fecha.

En este caso la opinión sobre la información complementaria se presentará según este mismo Boletín H-07 como sigue:

En mi opinión, la información que se acompaña está presentada en forma razonable y constituye información complementaria que, no obstante ser de interes, no se considera indispensable para la interpretación de la situación financiera en los resultados de operación de la empresa que muestran los estados financieros por el ejercicio que terminó el 31 de ____ de 19 _____. Esta información complementaria se examinó a base de pruebas selectivas hechas conjuntamente en mi examen de di-

chos estados financieros que tuvo como objeto primordial formarme una opinión sobre ellos.

3.1.6. Reglas básicas para la redacción del informe largo

Las reglas básicas para la redacción del informe largo son:

- Antes de la redacción de un informe, debe elaborarse un esquema que sirva de guía para el desarrollo del mismo.
- El uso de conjunciones deberá evitarse, ya que éstas entorpece y -- alarga el ritmo de la frase.
- El abuso de incisos provoca confusión en los lectores.
- Los sinónimos que se utilizan no deben ser muy raros, ya que de lo contrario se provocaría que el lector tuviera que recurrir a un diccionario.
- El uso de frases cortas o largas debe basarse en las exigencias de la idea que se intenta expresar.
- El empleo de tecnicismos debe evitarse en la medida de lo posible, y cuando sea necesario al emplear alguno, es aconsejable señalar su significado.
- Las abreviaturas no deben emplearse, ya que además de que pueden -- provocar malas interpretaciones dan la impresión de descuido, res-- tando seriedad al informe.
- El uso de los números deberá observar consistencia o un estilo uniforme.

En conclusión, debe ser conciso, ágil y sencillo en su expresión y -- debe contener únicamente comentarios de importancia, para evitar distraer al lector en puntos no tan importantes.

3.1.7. Estructura del informe largo de auditoría

La estructura del informe es la parte medular y es en donde el auditor deberá poner mayor cuidado y destreza, pues de su contenido dependerá el verdadero carácter constructivo del informe, y por consiguiente, el que merezca o no la atención del cliente.

Si bien, la meta que persigue el Licenciado en Contaduría en su informe es ampliar los datos que aportan los estados financieros. Una buena norma para lograrlo es colocarse en lugar del cliente, sometiendo a su consideración todos aquellos puntos que puedan ser factores de gobierno de la empresa. Los volúmenes de operación, los márgenes de utilidad, costos, gastos, y sus variaciones, en general son puntos que el auditor deberá conocer ampliamente para no restar importancia primordial en su informe, así como señalar los resultados no satisfactorios y las tendencias desfavorables incluyendo comentarios y observaciones que a su juicio sean convenientes respecto al funcionamiento de los sistemas de organización y control interno, que haya podido apreciar durante el transcurso de su trabajo.

3.2. Dictamen de Auditoría

3.2.1. Generalidades

Como he comentado con antelación la finalidad de la auditoría de esta dos financieros, es proporcionar al auditor los elementos de juicio necesarios para que emita un informe de manera objetiva y profesional.

Como resultado final de auditoría el Licenciado en Contaduría emite - una opinión o dictamen sobre la razonabilidad de las cifras de los estados financieros.

Al hablar de la opinión que emite el Licenciado en Contaduría hay que hacer la distinción entre certificación, fe pública y dictamen, ya que --- gran parte de las personas más interesadas en la opinión del Licenciado en Contaduría respecto a los estados financieros están en la creencia de que al emitir esa opinión un contador está certificando la veracidad de dichos estados financieros.

Los organismos profesionales están unánimemente de acuerdo en que el practicar el examen de los estados financieros no es posible certificarlos.

Certificar los estados financieros, implicaría asegurar la verdad de un hecho, dar por cierto su contenido.

Dar fe pública a los estados financieros implicaría que dichos estados fueron auténticos, se daría plena validez a los hechos. No es posible que todos los datos registrados en los estados financieros sean exactos y veraces. Ya que basándose en una revisión efectuada de acuerdo con las nor

mas de auditoría generalmente aceptadas, podrá opinarse sobre la situación encontrada, opinión que en ningún momento es una afirmación de exactitud de los hechos como está implícito en el término certificado.

No se trata de asegurar o dar por cierto su contenido, sino simplemente de expresar una opinión basada en apreciaciones y juicios personales sobre las diversas áreas que integran los estados financieros.

La naturaleza del trabajo de auditoría, proporciona al auditor la certeza moral a base de aplicar pruebas que le darán los elementos que juzgue necesarios para opinar sobre la razonabilidad de las cifras de los estados financieros.

Concepto de dictamen

La palabra dictamen literalmente significa: Opinión que se emite sobre algo que se conoce. Opinión o juicio sobre una cosa.

Dentro de la profesión contable, dictamen tiene un significado análogo a opinión y juicio; significa la opinión que emite el Licenciado en Contaduría sobre la situación financiera y los resultados de las operaciones de una entidad reflejados en los estados financieros de la misma.

El Licenciado en Contaduría expresará su opinión una vez terminado su examen sobre los estados financieros, habiéndose apegado a las normas de auditoría que la profesión considera como requisitos mínimos necesarios para poder tener la certeza de su afirmación.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos a través de la comisión

de normas y procedimientos de auditoría nos da la siguiente definición de dictamen:

El dictamen del auditor es un documento formal que suscribe el contador público conforme las normas de su profesión, relativo a la naturaleza alcance y resultados del examen realizado sobre los estados financieros de su cliente.

Es pues, el dictamen del Licenciado en Contaduría la opinión sobre la corrección contable de las cifras de los estados financieros como resultado del examen y revisión de los mismos.

3.2.2. Para que es útil el examen.

El dictamen del Licenciado en Contaduría tiene un significado especial en cuanto a las personas que utilizan su opinión como un medio de información y de confianza respecto a las cifras que muestran los estados financieros dictaminados.

Por tanto, el dictamen es útil porque sirve como base en la toma de decisiones de las personas a quienes les interesa, así como indicador sobre la veracidad de los estados financieros.

Por lo anterior el dictamen es útil a:

3.2.2. 1. Socios o accionistas

Para determinar la productividad y la seguridad de su inversión y darse cuenta de la eficacia de la dirección de la empresa.

3.2.2. 2. Directores y gerentes

Para localizar áreas problemáticas y determinar el resultado de su -- gestión. La contabilidad proporcion controla a través del plan de organi zación y de la asignación de atribuciones y responsabilidades a los que -- ejecutan los trabajos de la empresa y se emplean estos controles para de-- terminar si el desempeño de las funciones en el negocio está de acuerdo -- con sus objetivos y políticas.

3.2.2. 3. Acreedores

Para que investiguen la situación financiera de la empresa antes de - resolver si le conceden créditos, y en qué condiciones de solvencia se en- cuentra.

Así como también tomar en cuenta la liquidez, conociendo los ingresos con relación al tiempo para conocer el negocio en fechas futuras.

3.2.2. 4. Futuros inversionistas

Para conocer la capacidad de generación de ganancias, la posibilidad de desarrollo en el futuro, que existan ciertas garantías exigibles para - invertir.

3.2.2. 5. Autoridades fiscales

Se interesan en la información de la empresa, en calidad de causado-- res y retenedores de impuestos. Los registros contables permitirán determi nar si la empresa a cumplido con las diversas disposiciones fiscales en -- los términos legales.

3.2.2. 6. Trabajadores

Tener un trabajo estable con un patrón cuya situación financiera sea firme.

Así como la determinación del cumplimiento de las obligaciones respecto al reparto de las utilidades, la capacidad del patrón para pagar los salarios propuestos y aumentar las prestaciones.

Resumiendo, se infiere que el público en general necesite información confiable competente, la cual obtiene de la opinión del Licenciado en Contaduría a través del dictamen.

3.2.3. Por qué es útil el dictamen

El dictamen contiene la opinión de un tercero (Licenciado en Contaduría), con independencia mental y capacidad profesional sobre la veracidad de las cifras que en los estados financieros, garantizando a través de la confianza que se le tiene, que dichas cifras son razonables y que se pueden tomar como base para cualquier situación que lo requiera.

3.2.4. A quién va dirigido

El dictamen se dirige a la persona que contrata los servicios del Licenciado en Contaduría como auditor, pudiendo ser:

Accionistas

Miembros del consejo de administración

Directores Generales

Gerentes generales

3.2.5. Texto del dictamen

El texto del dictamen consta de dos partes, que forman sus dos únicos párrafos. En la primera parte, el auditor informa y en la segunda parte opina.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos en el Boletín H-21 da el siguiente modelo de dictamen, el cual es de aceptación general:

He examinado el estado de situación financiera de la compañía "x", -- S.A. al y los estados de resultados y de utilidades acumuladas que le son relativos por el año que terminó en esa fecha. Mi examen -- se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente acepta das y en consecuencia, incluyo las pruebas de los registros de conta bilidad y demás procedimientos de auditoría que consideré necesarios en las circunstancias.

En mi opinión, los estados financieros adjuntos presentan razonable-- mente la situación financiera de la compañía "x" S.A., al ... y el -- resultado de sus operaciones del año que terminó en esa fecha, de con formidad con principios de contabilidad generalmente aceptados que -- fueron aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior.

En la primera parte del dictamen es donde el auditor se dedica a in-- formar, a su cliente, lo que ha hecho y como lo ha hecho, es decir, las -- técnicas y procedimientos que se utilizan para obtener pruebas suficientes y competentes en las cuales pueda el auditor fundamentar su opinión, así -- como el apego a las normas de auditoría que la profesión ha establecido.

En esta primera parte que es el párrafo del alcance, el auditor afir-- ma lo siguiente:

- a) Haber examinado los estados financieros.
- b) Haber realizado su examen de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas.
- c) Haber realizado todos los procedimientos que consideró necesarios.

En este primer párrafo del dictamen, se hace saber que se ha efectuado una revisión y evaluación del control interno y de la misma manera es muy importante, conservar pruebas de la investigación en papeles de trabajo, los que vendrán a justificar en cualquier momento la opinión que emita el Licenciado en Contaduría, en relación a la empresa que está realizando.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos en el Boletín F-05 dice al respecto:

Los contadores públicos no deberán emitir dictámenes sobre estados financieros, de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas sin haber cumplido plenamente con aquellas que le obligan a examinar el control interno, en sus aspectos relacionados con la propiedad de los métodos y los registros sobre los que se apoyan los estados financieros.

En el segundo párrafo, el de la opinión, se considera el más importante porque en él se expresa la apreciación que hace el Licenciado en Contaduría de los estados financieros examinados y en el cual el auditor hace las siguientes afirmaciones (ésto suponiendo que se trate de un dictamen normal o limpio).

- a) Que los estados financieros presentan razonablemente la situación financiera y los resultados de operación de la empresa.

- b) Que dichos estados financieros fueron preparados de acuerdo con -- los principios de contabilidad generalmente aceptados.
- c) Que los principios de contabilidad generalmente aceptados fueron - aplicados en forma consistente en el ejercicio anterior.

Las afirmaciones contenidas en el párrafo del alcance, indican que el auditor asume una responsabilidad profesional por el examen que realizó so bre los estados financieros basados en normas que la profesión ha señalado y que se aplicaron los procedimientos necesarios, para la realización de - su trabajo.

La afirmación contenida en el párrafo de la opinión indica que el auditor después de haber practicado su examen apegado a normas de auditoría generalmente aceptadas, se ha formado una opinión que los estados financie ros muestran razonablemente la situación financiera y el resultado de sus operaciones, y de acuerdo con principios de contabilidad generalmente acep tados y que dichos principios sean aplicado de manera consistente al ejer cicio anterior.

La comisión de normas y procedimientos de auditoría del IMCP, publicó en su Boletín H-02 un nuevo dictamen sobre estados financieros. Este nuevo dictamen en vigor a partir de septiembre de 1975 es utilizado en sustitu-- ción del dictamen contenido en el Boletín H-21. De no utilizarse esta nue- va forma, deberá usarse el texto del dictamen tradicional citado en el Bo- letín H-21.

A continuación se transcribe el nuevo dictamen, que establece la comi sión de normas y procedimientos de auditoría en su Boletín antes citado.

En mi opinión, con base en el examen que practiqué, los estados financieros que se acompañan, preparados por la administración de la compañía, presentan la situación financiera de la Compañía "x", S.A. al ... y los resultados de sus operaciones por el año que terminó en esa fecha.

Este nuevo dictamen que se caracteriza por su sencillez de redacción y facilidad de comprensión, fue propuesto con el deseo de excluir de una manera sencilla y de fácil acceso al usuario del mismo.

Con este dictamen se eliminan ciertas afirmaciones que se incluyen en el denominado dictamen tradicional, como son:

- a) El calificativo de "razonablemente" y las tres afirmaciones básicas del dictamen original: lo referente a la expresión de normas y procedimientos de auditoría; a los principios de contabilidad generalmente aceptados; y a su aplicación consistente.
- b) Se agrega la referencia a la responsabilidad primaria de la administración de la compañía en la preparación de los estados financieros.

Las razones fundamentales por la comisión de normas y procedimientos de auditoría para los cambios en el dictamen fueron básicamente que el hecho de que la inclusión de la norma de auditoría, los principios de contabilidad y su consistencia, en el dictamen conocieran los usuarios de los estados financieros el hecho de que la opinión del Licenciado en Contaduría descansaba sobre estos supuestos básicos. Y una vez alcanzado dicho --

propósito ya no es necesario insistir en ello.

Sin embargo, es importante aclarar que cuando existe violaciones a las normas de auditoría, a los principios de contabilidad y a sus reglas particulares de valuación y de presentación o a su aplicación consistente, el auditor deberá expresar las salvedades, su opinión negativa o se abstendrá de opinar, según sea el caso.

3.2.6. Salvedades

En el dictamen que emite el Licenciado en Contaduría, declara plenamente la responsabilidad que implican:

- Haber examinado los estados financieros de acuerdo con las normas de la profesión, a su entera satisfacción.
- Que los estados financieros cumplen con los principios de contabilidad generalmente aceptados.
- Que dichos principios fueron aplicados consistentemente en relación con el ejercicio anterior.

Durante el desarrollo de la auditoría, se encuentran restricciones en determinadas áreas de los estados financieros que le impiden al Licenciado en Contaduría, por falta de elementos de juicio, tener la suficiente certeza de que presentan razonablemente la situación financiera y el resultado de sus operaciones para emitir una opinión limpia, en tales casos se requiere emitir una salvedad.

a) Salvedad al alcance.

- Por limitaciones a la aplicación de los procedimientos.

b) Salvedad a la opinión.

- Por limitaciones al alcance que afectan los resultados del trabajo.

- Por falta en la aplicación de los principios de contabilidad.

- Por cambios en la aplicación de dichos principios. (inconsistencia).

La salvedad es una limitación hacia la afirmación básica del dictamen.

Quando las salvedades, siendo importantes, no afectan los estados financieros tomados en conjunto, el Licenciado en Contaduría debe manifestar claramente, y lo más cerca posible, de la declaración que afecta, produciendo un dictamen con salvedades.

La redacción de las salvedades deberá hacerse en la forma más clara y sencilla posible con el objeto de que el lector no tenga dudas al respecto o se preste a que le de una interpretación incorrecta.

No se puede hacer una salvedad sin fundamentarse de manera razonable y clara de los motivos que condujeron a ella, ya que de lo contrario podría dar lugar a duda al lector que utilizara los estados financieros para toma de decisiones.

Regularmente la explicación de las salvedades deberá decir lo siguiente:

- a) Que fue lo que no se revisó.
- b) Por qué no se revisó.
- c) Importe de lo que no se revisó.
- d) En su caso la aplicación de procedimientos alternativos.

Cuando las salvedades sean de tal modo importantes que afecten el todo de los estados financieros, el Licenciado en Contaduría podrá asumir -- las siguientes posturas:

A) Opinión negativa

Esta opinión se expresará cuando se tenga la certeza de que los estados financieros examinados no presentan la situación financiera, y los resultados de operación no están de acuerdo con principios de contabilidad incluyendo las reglas particulares de valuación y presentación y las desviaciones sean a tal grado importantes que la expresión de una opinión con salvedades no sería la adecuada.

Esta opinión incluirá una explicación de todas las razones que la originaron, para que quede clara el porqué de esta opinión.

B) Abstención de opinión

Cuando el Licenciado en Contaduría tiene restricciones al efectuar su trabajo y el resultado de las pruebas de auditoría no le proporcionaron los suficientes elementos de juicio para poder dar una opinión sobre los estados financieros tomados en conjunto o en su defecto, si las salvedades son

de tal magnitud que desvirtuan totalmente la información, se deberá indicar de manera clara y precisa y categóricamente, la negación de opinión -- añadida con los comentarios que le acompañan.

En lo que se refiere al alcance de su examen, a los resultados obtenidos, puede hacer comentarios sobre aquellos renglones de los estados financieros que no requieren la negación de opinión sobre la razonabilidad de los estados al tomarse en conjunto. El propósito de esta observación es -- que el auditor indique claramente el grado de responsabilidad que está --- asumiendo.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos dice:

La declaración expresa de esta imposibilidad y las razones para ello, es un deber de honradez profesional para con el cliente y las personas que van a usar los estados financieros.

El cliente contrató al auditor para un examen de ellos y si ese examen no condujo a la expresión de una opinión, tiene derecho a saber -- que el auditor no está en condiciones de expresar una opinión sobre -- los estados financieros tomados en conjunto y los motivos para esa im-- posibilidad.

Estos casos representan una de las situaciones más difíciles para el Licenciado en Contaduría, ya que requiere de toda su habilidad para hacerle ver al cliente las razones por las cuales llegó a esa conclusión, y no se formen una idea errónea del trabajo que realizó.

3.3. Carta de Sugerencias

3.3.1. Generalidades

El Licenciado en Contaduría que presta un servicio de auditoría de -- estados financieros, tiene la responsabilidad adicional de informar a la -- empresa que contrató sus servicios, sobre la situación que guarda el control interno examinado por él, con motivo de su intervención profesional.

Debido a que la situación del control interno de la empresa es, en -- principio, un asunto de interes exclusivo de la administración de la misma se estima que el Licenciado en Contaduría puede rendir este informe a la -- empresa por medio de una comunicación, y esta comunicación se da por medio de la carta de sugerencias.

3.3.2. Concepto de carta de sugerencias

La carta de sugerencias es el documento por medio del cual el Licen-- ciado en Contaduría pone en conocimiento de sus clientes todas aquellas -- anomalías o deficiencias y observaciones que detectó durante el curso de -- su trabajo de auditoría; al mismo tiempo, expone las sugerencias o recomen-- daciones que a su juicio considera necesarias adaptar para suprimir las de-- ficiencias en el control interno o mejorar las políticas establecidas.

Como decíamos anteriormente, al definir el alcance y contenido del in-- forme sobre el control interno de la empresa, derivado del examen de los -- estados financieros, el Licenciado en Contaduría deberá tener dos aspectos importantes:

- Su responsabilidad profesional de proporcionar su mejor revisión a la empresa que la contrato; y
- El cuidado de no abordar aspectos que no sean de su especialidad o que puedan producir la impresión de ser ajenos al trabajo que le ha sido encomendado.

Las sugerencias que haga el Licenciado en Contaduría en su informe sobre el control interno deben estar basadas en una seguridad razonable de la posibilidad de su aplicación práctica y que efectivamente sean de beneficio para la empresa.

A esta carta o informe se le puede denominar de cualquiera de las siguientes formas:

- Informe sobre el control interno derivado del examen de estados financieros.
- Carta de observaciones.
- Carta de recomendaciones.
- Puntos de sugerencia a la gerencia.

3.3.3. Contenido de la carta de sugerencias

La carta de observaciones se deriva del examen del control interno -- que se efectúa en la auditoría de los estados financieros, por lo que su contenido estará relacionado con el control contable o financiero que está íntimamente ligado con los métodos y procedimientos de registro.

La carta de sugerencias no debe concretarse a asuntos triviales o tratarse solamente con generalizaciones vagas, el cliente aprecia particularmente aquellas sugerencias que no únicamente fortalecen el control, sino que además reducen los costos, o aquellas que aunque no reducen los costos promueven la eficiencia o proporcionan información de mayor utilidad en menor tiempo.

El contenido general de la carta de sugerencias debe enfocarse como un consejo constructivo con respecto a los asuntos de interés e importancia para los directivos. Dependiendo de las circunstancias, las sugerencias de menor importancia pueden agruparse como un ápendice a la parte principal de la carta.

Las observaciones generalmente y el informe mismo, se conforman con los siguientes puntos:

1.- La debilidad observada, debe ser descrita adecuadamente.

a) Una falta por no tener una política.

b) Una desviación a los procedimientos establecidos.

Sin embargo, deberá evitarse el hacer una expresión detallada sobre los elementos del control interno.

2.- Cuando la información sea sobre uno o más incidentes específicos la observación deberá contener suficiente información de tal forma que los interesados puedan evaluar la magnitud del problema. La observación deberá incluir los siguientes elementos siempre y

cuando contribuya a la evaluación del problema:

- Alcance en pruebas de auditoría.
- Número de excepciones observadas.
- Cantidad y departamentos involucrados.
- Meses y período en los cuales se exigieron las excepciones.

3.- En términos generales deberá incluir los siguientes aspectos.

- a) Señalamiento de situaciones que denoten vulnerabilidad de la empresa ante fraudes y otros riesgos.
- b) Recomendaciones sobre el mejoramiento de los sistemas de registro e información.
- c) Sugestiones tendientes a incrementar la eficiencia administrativa principalmente en lo que se refiere a métodos y procedimientos relacionados con el control de las operaciones en su aspecto financiero.
- d) Observaciones sobre situaciones que denoten falta de cumplimiento o incumplimiento inadecuado de obligaciones.
- e) Situaciones de carácter legal que deban ser objeto de estudio por parte de abogados.

4.- Es conveniente agrupar bajo un mismo rubro, todos aquellos conceptos que sean homogéneos. Por ejemplo; bajo el título de efectivo

se agrupará las observaciones relativas a reembolsos de caja, autorización de comprobantes, cancelaciones bancarias, firmas autorizadas para retiros de fondos, etcétera.

5.- Así mismo, depende de la naturaleza de la observación, las sugerencias pueden variar desde la general, como podrá ser por ejemplo la necesidad de que se haga un estudio profundo, hasta lo particular, como sería la recomendación concreta de una medida para subsanar la deficiencia observada.

Es responsabilidad de ayudantes, auditores, supervisores, subgerentes y gerentes, detectar las situaciones o hechos generados en un punto de sugerencia.

Lo anterior exige del personal técnico, una mente abierta y un espíritu crítico y creador para captar de una situación a un hecho dado, una recomendación que redunde en una mejora a los sistemas de contabilidad y de control interno.

3.3.4. Importancia del informe sobre el control interno

El análisis del control interno derivado del examen de los estados financieros, incluye los comentarios sobre las debilidades observadas en él, así como las desviaciones o incumplimiento de las políticas y procedimientos establecidos por la empresa, sugerencias para mejorar la operación o para implantar políticas y procedimientos.

Los comentarios generalmente incluyen sugerencias de como corregir o

mejorar las situaciones observadas.

Probablemente, la mejor forma de documentar, el hecho de que se llevó a cabo un buen examen del control interno existente sea una buena carta de puntos de sugerencias a la gerencia.

El grado en que se describen los procedimientos existentes señalará - el alcance que le demos a nuestro examen; así mismo, el grado en que indiquemos las debilidades, indicará que efectuamos una evaluación apropiada - del sistema existente. También, de igual importancia es el grado en que -- mencionamos sugerencias constructivas, que probará a nuestros clientes que el valor de las auditorías es muy superior y va más allá de la acostumbrada expresión de una opinión sobre los estados financieros.

3.3.5. Evidencia en los papeles de trabajo

Los puntos de observancia y sugerencia también están sujetos a las reglas establecidas para toda la demás información que como auditor debe elaborarse, es decir, deberá estar debidamente fundamentadas en papeles de -- trabajo.

Las deficiencias pueden derivarse de la aplicación de cuestionarios - para el estudio y evaluación del control interno o bien, de los papeles de trabajo elaborados para la revisión de las diferentes áreas.

Cuando se detecta una falla u observación se deberá marcar en papeles de trabajo a un lado de la misma, con lápiz rojo, poniéndole una marca para distinguirla, dicho punto deberá anotarse en una cédula resumen la cual

llevará de igual modo, un índice en rojo con la misma marca. La cédula invariablemente deberá indicar el nombre de la empresa, nombre de la cédula fecha de la auditoría, nombre del auditor que la propuso, fecha de elaboración. El cuerpo de la cédula deberá indicar la referencia, es decir, el -- índice del papel de trabajo donde se detectó la falla al control interno. La observación en donde se escribirá ampliamente la falla en el área revisada y la sugerencia en donde el auditor expide su recomendación a la empresa.

La cédula resumen antes citada deberá formar parte de los papeles de trabajo, y deberá archivararse al principio o al final de los papeles de trabajo de la auditoría.

Así mismo, una copia de la carta de sugerencias entregada a el cliente, deberá archivararse en el expediente continuo de auditoría (E.C.A.), - con el objeto de que en auditorías posteriores, el personal encargado de su ejercicio, verifique si los puntos observados en auditorías anteriores han sido tomados en cuenta por el cliente.

3.3.6. A quién debe dirigirse la carta de sugerencias

Para determinar en forma adecuada a quién debe dirigirse nuestra carta, se debe tener en consideración al personal que tomará acción correctiva a las observaciones propuestas, y estar conscientes de que la carta es un medio de comunicación con el nivel gerencia, o dirección general.

3.4. Asientos de Ajustes de Auditoría

3.4.1. Generalidades

Una vez concluida la auditoría, los ajustes y reclasificaciones propuestos por el auditor, podrán ser revisados por el jefe principal del auditor antes de ser presentados al cliente. Los asientos se preparan en forma de diario, de preferencia en el momento en el cual se determinó la necesidad del ajuste y cuando la información es reciente.

La redacción de los asientos de ajuste deberá hacerse en tal forma -- que servirá, tanto como parte integrante de los papeles del auditor, como explicaciones apropiadas a los asientos que se harán por o bajo la dirección del jefe de la contabilidad del cliente. La referencia a los papeles de trabajo que originan el ajuste deberá anotarse en cada asiento, pudiendo omitirse cuando el asiento sea anotado en el registro del cliente. A -- veces los asientos se escriben en máquina en la oficina del auditor y son discutidos formalmente con los representantes del cliente; o también son -- presentados de modo informal, mientras se prosigue el trabajo en la oficina del cliente.

Discutidos los ajustes y reclasificaciones con el contralor pudiendo ser esta la persona indicada, con el jefe del despacho o socio o encargado de la auditoría y otros funcionarios del cliente se enviarán al cliente o al funcionario que él indique. Habiendo obtenido la confirmación del cliente respecto de los ajustes, el auditor debe cerciorarse de que los libros cotejan con las cifras que aparecen en su informe. Podrá comparar los sal-

dos del mayor después de registrados los ajustes con las columnas finales de su balanza de comprobación o, cuando los libros no se dejarán abiertos, revisará la forma en que haya afectado los ajustes a las cuentas. Además de que se obtendrá una copia de la póliza de diario en donde se transcribe cada ajuste para tener una prueba más de esta afectación.

Finalmente, los asientos de ajuste y reclasificaciones se colocan en columnas por separado en las hojas de trabajo para que los saldos ajustados se distingan de las reclasificaciones.

La aprobación por el cliente de la forma, contenido y notas al calce de los estados financieros que el auditor propone insertar en su informe, pueden hacerse mediante la firma del contralor en el borrador final de los estados financieros, lo que puede obtenerse en el momento de la revisión de los ajustes o posteriormente.

En cualquier caso, el auditor deberá estar seguro antes de entregar el informe, de que los asientos de ajuste han sido registrados en las cuntas de mayor general que se hubieran afectado, en las circunstancias.

CONCLUSIONES

- La Auditoría es el examen de los estados financieros de una empresa, con objeto de expresar una opinión sobre los mismos.
- La esencia de la auditoría de los estados financieros, es la obtención de evidencia suficiente y competente, lograda mediante la ejecución de los procedimientos de auditoría que juzgue apropiados el auditor, hasta llegar a la certeza moral que le permite externar una opinión fundada acerca de la corrección razonable de los distintos renglones que integran los estados financieros.
- Si bien, la auditoría es una actividad profesional que se sustenta en la evaluación y acumulación de evidencia, es importante que el auditor asuma una gran responsabilidad por los efectos de su trabajo en las actividades de índole económico, ya que su opinión sirve de apoyo a muchas entidades, organizaciones, acreedores y otras personas para tomar decisiones de negocios o de inversión, donde se desprende la auditoría presta un servicio que trasciende a la sociedad y no solamente atañe a la empresa que la contrató.
- Como profesionista independiente, la contaduría pública es una actividad de las que en mayor grado requiere de apoyo a las normas de ética y de calidad técnica, ya que ello descansa la confianza del público acerca de la opinión que emite respecto a la razonabilidad de las cifras de los estados financieros que revisa. A fin de alcanzar una alta y uniforme calidad y eficiencia de sus miembros, el IMCP expide un

código de ética profesional y definido a las normas de auditoría a -- las que deben sujetarse, el auditor.

- Como base para efectuar auditoría, es necesario que el auditor se familiarice con la empresa, conozca sus problemas y evalúe el sistema de control interno, para que una vez evaluado éste, formule su programa de trabajo en donde determinará la naturaleza, extensión y oportunidad de los procedimientos de auditoría.
- El objetivo primordial de los procedimientos de auditoría que desarrolla el auditor es el de adquirir la certidumbre o intima convicción de que son correctos las diferentes partidas que integran los estados financieros.
- El hecho de que el Licenciado en Contaduría emita una opinión sin salvedades de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas no implica la aprobación tácita del sistema de control interno, sino que se ha realizado un estudio y evaluación de los procedimientos del control interno y que tomando en cuenta la confianza inspirada por -- los mismos, se estableció el alcance de la revisión.
- El dictamen o informe que emite el Licenciado en Contaduría es el resultado de su trabajo en donde expresa su opinión sobre la razonabilidad de las cifras en los estados financieros.
- La opinión que emita el Licenciado en Contaduría servirá de base para la toma de decisiones en la empresa y en la sociedad en general.

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

- NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Decimosexta edición, 1984
- AUDITORIA PRACTICA. Luis Ruíz de Velazco y Alejandro Prieto, Segunda Edición, Editorial Banca y Comercio, S.A.
- AUDITORIA. Eric Kohler, C.P.T. Novena Impresión 1977. Editorial Diana.
- ELEMENTOS DE AUDITORIA. Víctor Manuel Mendivil Escalante. Cuarta Reimpresión 1983 Editorial ECASA.
- CONTADURIA Y ADMINISTRACION. Revista Número 70 de la Facultad de Contaduría y Administración, de la Universidad Nacional Autónoma de México.
- PROYECCION SOCIAL DEL CONTADOR PUBLICO. C.P. José de J. Vázquez Bonilla Primera Reimpresión 1985. Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
- AUDITORIA PRINCIPIOS Y PROCEDIMIENTOS. Arthur W Holmes. Segunda Reimpresión 1979 Editorial UTEHA.
- EL INFORME DE AUDITORIA. Brassaux y Miles. Editorial ECASA.
- LEY DE PROFESIONES. Editorial P.A.C., S.A. de C.V.
- CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS