

43
241
Universidad Autónoma de Guadalajara

INCORPORADA A LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

Escuela de Administración,
Contabilidad y Economía



TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

LA IMPORTANCIA DE LA
AUDITORIA INTERNA PARA EFECTOS DE CONTROL

Seminario de Investigación

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
Licenciado en Contaduría

PRESENTA:

Ma. Francisca Silva Martínez



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.

I N D I C E

| | PAG. |
|---|------|
| INTRODUCCION | 1 |
| CAPITULO I. ANTECEDENTES HISTORICOS | 4 |
| 1.1. CONCEPTO, DEFINICION | 9 |
| 1.2. OBJETIVOS | 12 |
| 1.3. NORMAS, TECNICAS Y PROCEDIMIENTOS | 14 |
| 1.4. CLASES DE AUDITORIA | 25 |
| 1.5. PAPELES DE TRABAJO | 26 |
| CAPITULO II. EL CONTROL INTERNO PARA EFECTOS DE AUDITORIA | 32 |
| 2.1. ANTECEDENTES, EVOLUCION Y DEFINICION | 33 |
| 2.2. OBJETIVOS | 37 |
| 2.2.1. INFORMACION VERAZ Y OPORTUNA | 38 |
| 2.2.2. PROTECCION DE LOS ACTIVOS | 39 |
| 2.2.3. PROMOCION DE LA EFICIENCIA DE OPERACION | 40 |
| 2.2.4. ADHESION A LAS POLITICAS | 40 |
| 2.3. ELEMENTOS DEL CONTROL INTERNO | 41 |
| 2.4. IMPORTANCIA DEL CONTROL INTERNO | 47 |
| 2.5. EVALUACION DEL CONTROL INTERNO | 48 |

| | PAG. |
|---|------|
| 2.5.1. METODO DE CUESTIONARIO | 50 |
| 2.5.2. METODO DESCRIPTIVO | 52 |
| 2.5.3. METODO GRAFICO | 53 |
| 2.5.3.1. SIMBOLOS UTILIZADOS EN AUDITO <u>RIA</u> | 56 |
| 2.5.3.2. EJEMPLO DEL METODO GRAFICO | 59 |
| 2.6. NECESIDAD DE VIGILANCIA | 60 |
| CAPITULO III. EL CONTADO PUBLICO COMO AUDITOR | 65 |
| 3.1. FUNCIONES DEL AUDITOR INTERNO | 67 |
| 3.2. EL AUDITOR INTERNO Y EXTERNO. SUS DIFERENCIAS Y SUS RELACIONES | 68 |
| 3.3. AREAS DE CONOCIMIENTO PROFESIONAL DEL LICENCIADO EN CONTADURIA PU- BLICA | 70 |
| 3.4. INTERRELACION CON OTROS PROFESIO <u>NISTAS</u> | 74 |
| CAPITULO IV. EL DEPARTAMENTO DE AUDITORIA EN LA EMPRE <u>SA</u> | 76 |
| 4.1. PLANEACION DE LA AUDITOIA | 81 |
| 4.2. CHEQUEO DE CONTROLES BASICOS | 83 |
| 4.3. REVISION DE CUENTAS DE BALANCE | 89 |
| 4.4. REVISION DE CUENTAS DE RESULTADOS | 157 |
| 4.5. REVISION DE ASPECTOS LABORALES | 167 |

| | PAG. |
|------------------------|------|
| CAPITULO V. EL INFORME | 177 |
| CONCLUSIONES | 183 |
| BIBLIOGRAFIA | 186 |

I N T R O D U C C I O N

La auditoría en lo que respecta a la revisión y corrección aritmética de las cifras que muestran los estados financieros, así como la implantación y corrección de sistemas de control interno existentes en la empresa son por eminencia campos de acción del profesionalista denominado Licenciado en Contaduría, tanto como la cirugía corresponde a un médico.

Sin embargo, al revisar las diversas clases de empresas que existen encontramos que: no se le da la verdadera importancia a la Auditoría Interna, casi siempre el control que se tiene es deficiente, las sugerencias propuestas por el Auditor Interno se quedan en el olvido, el personal del departamento auditado generalmente tiene la idea de que el auditor tiene que realizar el trabajo que no se hizo, ignorando que las funciones del auditor son las de evaluar lo ya realizado, así como planear y sugerir mejores controles para el correcto desempeño de sus funciones, siendo entre otras cosas el motivo por el que nace la inquietud de realizar este trabajo.

¿Qué se puede hacer para obtener un verdadero control interno? ¿Cómo el licenciado en contaduría puede asumir el papel de auditor? ¿Cómo se puede determinar la posición del departamento de auditoría en una empresa? ¿Qué necesidades cubre?

En el desarrollo de este Seminario de Investigación Contable, se define y da respuesta a éstas y otras cuestiones que se plantean al investigar acerca de las funciones, atributos, relaciones, etc., y de la importancia de la auditoría, así como de quienes la practican.

La importancia de la auditoría interna es insospechada porque da

luz hacia nuevos servicios, nuevas técnicas y procedimientos de revisión, teniendo en cuenta que cada auditor puede adaptar o aplicar la técnica y procedimientos que crea satisface su labor.

Se hablará también de la conveniencia y necesidad que tienen las empresas de los servicios de un Departamento de Auditoría Interna con el fin de señalar los beneficios que les reporta el tenerlo, ya que éste pondrá de manifiesto las deficiencias y por supuesto pérdida de recursos de la empresa ocasionado todo esto por el deficiente control interno, por no saber o por no interesarse en lo que verdaderamente les ofrece la Auditoría Interna.

Este Seminario de Investigación Contable, tiene como objetivo despertar una inquietud, la de ofrecer y aplicar nuevos servicios para los cuales el Licenciado en Contaduría está capacitado, y de ésta forma ayudar a progresar a las empresas cambiando la mentalidad del empresario, -tratando de ayudar al progreso de la comunidad, sutilmente, pero atacando con fondo y de razf al problema que atraviesan innumerables empresas que ahora más que nunca requieren de ideas, cambios, estrategias, para superar la situación actual.

C A P I T U L O I

ANTECEDENTES HISTORICOS

1.1. CONCEPTO, DEFINICION

1.2. OBJETIVOS

1.3. NORMAS, TECNICAS Y PROCEDIMIENTOS

1.4. CLASES DE AUDITORIA

1.5. PAPELES DE TRABAJO

1. ANTECEDENTES HISTORICOS

Las auditorías han existido aproximadamente desde el siglo XV. El origen exacto de las auditorías de informes financieros es objeto de con tro ver sia, pero se sabe que hacia el siglo XV, algunas familias pudien--
tes establecidas en Inglaterra recurrían a los servicios de auditores pa
ra asegurarse de que no había fraude en las cuentas que eran manejadas
por los administradores de sus bienes. Aunque el origen de la función de
auditoría es remoto, su verdadero desarrollo corresponde al presente si-
glo.

AUDITORIAS INDEPENDIENTES ANTERIORES A 1900

El origen de la función de auditoría es sin liguar a dudas británi
co. La contaduría como profesión fue introducida en este continente por
los británicos en la segunda mitad del siglo XIX.

Los contadores norteamericanos adoptaron de los británicos el mode
lo de informe de auditoría, lo mismo que sus procedimientos de análisis.

En el Reino Unido, en aquél entonces, como ahora, las corporacio--
nes públicas se constituían bajo una ley nacional conocida como la Ley
de empresas a la cual debían someterse todas las empresa públicas. Cuan-
do la auditoría fue exportada a los Estados Unidos, los contadores de es
te país adoptaron el modelo británico de información aunque allí no ha--
bía estatutos comparables a los de los británicos. De otra parte, mien--
tras que a las empresas públicas del Reino Unido se les exigía la ejecu-

ción de auditorías, a las empresas norteamericanas no se les imponía dicho requisito. Aún en la actualidad, las leyes estatales bajo las cuales se constituyen las corporaciones en los Estados Unidos generalmente no exigen auditorías. Antes bien, los requerimientos de auditorías comúnmente se derivan de los mismos requisitos establecidos por la bolsa de valores, de disposiciones de la Comisión de Valores y Bolsa, y del reconocimiento generalizado de la utilidad de un auditor independiente en los estados financieros.

La ausencia de requerimientos estatutarios para que los accionistas dispusieran de auditorías condujo en el siglo XIX a la existencia de una gran diversidad de auditorías que comprendía desde auditorías de balance general hasta los más amplios y detallados análisis de todas las cuentas de una corporación. Los auditores generalmente eran contratados por la gerencia o por la junta directiva de una corporación y su informe estaba destinado a estos funcionarios más que a los accionistas. Los informes a los accionistas sobre los manejos administrativos eran poco frecuentes. En cambio, a los directores de las corporaciones les interesaba obtener de los auditores la seguridad de que no había habido fraudes ni errores de copia.

DESARROLLO EN EL SIGLO VEINTE

Hacia 1900 la revolución industrial tenía casi 50 años y las empresas industriales habían alcanzado un crecimiento notable. Había un mayor número de accionistas distantes, muchos de los cuales empezaron a recibir

informes de auditores. La mayoría de los nuevos accionistas no comprendían el significado de la labor de los auditores. Las concepciones erróneas acerca de la función de auditoría estaban muy arraigadas incluso entre los comerciantes y banqueros. Por ejemplo, existía la creencia generalizada de que el dictamen del auditor era una garantía de la exactitud de los estados financieros.

La contaduría se desarrolló rápidamente en América después de la Primera Guerra Mundial. Las concepciones erróneas acerca de la función de los auditores estaban tan extendidas que en 1917 el Tribunal Federal de reserva publicó, en el Boletín Federal de Reserva, un documento preparado por el Instituto Americano de Contadores (que se convertiría en el Instituto Americano de Contadores Públicos en 1957 IACP) estableciendo una contaduría uniforme. Este pronunciamiento técnico en los Estados Unidos fue el primero de los que serían emitidos por la colectividad profesional americana en el siglo presente.

Durante gran parte de este siglo los contadores públicos elaboraron sus informes siguiendo muy pocas orientaciones formales. Sin embargo, la profesión desarrolló rápidamente un lenguaje común de información a través del AICPA. Dicho lenguaje se halla tan extendido en la actualidad que el informe de una auditoría ya no representa un problema de escritura; es un proceso de decisión.

La Revolución Industrial, trajo un aumento de empresas industriales, usando las maquinarias comienzan las producciones en serie, la división del trabajo, dando origen a la especialización, ocasionando una serie de problemas que la contabilidad debía resolver ya que no podía permanecer

ajena a estos cambios, tenía que seguirlos a ritmo acelerado, dando a la contabilidad un gran paso, de esta manera la auditoría comenzó a tomar forma, ya que era necesario la actualización de una persona que examine, verifique e informe de ciertos hechos a terceros consiguiendo la auditoría su objetivo: el bienestar público.

La influencia del comercio y de las inversiones inglesas y americanas en nuestro país trajeron como consecuencia lógica la práctica en México de profesionales ingleses y americanos desde hace más de cuarenta años, quienes desempeñaban los trabajos de auditoría de casi todas las negociaciones importantes. La profesión de la contaduría pública, ha tenido la influencia del ámbito en que se ejerce, el auditor de cuentas del siglo pasado, ya es imagen anacrónica del auditor profesional de hoy en día.

Desde principios de siglo se sentía en México la falta de profesionales nacionales y el primer paso para formarlos fue la creación de la carrera de contador en el año de 1905 en la Escuela Superior de Comercio y Administración.

El día 25 de mayo de 1907 se celebró el primer examen profesional del contador, sustentado por el Sr. Don Fernando Diez Barroso, y se ha tomado el acuerdo de considerar esta fecha como la iniciación del ejercicio profesional de la contaduría pública en México.

El alcance actual de los estudios y del ejercicio profesional del Licenciado en Contaduría con orgullo podemos aseverar ha crecido en forma paralela al progreso general de la civilización en los últimos años.

Las nuevas dimensiones de la contaduría pública, tanto en las escuelas, como en los puestos y en la consulta externa, han dado motivo a la aparición de especialistas profesionales dado que ya no es posible - que no sólo abarque todo el campo de acción. Ante este panorama se presenta como una necesidad inaplazable, la especialización del contador para elevar la calidad de sus servicios y para hacer más accesibles a las empresas que los ocupa.

Una de las especialidades, es precisamente la que viene a llenar el "auditor interno", de ahí que este trabajo esté encauzado a analizar su actividad sobre todo desde el punto de vista, de que debe ser un analista y evaluador del control interno.

1.1. CONCEPTO, DEFINICION DE LA AUDITORIA.

DEFINICION ETIMOLOGICA

Proviene del latín AUDITUS, que significa escuchar refiriéndose a atención; y de AUDIRE que significa oído. Ambos significados dan a la palabra auditoría un sentido de "atención, atender", tratar de oír algo, de saber por medio del oído al investigar. Este vocablo que hemos analizado en sus raíces, nada tiene que ver o en muy poco con lo que actualmente entendemos por auditoría.

CONCEPTO

Es la actividad por el cual el contador público realiza un estudio

y análisis de cualquier actividad o hecho en la entidad económica, para esto se vale de técnicas y procedimientos con el fin de determinar las diferencias que se pudieran tener con respecto a lo que se planeó, a lo que es deseable y a lo que es real formándose de estos un criterio amplio para emitir su opinión.

ANALISIS DE LA DEFINICION

1. Es la actividad del contador.

Esta es una de las muchas actividades que puede realizar el contador público, y a la vez la auditoría ofrece aspectos muy variados en su estudio como lo son el derecho, administración, finanzas, estadísticas, y aparte de las ciencias básicas de contabilidad y matemáticas, y valiéndose de otros profesionistas para recopilar información de esta manera para reforzar su criterio, para así poder expresar su opinión y gozar al mismo tiempo de la confianza del empresario.

2. Estudio y análisis de cualquier actividad.

El estudio y análisis son la esencia de la auditoría, ya que se estudian hechos y se analizan con bases históricas para que de esta manera se relacionen con aspectos que puedan afectar en alguna forma lo que se está analizando.

3. Utilización de técnicas y procedimientos.

La auditoría siendo una labor profesional tiene sus propias técni--

cas, mismas que son elásticas, ya que cada auditor podrá adaptar y aplicar las técnicas y procedimientos que él crea satisfacen su labor.

4. Determina pasado, presente y futuro.

Ya que esta actividad analiza lo que se planeó, lo que se está realizando y lo que se puede realizar, de esta forma el auditor puede darse cuenta de la esencia de la empresa auxiliándose de la administración cuantificando y señalando las desviaciones que hubo para el logro de los objetivos planeados.

5. Formación de criterio.

Todo el estudio, el trabajo y análisis se hace con el fin de satisfacer al auditor acerca de ciertas situaciones y una vez satisfecho estando seguro formará un criterio.

En cuanto a la naturaleza de la auditoría analizaremos todas las posibles situaciones que guarda ésta como ciencia, técnica o arte.

CIENCIA

Conjunto sistematizado de conocimientos homogéneos de validez universal.

En sí, no cumple estos requisitos la auditoría, sin embargo hay ciencias que hacen posible la existencia de auditorías por ejemplo, las matemáticas.

Parte esencial en la auditoría lo es la contabilidad, pero queremos hacer notar que ésta a su vez no es ciencia pura, sino una ciencia derivada de las matemáticas y la filosofía, (si recordamos la teoría de causa-efecto, inmediatamente pensaremos en cargo-abono).

TECNICA

Conjunto de procedimientos de que se sirve una ciencia o arte, pericia o habilidad para usar tales procedimientos.

La auditoría tiene mucho de técnica, más no se reduce a tal.

ARTE

Hay arte cuando el hombre tiende a la perfección por medio de los sentidos.

Se necesita de arte en la auditoría, para de esta forma lograr o por lo menos pretender la perfección en la ejecución del trabajo.

Al hablar del arte, se cree que entre otros requisitos el auditor requiere: la ética y la moral, ya que estas son cualidades personales, prueba de ello es la importancia que tiene ya que el Código de Etica Profesional así lo señala. Por lo tanto, y con base en lo anterior se deduce que la auditoría es un conjunto de ciencias, técnicas y arte.

1.2. OBJETIVOS

Para hablar de los objetivos de la auditoría hay que verla desde di

ferentes puntos de vista:

Para el empresario.

El objetivo será el tomar decisiones basadas en la opinión del auditor, corregir deficiencias en su control interno y la fijación de nuevas metas o bien la corrección de su camino hacia el logro de las ya impuestas.

Para el auditor.

El objetivo primordial es el emitir su opinión acerca de los estados financieros, si hablamos de una auditoría de estados financieros, o acerca de cualquier otro hecho que se revise, el objetivo será siempre el mismo "emitir su opinión".

Los fines que persiguen las auditorías pueden expresarse también como sigue:

1. Informar independientemente sobre la situación financiera y las operaciones.
2. Que el contador independiente actúe como asesor y representante de los propietarios de la empresa y de la gerencia.
3. Descubrir errores e irregularidades.

A medida que han avanzado los principios y métodos de conducción de las empresas, y las operaciones financieras, sus ramificaciones se han hecho más complicadas en el curso de las últimas décadas, los fines y objetivos de las auditorías han ampliado similarmente en forma progresiva constante su campo de actividades.

Científicamente, el auditor de hoy debe ser una persona culta, para que pueda seguir el ritmo de los negocios y ayudar a conducir a una empresa a la consecución de una operación lucrativa y solvente.

Todas las personas conectadas con una negociación, tienen interés en los resultados de una auditoría. La función principal de un auditor ha dejado de ser la de un detective encargado de descubrir empleados inmorales. Sin embargo, los procedimientos de auditoría y sus técnicas revelarán inmoralidades y prácticas ilegales que violen los principios contables.

1.3. NORMAS, TECNICAS Y PROCEDIMIENTOS

Desde un principio la profesión se ha preocupado por asegurar al público que el trabajo del contador se realice a un alto nivel de calidad, debido a la importancia social que acarrearán las decisiones basadas en la opinión del contador público.

Se pensó que podían establecerse límites inferiores de calidad, pero no fue posible debido a que la calidad de un trabajo de auditoría no sólo depende de técnica, sino de juicio y criterio sólido. Al no poder establecer esos límites de calidad se pensó en principios fundamentales que dejaban mucho a criterio del auditor y así las agrupaciones colegiadas de profesionales en el ramo empezaron a emitir esos principios que por naturaleza son de aceptación general, por lo cual hoy los conocemos como normas de auditoría generalmente aceptados.

En relación entre cliente y profesional, el cliente confía en el -

propio profesional, no sólo en el sentido de su capacidad técnica, sino también, y en ocasiones en mucho mayor grado, en sus calidades personales que son las que hacen que el cliente le tenga confianza para el desempeño de un trabajo cuyas características técnicas en ocasiones el propio cliente está imposibilitado para juzgar. Por esta razón, se hace indispensable el que existan normas que definan las cualidades personales que deben reunir el profesional.

El trabajo profesional de auditoría, tiene una finalidad y unos objetivos definidos que se desprenden de su propia naturaleza. El auditor es llamado como un técnico independiente y de confianza para opinar sobre los estados financieros formulados por la empresa, a efecto de que su opinión sea una garantía de credibilidad respecto a esos estados financieros, para las personas que van a usarlos como base para sus decisiones. En virtud, el trabajo de auditoría tiene una finalidad y un objetivo que no dependen ni de la voluntad personal del auditor, ni de la voluntad personal del cliente sino que se desprenden de la misma naturaleza de la actividad profesional de la auditoría. Esta característica obliga también a que el trabajo profesional de auditoría se realice dentro de determinadas normas de calidad.

Por consiguiente, la existencia de las normas de auditoría y la naturaleza de ellas reconoce como fuentes los siguientes dos hechos:

- 1o. La auditoría es un trabajo de naturaleza profesional.
- 2o. La auditoría tiene características y finalidades propias que le son connaturales.

Según se describe en el Boletín A, las normas de auditoría son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de este trabajo.

LAS NORMAS DE AUDITORIA SE CLASIFICAN EN:

- a) Normas personales
- b) Normas de ejecución del trabajo
- c) Normas de información.

A) NORMAS PERSONALES

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

Entrenamiento técnico y capacidad profesional.

El trabajo de auditoría, cuya finalidad es la de rendir una opinión profesional independiente, debe ser desempeñado por personas que, teniendo título profesional legalmente expedido y reconocido tengan entrenamiento técnico adecuado y capacidad profesional como auditores.

Cuidado y diligencia profesionales.

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

Independencia.

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

B) NORMAS DE EJECUCION DEL TRABAJO

Al tratar las normas personales, se señaló que el auditor está obligado a ejecutar su trabajo con cuidado y diligencia. Aún cuando es difícil definir lo que en cada tarea puede representar un cuidado y diligencia adecuados, existen ciertos elementos básicos, fundamentales en la ejecución del trabajo, que constituyen la especificación particular, por lo menos al mínimo indispensable, de la exigencia de cuidado y diligencia, son los que constituyen las normas denominadas de ejecución del trabajo.

Planeación y supervisión.

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

Estudio y evaluación del control interno.

El auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuados del control interno existente, que le sirvan de base para determinar el grado de

confianza que va a depositar en él; asimismo, que le permita determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría.

Obtención de evidencia suficiente y competente.

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

C) NORMAS DE INFORMACION

El resultado final del trabajo del auditor es su dictamen o informe. Mediante él pone en conocimiento de las personas interesadas los resultados de su trabajo y la opinión que se ha formado a través de su examen. El dictamen o informe del auditor es en lo que va a reposar la confianza de los interesados en los estados financieros para prestarles fe a las de claraciones que en ellos aparecen sobre la situación financiera y los resultados de operaciones de la empresa. Por último, es principalmente, a través del informe o dictamen, como el público y el cliente se dan cuenta del trabajo del auditor y, en muchos casos, es la única parte, de dicho trabajo que queda a su alcance. Esa importancia que el informe o el dicta men tienen para el propio auditor, para su cliente y para los interesados que van a descansar en él, hace necesario que también se establezcan normas que regulen la calidad y requisitos mínimos del informe o dictamen co rrespondiente. A esas normas las clasificamos como normas de dictamen - e información y son las que se exponen a continuación:

Aclaración de la relación con estados o información financiera y expresión de opinión:

En todos los casos en que el nombre de un contador público quede - asociado con estados o información financiera; deberá expresar de manera clara e inequívoca la naturaleza de su relación con dicha información, su opinión sobre la misma y en su caso, las limitaciones importantes que haya tenido su examen las salvedades que se deriven de ellas o todas las razones de importancia por las cuales expresa una opinión adversa o no puede expresar una opinión profesional a pesar de haber hecho un examen de acuerdo con las normas de auditoría.

Bases de opinión sobre estados financieros:

El auditor, al opinar sobre estados financieros, debe observar que:

- a) Fueron preparados de acuerdo con principios de contabilidad
- b) Dichos principios fueron aplicados sobre bases consistentes
- c) La información presentada en los mismos y en las notas relativas, es adecuada y suficiente para su razonable interpretación.

Por lo tanto, en caso de excepciones a lo anterior, el auditor debe mencionar claramente en que consisten las desviaciones y su efecto cuantificado sobre los estados financieros.

TECNICAS DE AUDITORIA

Existe una metodología aplicable de muy diversas maneras, dependiendo de las características de la empresa y el tipo de auditoría que se realice, y lo que es más importante del objetivo de dicha auditoría. A estos métodos se les conoce con el nombre de "Técnicas de auditoría", y no son otra cosa más que las herramientas con las que vamos a efectuar los exámenes. Dichas técnicas son las siguientes:

1. Estudio general
2. Análisis
3. Inspección
4. Confirmación
5. Investigación
6. Declaraciones
7. Observación
8. Cálculo.

1. ESTUDIO GENERAL

Es la apreciación que el auditor hace del perfil general de la empresa. El buen éxito de una auditoría depende en muchos casos del cuidado con que se realice un estudio general. En él se pueden apreciar tan diversos y tan importantes aspectos que en apariencia no parecen serlo, como por ejemplo: la ubicación de la empresa, sus instalaciones, la distribución de éstas, el personal empleado, controles internos contables y administrativos, etc.

En el aspecto administrativo es importante realizar una apreciación general por cuanto a la organización se refiere; como está constituida, distribución de acciones y emisión de las mismas, tipo de empresas, si tiene concesiones, si goza de prerrogativas de ley, permisos especiales, excepciones, etc.

La técnica del estudio general puede aplicarse de manera formal o informal. Es formal cuando se le antecede de ciertos comparativos. Es informal cuando se hacen estudios genéricos sin la ayuda de herramientas técnicas.

2. ANALISIS

Esta técnica consiste en la clasificación y agrupación de todos aquellos renglones (cuentas, partidas, rubros), que se pueden agrupar de manera homogénea y que resultan de capital importancia.

El análisis se puede desarrollar de las siguientes formas:

1. Análisis de saldo. Consiste en la agrupación de partidas residuales de aquellas cuentas que son compensatorias unas de otras en sus movimientos. Dicho en otras palabras, es el estudio de la suma de partidas de mayor significación de una cuenta, en compensación de otra cuenta.

2. Análisis de movimientos. Consiste en el estudio del cúmulo de partidas compensatorias. Este es el caso del análisis de la cuenta, de los distintos movimientos deudores y acreedores que vienen a formar el saldo final de la cuenta.

3. INSPECCION

Se avoca principalmente a los saldos del activo. Los valores, bienes y derechos reflejados en la contabilidad y que son propiedad de la empresa, son los aspectos que se pueden aplicar en esta técnica. Consiste en cerciorarse física y personalmente de la existencia real de dichos activos.

4. CONFIRMACION

Esta técnica consiste en la información requerida por escrito a personas independientes pero relacionadas con la empresa, con el objeto de cotejar nuestra información (proporcionada por la empresa) con la de aquellas.

La aplicación de esta técnica es diversa, puede ser:

Positiva

-Positiva directa

-Positiva indirecta.

Negativa.

Confirmación positiva. Es tal cuando en la solicitud se pide al confirmante si está de acuerdo o no con el dato que se anota,

Confirmación negativa. Cuando se le pide al confirmante que se conteste únicamente si no está de acuerdo con el dato.

Confirmación positiva directa. Cuando se anexa información obtenida

de la empresa, y se le pide la verifique con su propia información.

Confirmación positiva indirecta. Cuando se le requiere la total información al confirmante, tomada de sus propias fuentes.

5. INVESTIGACION

Hay cierta información que el auditor requiere y que sólo puede obtenerse mediante pláticas, ya sean formales o informales con los funcionarios de la empresa.

6. DECLARACIONES

Existen informaciones declaradas por el personal de la empresa, y algunas veces por personas ajenas a ella que por su importancia conviene conservarlas en forma escrita, ya sea por medio de cartas o memorándums. Sin embargo, esta información es limitante por cuanto fue proporcionada por personas que pudieran estar relacionadas directa o indirectamente con las operaciones de la empresa.

7. OBSERVACION

Principalmente se aplica al levantamiento de inventarios. Esto es, darse cuenta físicamente de como es realizada esta operación. Es aplicable sin embargo a todas las actividades de la empresa, de cómo el personal realiza ciertas operaciones.

8. CALCULO

Existen ciertos datos en la contabilidad que sólo son obtenidos me-

diante la aplicación de operaciones aritméticas, o porcentuales, y esta técnica consiste en corroborar la certeza de dichos cálculos o cómputos. Cabe anotar que es conveniente seguir un procedimiento diferente al empleado originalmente por la empresa.

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

Es una herramienta formada por el conjunto de técnicas aplicadas simultánea o sucesivamente a un mismo renglón o grupo de circunstancias.

En cuanto a la clasificación de procedimientos de auditoría, podemos anotar que resultaría imposible establecer sistemas rígidos aplicables a todos los casos. Las diferentes formas de realizar las operaciones los distintos sistemas de organización de las empresas, los diferentes sistemas de contabilización y en general todos los aspectos operativos hacen que no resulte adecuado en una empresa lo que en otra sería muy eficaz.

Por esta razón, es el auditor quien debe decidir, previo estudio y programación, qué procedimientos deben seguirse en cada paso, etc.

Alcance de los procedimientos de auditoría. Resultaría muy costoso y se emplearía demasiado tiempo al revisar cada una de las partidas y operaciones registradas en la contabilidad de una empresa, sobre todo si se toman en cuenta las características repetitivas de muchas de ellas. Por esta razón, y cuando proceda, es aplicable lo que en auditoría llamamos "pruebas selectivas".

Habrá que determinar primeramente todas aquéllas partidas individuales y homogéneas que forman un global o "universo"; (ejemplo: ventas). Se toma una muestra que será analizada al 100% y de ésta se inferir  respecto del de partidas o universo.

La relación que guarda el número de partidas examinadas (muestra) con el total de partidas (universo), es lo que se denomina como "extensión o alcance de los procedimientos de auditoría".

Oportunidad de los procedimientos: Es el tiempo en que deben aplicarse.

Es entonces el criterio del auditor, quien decidirá el momento oportuno de aplicar los procedimientos tomados en cuenta las circunstancias y características del caso en particular.

1.4. CLASES DE AUDITORIA

En la mayoría de los libros al tocar este punto inmediatamente hacen la distinción de auditoría interna y auditoría externa.

AUDITORIA INTERNA

Es un servicio de staff y es continua. No goza del valor que le da la independencia mental del auditor que la realiza, porque es un empleado de la empresa, aunque proporciona otros servicios. No ahondaremos demasiado en este punto por tratarlo con más extensión más adelante.

AUDITORIA EXTERNA

Es cualquier tipo de auditoría practicada por un auditor independiente. La situación de independencia está perfectamente definida. Este tipo de auditoría generalmente es de estados financieros y está considerado un servicio de staff o asesoría.

Estas son las dos grandes subdivisiones pero no las únicas auditorías que pueden realizarse en una entidad económica. Aquí se presenta una relación de diversos tipos de ellas.

1. Auditoría legal
2. Auditoría administrativa
3. Auditoría operacional
4. Auditoría de personal
5. Auditoría de estados financieros
6. Auditoría de balance.

1.5. PAPELES DE TRABAJO

Los papeles de trabajo son los documentos en los cuales el auditor registra los datos obtenidos en su examen, estos deben ser completos y deberán ser preparados de tal manera que puedan ser comprendidos una semana, un mes o diez años después. En ellos deja constancia de que su trabajo fue realizado, de la profundidad de las pruebas y de la suficiencia de los elementos de juicio que obtuvo para emitir su opinión.

O sea que los papeles de trabajo son la única prueba y evidencia de la calidad profesional del trabajo de auditoría.

Aunque los papeles de trabajo son propiedad del auditor, él queda obligado a guardar secreto profesional acerca de los datos que contienen salvo autorización del interesado o sea el cliente o salvo informes que por disposición de leyes respectivas tenga que manifestar.

Los papeles de trabajo son un conjunto de cédulas, que son los papeles hechos propiamente por el auditor, cualquier otro papel aportado por la empresa constituye para el auditor un documento. Entonces los papeles de trabajo contienen cédulas y documentos.

Los papeles de trabajo son clasificados como sigue:

Por su uso:

- a) Papeles de uso continuo
- b) Papeles de uso temporal

Por su contenido:

1. Hoja de trabajo
2. Cédulas sumarias o de resumen
3. Cédulas analíticas o descriptivas
4. Cédulas analíticas o de comprobación.

POR SU USO

Los papeles de trabajo de uso continuo contienen cédulas o documentos útiles para varios ejercicios como puede ser: acta constitutiva, con-

tratos de un año o indefinidos, cuadros de organización, catálogos de cuentas, manuales de procedimientos, etc., el archivo permanente es otro nombre para los papeles de uso continuo. En forma ordenada y clasificada se compone como sigue:

1. Documentos relativos al sistema de contabilidad.

- Cuestionario
- Programas de trabajo
- Memorándums y copias de correspondencia relativa a los métodos de contabilidad.

2. Historia de la negociación.

- Síntesis o copia de la escritura constitutiva.
- Síntesis o copias de escrituras relativas a cambios en los estatutos.
- Síntesis o copias de actas de asambleas de accionistas y de decisiones del consejo de administración.

3. Propiedades inmuebles

- Lista de datos de los métodos de depreciación.
- Copias de escrituras de propiedad.

4. Personal de la organización.

- Lista de los jefes de departamento y registro de las firmas e iniciales.
- Utilizadas en autorización de vales, memorándums o documentos de

contabilidad.

-Contratos de trabajo.

5. Documentos relativos a impuestos.

-Impuestos sobre ingresos mercantiles, tasas aplicables.

-Impuestos sobre la renta, tipos de tributación.

-Impuestos varios.

6. Documentos varios que resultan importantes, según la empresa serán los que deban incluirse en este inciso.

Los papeles de uso temporal son los que se utilizan solamente en el ejercicio respectivo, como lo son:

-Conciliaciones bancarias.

-Estados de cuenta de clientes y sus relaciones.

-Contratos a menos de un año.

Estos papeles de trabajo se agrupan para integrar el expediente de la auditoría del ejercicio auditado solamente.

POR SU CONTENIDO

Cualquier cédula puede ser descrita de la clasificación que hicimos atrás, ya que tienen caracteres que más o menos están definidos y las hace características, no obstante que pueden existir tantos diseños y contenidos en cédulas como podamos imaginar. En general las podemos identificar como sigue:

HOJAS DE TRABAJO. Es la cédula que nos muestra los grupos o rubros que forman los estados financieros.

CEDULAS SUMARIAS. Muestran las cuentas de mayor que forman un rubro.

LAS CEDULAS DE DETALLE. Relacionan partidas que componen una cuenta de mayor o un saldo cualquiera.

LAS CEDULAS DE COMPROBACION. Contienen el trabajo efectuado para verificar la corrección de una partida u operación.

En auditoría se manejan términos como "ligar", "cruzar", "chechar pa peles de trabajo". Esto implica que las cédulas están ordenadas para su localización y relación entre sí por medio de índices compuestos por número, letras o combinación de ambos. Generalmente se sigue la numeración - que las cuentas tienen en el balance o catálogo de cuentas, empezando por bancos y cuentas por cobrar hasta llegar a las cuentas de gastos.

Cada auditor o despacho tiene su sistema para numerar las cédulas, así como para implantar su código de símbolos de marcación.

Las cédulas deben ser claras y concisas con el fin de evitar duplicidad de trabajo y de que con un simple estudio de su contenido nos demos cuenta de muchas cosas, como fuente de obtención de dato, fecha de obtención y la misma información.

Cada cédula debe contener un mínimo de elementos que es muy conveniente tener en cuenta al elaborarlos, dichos documentos son:

1. Nombre de la empresa a que se refieren

2. Fecha del cierre del ejercicio examinado
3. Fecha en que se preparó
4. Nombre de quien lo preparó
5. Fuente de donde se obtuvieron los datos
6. Descripción concisa del trabajo efectuado
7. Firma o inicial de quien lo revisó
8. Conclusión o notas aclaratorias
9. Símbolos utilizados y su significado.

C A P I T U L O I I

EL CONTROL INTERNO PARA EFECTOS DE AUDITORIA

- 2.1. ANTECEDENTES, EVOLUCION Y DEFINICION
- 2.2. OBJETIVOS
 - 2.2.1. INFORMACION VERAZ Y OPORTUNA
 - 2.2.2. PROTECCION DE LOS ACTIVOS
 - 2.2.3. PROMOCION DE LA EFICIENCIA DE OPERACION
 - 2.2.4. ADHESION A LAS POLITICAS
- 2.3. ELEMENTOS DEL CONTROL INTERNO
- 2.4. IMPORTANCIA DEL CONTROL INTERNO
- 2.5. EVALUACION DEL CONTROL INTERNO
 - 2.5.1. METODO DE CUESTIONARIO
 - 2.5.2. METODO DESCRIPTIVO
 - 2.5.3. METODO GRAFICO
 - 2.5.3.1. SIMBOLOS UTILIZADOS EN AUDTORIA
 - 2.5.3.2. EJEMPLO DEL METODO GRAFICO
- 2.6. NECESIDAD DE VIGILANCIA

EL CONTROL INTERNO PARA EFECTOS DE AUDITORIA

Uno de los primeros pasos del programa de auditoría es el examen del sistema de control interno. Un factor que el auditor debe tener constantemente en mente es que ningún sistema habrá de operar mejor que las personas responsables de su operación. Por tanto, un sistema de control interno que pueda parecer bueno en papel, puede resaltar no satisfactorio en la vida real debido a que no se adhiere estrictamente a él; por consiguiente, cualquier cambio observado del procedimiento que conste por escrito causará que el auditor aumente sus pruebas y comprobaciones de los registros contables.

2.1. ANTECEDENTES, EVOLUCION Y DEFINICION

El control interno tiene gran importancia en nuestros tiempos, enfocándolo específicamente al campo de la auditoría, ya que consideramos que están íntimamente relacionados, por tal razón hemos creído pertinente hacer un estudio hasta cierto punto específico del mismo.

El control interno ha surgido como un imperativo en la evolución de las empresas. El término "control interno" se ha comparado con lo relativo a chequeo, comprobación interior, auditoría interna, pero ninguno de estos describe la idea, de lo que hoy se define como control interno.

Remontándonos a años pasados al control interno se le conocía como "verificación interna". Esta, tenía el propósito de reducir al máximo los errores contables y proteger los activos, (específicamente el efectivo)

contra robos o pérdidas.

Debido a la abstracción que se tenía sobre el control interno el - Instituto Americano de Contadores Públicos emitió un Boletín en 1936 en el cual definió al mismo de la siguiente forma:

"Son aquellas medidas y métodos adaptados en la misma organización para salvaguardar el efectivo y otros activos de compañía, así como para verificar la exactitud aritmética del proceso de contabilización".

En esta definición, podemos observar que prácticamente el control interno se enfocaba solamente a la custodia del efectivo, olvidándose de los otros activos de la empresa, pero en la actualidad el control del - efectivo es uno de los varios objetivos del control interno.

Hace años un negocio pequeño, atendido y administrado por su propietario, se bastaba por sí mismo para desempeñar todas las funciones necesarias para la buena marcha del negocio y a lo más se hacía ayudar por una persona de tal forma que las operaciones de compras, producción, venta y distribución, eran realizadas en forma personal, sin menoscabo de contratiempo o pérdidas de consideración. Pero desafortunadamente los tiempos cambian y el mundo de los negocios por supuesto, ya que estos sufren una metamorfosis lo que provocan que el control interno que se pudiera tener sea casi nulo.

Con el transcurso del tiempo, diferentes factores como la expansión demográfica, los avances tecnológicos, las inversiones de capitales ex -- tranjeros, la creación de nuevos satisfactores, etc., han acentuado la -

competencia y la plantean a los negocios ya establecidos, problemas que requieren, estudios y decisiones apremiantes, para estar en posibilidad de continuar en el mercado.

El pequeño empresario, se encuentra con la problemática de que él no puede atender los diferentes trabajos para prestar un servicio eficiente y de esta forma se convence que es ineludible la aplicación de normas y procedimientos de control interno, que sistemáticamente simplifiquen el funcionamiento de la empresa. La importancia que podemos señalar con respecto a la evolución del control interno es que este abarca todo el conglomerado de la empresa.

DEFINICION

La palabra control significa comprobación, inspección y revisión.

Respecto a la definición de control interno, hay cierta diversidad de criterios entre distintos autores, ya que unos conceden más importancia a unos objetivos que a otros, por lo que a continuación se detallan las definiciones que hemos encontrado más completas y son:

"El control interno, comprende un plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adaptan a un negocio para la protección de sus activos, la obtención de información financiera correcta y segura, la promoción de eficiencia de operación y la adhesión a las políticas prescritas por la dirección". Normas y procedimientos de auditoría.

"Un sistema de control interno, consiste en todas las medidas empleadas por una empresa, con la finalidad de:

- Proteger sus recursos contra pérdidas, fraude o ineficiencia.
- Promover la exactitud y confiabilidad de los informes contables y de operación.
- Apoyar y medir el cumplimiento de la empresa.
- Juzgar la eficiencia de operación en todas las divisiones de la compañía". Walter B. Meigs.

"Es un plan coordinado entre la contabilidad, las funciones de los empleados y los procedimientos establecidos, de tal manera que la administración de un negocio puede disponer de otros elementos para obtener una información segura, proteger adecuadamente los bienes de la empresa, así como promover la eficiencia de las operaciones y la adhesión a la política administrativa prescrita". Joaquín Gómez Morfín.

Habiendo analizado cada una de las definiciones antes mencionadas se ha llegado a la siguiente conclusión:

"El control interno, es aquél que consiste en un plan de trabajo - que debidamente coordinado logre sus objetivos que son los siguientes:

1. Proteger los activos de la empresa, contra pérdidas, fraude o ineficiencia
2. Obtener una información financiera correcta y oportuna para que haya confiabilidad en los informes contables
3. Promover la eficiencia de las operaciones de la empresa,

en cada departamento

4. Adherirse a las políticas administrativas establecidas".

2.2. OBJETIVOS DEL CONTROL INTERNO

En los boletines E-02 y H-10 de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría se encuentran los objetivos del control interno, siendo estos los siguientes:

- Información financiera correcta, veraz y oportuna
- Protección de los activos de la empresa.
- Promoción de la eficiencia de operación
- Adherirse a las políticas prescritas.

Al cumplimiento de los dos primeros objetivos anteriormente mencionados se le conoce con el nombre de control interno contable; en cambio, los otros dos objetivos citados se refieren al control interno administrativo.

El control interno contable, comprende el plan de organización y los procedimientos y registros que se refieren a la protección de los activos y a la confiabilidad de los registros financieros, consecuentemente, están diseñados para suministrar seguridad razonable de que:

- a) Las operaciones se realizan de acuerdo con autorizaciones generales o específicas de la administración
- b) Las operaciones se registran:

-Para permitir la preparación de estados financieros de conformidad con principios de contabilidad o cualquier otro criterio aplicable a dichos estados, y

-Para mantener datos relativos a la custodia de los activos.

- c) El acceso a los activos sólo se permite de acuerdo con autorizaciones de la administración
- d) Los datos registrados relativos a la custodia de los activos son comparados con los activos existentes durante intervalos razonables y se toman las medidas apropiadas con respecto a cualquier diferencia.

2.2.1. INFORMACION FINANCIERA COMPLETA, VERAZ Y OPORTUNA

Para obtener información adecuada es necesario tener un buen sistema de operaciones, todo esto contando con el personal idóneo y con una adecuada supervisión.

En lo referente a la información que debe proporcionar la empresa, ésta debe reunir las siguientes características:

OPORTUNA

Que muestre los informes cuando se necesiten, a efecto de que sean utilizadas por la gerencia, para la correcta toma de decisiones, ya sea de carácter financiero o de operación.

VERAZ

Que está sujeta a comprobación

COMPLETA

Que especifique en forma detallada los hechos realizados.

Al reunir estas características permite formarse una idea o un criterio acertado que sirva como base en la administración para la toma de decisiones.

2.2.2. PROTECCION DE LOS ACTIVOS

De los objetivos del control interno al que sin duda se le ha dado mayor importancia es el referente a la protección de los activos de la empresa.

El control interno de los activos es deficiente en la mayoría de las empresas, prueba de ello es que la profesión no se ha interesado lo suficiente en este asunto, ya que la literatura contable que se tiene es escasa e incompleta, se cae en el error de que el activo fijo no es como el circulante, es decir, que no puede desaparecer fácilmente y que las provisiones, acumulaciones para depreciación, son a lo más estimaciones correctas que no son más exactas a registros elaborados.

Generalmente el descubrimiento de fraudes se debe a que existe un

control interno inadecuado, sin embargo, aunque exista uno muy bueno, puede suscitarse lo antes señalado, pero por supuesto que se podrá descubrir con igual facilidad y se podrán establecer culpables.

El control interno, no sólo se debe avocar a la protección de los activos, sino que también se debe adelantar contra hechos imprevistos, nos estamos refiriendo a robos o incendios, así como hechos poco comunes pero que pueden ocasionar pérdidas considerables en la empresa, por ejemplo: temblores, inundaciones, etc.

2.2.3. PROMOCION DE EFICIENCIA DE OPERACION

La eficiencia de operación juega un papel muy importante dentro del control interno de la empresa, ya que su aplicación le puede traer grandes beneficios, pues es necesario que todas las operaciones de la empresa se encuentran debidamente sistematizada, para que de esta forma permitan un mejor aprovechamiento de los recursos ya que existen departamentos con sus funciones y objetivos bien definidos permitiendo que la empresa se ahorre tiempo y por supuesto dinero.

Este objetivo de control interno debe especialmente tomarse en cuenta por el empresario ya que de éste depende el éxito o fracaso de su negocio.

2.2.4. ADHESION A LAS POLITICAS ADMINISTRATIVAS PRESCRITAS

Al establecerse políticas se logra que la administración obtenga un

mejor control, por lo cual se logra obtener un incremento en el trabajo de la empresa al señalar a los empleados el camino a seguir para poder obtener un mayor rendimiento en el desempeño de su trabajo.

Es necesario cerciorarse que las políticas establecidas por la dirección, sean respetadas, ya que en caso contrario se deben de averiguar las causas, que por lo general se deberá a negligencia o mala fe, por parte de las personas que las deben aplicar y consecuentemente un desconocido por parte de las personas encargadas de vigilar que se respeten dichas políticas.

ELEMENTOS DEL CONTROL INTERNO

Los elementos del control interno son los siguientes:

1. Organización
2. Procedimientos
3. Personal
4. Supervisión.

1. ORGANIZACION

Dentro de la organización los factores que afectan el control interno son los siguientes:

- a) Dirección
- b) Coordinación
- c) División de labores

d) Asignación de responsabilidades.

a) Dirección. Ya que sobre ella recae toda la responsabilidad del debido funcionamiento de la empresa, pues es facultad de la dirección tomar decisiones y éstas deben de reportar resultados favorables para la empresa.

b) Coordinación. Que se adapten todas las obligaciones y necesidades de la empresa, a ella misma, o sea realacionar cada uno de los departamentos por los cuales está formada, para preveer los problemas que se pudieran presentar y poderlos resolver de la manera más acertada posible.

c) División de labores. La división del trabajo tiene gran importancia dentro del control interno, ya que por ese medio se evita que cualquier persona maneje una transacción en sus diversas etapas.

d) Asignación de responsabilidades. Además de la división del trabajo, debe existir división de responsabilidades, logrando con esto, que el personal ponga todo el cuidado posible al elaborar su trabajo, obteniendo con esto, tener un mejor sistema de control interno, ya que habiendo jerarquías dentro de la empresa, y por consiguiente responsabilidades específicas, se logra que no se realicen determinadas operaciones, sin la autorización previa de la persona responsable, a excepción de las operaciones de relativa importancia, las cuales de antemano sean familiares para la empresa y esté claramente definido cuales son las operaciones que no requieren de autorización especial.

2. PROCEDIMIENTOS.

Para un buen sistema de control interno existente, es indispensable verificar que los elementos por los cuales está formada la organización, se llevan a la práctica debidamente y esto se logra conocer, mediante la aplicación de los siguientes procedimientos:

- 1) Planeación y sistematización
- 2) Registros y formas
- 3) Informes.

1) Planeación y sistematización. Es recomendable que la empresa cuente con un manual de procedimientos, que puede estar formado por instructivos de trabajo, que deben ser uno por cada departamento y en donde se especifiquen claramente cuales van a ser las funciones de cada departamento, así como cuáles van a ser sus responsabilidades. También es recomendable que exista un instructivo del catálogo de cuentas, para saber los criterios en que se basaron para establecer su catálogo, así como un instructivo del catálogo de formas, para conocer el uso que se le da. También es aconsejable que existan gráficas de los distintos trámites contables. Con lo anteriormente expuesto se obtienen las siguientes ventajas:

Se evitarán errores, y el personal necesitará de menos capacitación pues los instructivos le serán de gran utilidad.

2) Registros y formas. Para tener un buen sistema de control interno es necesario tener los registros correctos de todas las operacio-

nes de la empresa, para que con base en esto, se puedan revisar de una forma más rápida los mismos, ya que de esta manera se ahorra tiempo y con secuentemente dinero, al practicar la auditoría.

3) Informes. Tienen gran relevancia dentro del control interno, ya que por medio de ellos, la empresa puede saber en donde se encuentran deficiencias y tomar las medidas necesarias para corregirlas.

Es necesario o recomendable que estos informes se realicen periódicamente por personas capacitadas, para que los datos que proporcionan sean correctos, a la vez que los analicen, pues esos datos van a servir como base para tomar decisiones. Mientras más informes contables existan mejor será su control.

Los informes podrán ser los siguientes:

Balance general, estado de pérdidas y ganancias, relación de cuentas por pagar, relación de documentos por cobrar, informes de ventas, etc.

3. PERSONAL

Para que la empresa pueda lograr sus objetivos, es necesario que cuente con personal, con las cualidades necesarias para poder desarrollar con efectividad su trabajo.

Los elementos del personal que afectan el control interno son los siguientes:

- a) Entrenamiento
- b) Eficiencia
- c) Moralidad
- d). Retribución.

a) Entrenamiento. Toda persona que forma parte de la empresa tiene que someterse a entrenamiento previo, y mientras éste sea más extenso, traerá como consecuencia un mejor desempeño en el trabajo, pues el tener conocimiento pleno de lo que consiste su trabajo, mayor será su eficiencia y los errores se reducirán de una forma considerable, pues de antemano reconocerá la responsabilidad que tiene al ocupar su puesto co--rrespondiente.

b) Eficiencia. Es una consecuencia directa del entrena--miento, pero mucho tiene que ver el desempeño que ponga la persona, pues en determinados casos tendrán que utilizar su criterio.

Una medida muy importante para conocer la eficiencia de los trabaja--dores, es un estudio de tiempo y esfuerzo de cada uno de los trabajadores.

c) Moralidad. La moralidad del personal está íntimamente ligada con el control interno, ya que está relacionada directamente - con la evaluación, y la base de la evaluación es la confianza que se depo--sita en los datos registrados. Por consiguiente la falta de moralidad de los empleados afecta de una manera muy considerable el control interno, pues de una manera muy considerable el control interno, pues puede aca --rrearle grandes problemas a la empresa, tales como robo, abuso de confian--za, malos manejos, etc.

Al mismo tiempo al haber certeza de inmoralidad de los empleados, ocasiona que las revisiones sean más detalladas, por lo que viene siendo más tardada la auditoría y ocasiona un aumento considerable en el costo de la misma.

d) Retribución. Un personal bien retribuido, por lógica tiene que rendir más, pues si está consciente de que se le está pagando bien pondrá todo su empeño al desarrollar su trabajo, pues reconoce que cuenta con un buen trabajo y se esforzará por conservarlo y no andará perdiendo el tiempo, tratando de buscar otro empleo, ni mucho menos en tratar de perjudicar a la empresa malprestigiándola.

También se obtiene gran ventaja al contar con prestaciones adicionales, tales como son: incentivos, premios, etc., así como ayudar a los trabajadores en sus problemas personales, siempre y cuando estén al alcance de la empresa al poder resolverlos.

4. SUPERVISION

La supervisión del control interno, es ejercido primordialmente por un departamento de auditoría interna, ya que se encarga de checar que el personal desarrolle su trabajo de acuerdo con los planes de organización.

La supervisión puede ser tanto de funcionarios como de empleados, y puede ser directa o indirecta.

IMPORTANCIA DEL CONTROL INTERNO

Con el control se disminuye el trabajo de auditoría, es más ágil, más confiable y más rápido.

La importancia que se le ha dado al control interno se debe a los siguientes factores:

- El objeto y tamaño de los negocios
- La necesidad de proteger los activos de la empresa
- La ventaja que proporciona un sistema adecuado de control interno
- La incosteabilidad de que el contador público realice auditorías detalladas.

EL OBJETO Y EL TAMAÑO DE LOS NEGOCIOS. Porque la empresa por su organización ha llegado a ser más compleja y se necesitan datos correctos, para poder tomar incisiones correctas.

LA NECESIDAD DE PROTEGER LOS ACTIVOS DE LA EMPRESA. Porque esta responsabilidad tiene que recaer en una determinada persona y esta persona lo puede llevar a cabo de una manera efectiva, sólo si se lleva un buen control interno.

LA VENTAJA QUE PROPORCIONA UN SISTEMA ADECUADO DE CONTROL INTERNO. Porque en relación con los errores humanos, ya sean de buena o mala fe, - permite que salgan a relucir de una forma rápida y así podrá hacer los ajustes correspondientes, o en determinado caso, tomar las medidas necesarias.

LA INCOSTEABILIDAD DE QUE EL CONTADOR PUBLICO REALICE AUDITORIAS DETALLADAS. Tanto por su costo, así como por su eventualidad con que revisan los libros, pues aunque las auditorías sean periódicas, por lo menos tendrá que transcurrir un año, para que los vuelvan a revisar, y las deficiencias habidas en el mismo se lograrán captar hasta el momento de hacer la revisión.

EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

La evaluación del control interno consiste en la impresión mental que quede en el auditor acerca de las diferentes actividades del negocio, pero lo más recomendable, es que esa impresión, quede inscrita en los papeles de trabajo.

Al hacerse mención de la evaluación del control interno en los papeles de trabajo, el auditor comprueba que cumplió con las normas de auditoría que se refiere al examen del control interno, así como para nombrar cuales fueron los procedimientos de auditoría que utilizó, cual fue la extensión que se les dio y cual su oportunidad de aplicación.

Además, el contador público al hacer mención de la evaluación del control interno en los papeles de trabajo, obtiene una gran defensa en caso de que se presentara algún problema en relación con sus estados financieros dictaminados, pues demostrará que realmente examinó el control interno, y que los resultados fueron satisfactorios, cosa que en gran parte le sirvió de base para poder emitir su opinión.

Para lograr obtener una evaluación correcta se deberán considerar los siguientes conceptos:

1. La recopilación y el análisis de la información necesaria
2. Implantar criterios que sirvan como base para juzgar resultados
3. La objetividad al formular juicios.

El contador público, para poder evaluar el control interno tiene - que tener conocimiento pleno de la empresa, y en especial de las áreas - que va a examinar.

Una vez examinadas las partidas correspondientes, no procede a analizar la información obtenida, ya que de nada serviría contar con una serie de datos, si estos no se van a analizar.

METODOS DE REGISTRO

El Boletín E-02 y H-10, de la Comisión de Procedimientos de Auditoría considera que los tres métodos principales para registrar en papeles de trabajo el estudio y evaluación del control interno son:

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

2.3.1. METODO DE CUESTIONARIOS

Consiste en las respuestas que se obtengan de una serie de preguntas cuidadosamente compiladas sobre los aspectos básicos del control interno.

Por su fácil adaptación este método ha sido el que más se ha generalizado en la práctica profesional, sin embargo requiere que en mayor o menor grado, las preguntas sean adaptadas a cada empresa en particular por lo que el juicio del auditor deberá ser lo suficientemente objetivo para no constreñirse a la contestación de un cuestionario previamente elaborado, sino buscar la adaptación de las preguntas, de tal forma que en todos los casos se logre el objetivo pretendido de examinar el control interno por medio de su estudio y evaluación.

A continuación se detallan una serie de preguntas para poder tener una menor idea de lo que consiste el método de cuestionarios:

1. ¿El responsable de la contabilidad es un contador público?
2. En caso negativo indique que estudios tiene
3. ¿Existe un catálogo de cuentas con sus instructivos correspondientes?
4. ¿Cuánto tiempo tiene trabajando el contador en la empresa?
5. ¿Se efectúan auditorías externas? En caso afirmativo indique con qué periodicidad.
6. ¿Las polizas tienen los comprobantes correspondientes?

7. ¿Existe alguna persona que revise las pólizas?
8. ¿La persona que las revisa, es la misma que la que las elabora?
9. ¿Tienen un organigrama de la empresa?
10. ¿Con qué periodicidad se elaboran estados financieros?
11. ¿La empresa cuenta con un departamento de auditoría interna?
12. ¿Con qué periodicidad efectúan sus conciliaciones bancarias?
13. Menciona con cuántos bancos tienen cuenta.
14. ¿Las cobranzas a clientes, cómo se realizan?
15. Los depósitos bancarios. ¿Cada cuándo se realizan?
16. Los arcos de caja. ¿Con qué periodicidad se realizan?
17. ¿Quién los realiza?
18. ¿Qué sistema tienen para el control de mercancía?
19. ¿Cada cuándo se realizan inventarios?
20. ¿Están asegurados los bienes de la empresa?
21. ¿Los pagos a proveedores son debidamente autorizados?
22. ¿Se checan los precios, así como los descuentos respectivos?
23. ¿Los pagos por correo, se mandan certificados?
24. ¿Se lleva un control de los cheques cancelados?
25. Al salir un empleado de vacaciones ¿Cuentan con personal competente para suplirlo?
26. ¿Existe una persona responsable de recibir la mercancía?
27. ¿Se aseguran que las salidas de mercancía están facturadas?

28. ¿Se expiden acuses de recibo a clientes?
29. ¿Se exigen acuses de recibo a proveedores?
30. ¿Las facturas ya una vez elaboradas, se revisan posteriormente?
31. ¿Quién aprueba las notas de crédito?
32. ¿Se envían con cierta periodicidad estados de cuenta a clientes?
33. ¿Se les solicita estados de cuenta a proveedores?
34. ¿Se exigen contrarecibos por las facturas enviadas a clientes?
35. ¿Únicamente los almacenistas tienen acceso al almacén?
36. ¿Existen políticas establecidas para la autorización de inversiones?

2.3.2. METODO DESCRIPTIVO

Este método consiste como su nombre lo indica, en describir las diferentes actividades de los departamentos o funcionarios y empleados y los registros de contabilidad que intervienen o se comprenden en el sistema.

Pero las actividades de los departamentos deben ser descritas de una manera objetiva y de acuerdo con el curso de las operaciones a través de su manejo en los departamentos citados, pues si se describe de una forma aislada dicho método no podrá cometer sus objetivos.

Este método es el más apropiado para poder evaluar el control inter

no en los pequeños negocios, pues se relacionan en papeles las distintas características del control interno, como son actividades, departamentos, funcionarios, registros de contabilidad, etc.

Utilizando este método se logran analizar las diferentes fases de cada una de las operaciones, y con esto poder deducir si dichas operaciones están debidamente controladas, así como el efecto que origina en la siguiente fase del procedimiento.

El provecho que se obtenga al utilizar este método dependerá directamente de la experiencia que tenga el auditor.

2.3.3. METODO GRAFICO

Este método de examen de control interno consiste en mostrar en términos y símbolos convencionales el inicio, trámite, registro y archivo de las operaciones principales de una empresa, que tengan conexión directa con las cifras que muestran los estados financieros.

La elaboración de gráficas de flujo de las operaciones de una empresa servirá al auditor para establecer cual es el sistema de control operacional y evaluarlo en orden de conocer si ese control es adecuado para los objetivos generales de control interno; podrá simultáneamente conocer si el trámite de las operaciones observa la debida separación de funciones, detectar repetición de registros y trabajo, conocer formulación innecesaria de documentos, archivos, etc. Con base en esta evaluación formulará las sugerencias necesarias a la dirección y aplicará los procedimientos

necesarios para suplir las fallas que el control interno establecido pueda ocasionar.

Con el fin de que los diagramas de flujo puedan ser utilizados por más de una persona, es necesario que se adopten técnicas para la formulación de las mismas que expresen por medio de símbolos convencionales operaciones semejantes y documentos específicos.

La técnica utilizada en la formulación de las gráficas puede incluir entre otros, los siguientes puntos:

- 1) Cada operación importante será diagramada por separado.
- 2) El flujo de las operaciones será horizontal. El movimiento de la documentación y los procedimientos será de izquierda a derecha, y de arriba hacia abajo.
- 3) Los diagramas que se formulen deben integrarse en la sección dedicada al estudio y evaluación del control interno, dentro de los papeles de trabajo de auditoría.
- 4) Deben usarse los símbolos standard convencionalmente determinados.
- 5) Es conveniente formular las gráficas a lápiz para facilitar modificaciones en revisiones posteriores.
- 6) Las cartas de flujo mostrarán las transacciones desde su inicio hasta su última operación. En el caso de que una operación que por razón propia de su naturaleza pase a otro flujo, se hará la anotación correspondiente en las cartas afectadas.

- 7) Los documentos que se originen con motivo de las operaciones diagramadas, deberán seguirse desde su elaboración hasta su archivo definitivo, eliminación o salida del flujo.
- 8) Las notas aclaratorias necesarias serán formuladas al pie de la gráfica o mediante descripciones adicionales, que serán parte del flujo diagramado.
- 9) En compañías grandes el control se ejerce a través de departamentos en cuyo caso las gráficas deben ser preparadas sobre bases departamentales y no deben enfatizarse en los individuos responsables de los diversos pasos del proceso. En la mayoría de las compañías el control depende de la segregación de deberes entre individuos y las gráficas deben indicar que individuos llevan a cabo los pasos del procedimiento. Sin embargo las gráficas departamentales pueden estar aclaradas con listas de individuos y deberes de los mismos para lograr una mejor comprensión.
- 10) Cuando sea conveniente, los flujos de las operaciones serán relacionados con la estructura de la organización y líneas de autoridad.
- 11) La recaudación de datos para la elaboración de las cartas de flujo puede ser formal e informal; indistintamente del procedimiento utilizado, las gráficas formuladas deberán someterse a un número limitado de pruebas, con el fin de obtener la certeza de la información y comprobar la objetividad de la gráfica.

- 12) Una vez formulada, la gráfica deberá ser estudiada cuidadosamente, con el objeto de detectar las posibles deficiencias de control interno. Este estudio se efectuará como parte predominante de la técnica estudiada y será parte de la evaluación del control interno.

SÍMBOLOS UTILIZADOS EN AUDITORIA

- Símbolos de flujo
- Símbolos de archivo
- Símbolos de documentos y registros
- Otros símbolos.



SÍMBOLOS DE FLUJO

Punto de partida de documentos o de información



Dirección del documento en el flujo



Dirección de información, sin movimiento físico



Terminación del flujo

Conexión: un número o una letra dentro del símbolo indicado, significa pasar a otro punto de la misma gráfica relacionado con igual símbolo.



SIMBOLOS DE ARCHIVO

Archivos permanentes de documentos, ordenados por alfabeto, número o fecha

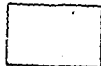


Archivos temporales de documentos en orden alfabético, numérico o por fechas.



SIMBOLOS DE DOCUMENTOS Y REGISTROS

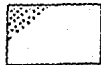
Documento



Documento preparado



Documento que soporta la información contable a los registros



Tarjeta perforada



Tabulador o impresión del computador; listados



Listados manuales



Libros y registros contables.



OTROS SIMBOLOS

Operación efectuada



Documento destruido



Anexo al documento, significa firma o sello



Llave explicatoria



Llamada de atención para señalar donde se localizan desviaciones o deficiencias



Documentos prenumerados.



Una vez que el auditor ha preparado las gráficas de flujo, hará un análisis detallado de las mismas y comprobará, mediante un número limitado de pruebas, que la información plasmada en la gráfica corresponde a la realidad operacional de la empresa y que las operaciones de la misma son correctas en su origen, trámite y registro.

Esta técnica se le denomina de ruteo (Walk through) y se debe complementar con las pruebas en los registros contables que estarán dirigidos a comprobar que:

- 1) Se están siguiendo los procedimientos establecidos .
- 2) Es razonable el grado de exactitud con que se han registrado los datos de los documentos fuente en los libros y registros por el personal del cliente.

La evaluación del sistema de control interno, se considerará como provisional hasta que se hayan realizado las pruebas en los registros con los objetivos antes mencionados.

Del examen detallado que el auditor deba hacer de las gráficas de flujo se pueden obtener diversas observaciones las cuales deben ser evaluadas, tanto en el impacto que puedan tener las cifras de los estados financieros, como en la extensión y oportunidad en la aplicación de procedimientos de auditoría.

NECESIDAD DE LA VIGILANCIA DEL CONTROL INTERNO

Un sistema de control interno consta de una serie de dispositivos

que requieren para su eficaz funcionamiento una vigilancia incesante.

Vamos a suponer el caso de un ingeniero que ha construido una planta de energía eléctrica, la cual deberá operar automáticamente. Como es fácil considerar, una vez instalada la maquinaria no la abandona, sino por el contrario, con frecuencia observará su funcionamiento y aún más, dejará permanentemente a un técnico especialista en estos asuntos, con el fin de vigilar y conservar el mecanismo establecido. Cosa similar sucede con un sistema de control interno, puesto que descansa en técnicas de naturaleza mecánica y ninguna maquinaria, bien sean sistemas de control o plantas de fuerza, puede operar sin supervisión y cuidados constantes.

Por otra parte, admitiendo que esté instalado un sistema eficiente de control interno, siempre existe la tendencia muy humana de apartarse de las reglas originalmente establecidas. Buscar "camino cortos" es instintivo, sobre todo si concedemos que los procedimientos de contabilidad estén sujetos a una rutina determinada y por razón natural, son en cierta forma monótonos. Por este motivo es indispensable la vigilancia metódica y persistente, para obtener la máxima utilidad derivada de los sistemas estatuidos.

La forma más rudimentaria de supervisión consiste en que el dirigente principal de una negociación o sus ayudantes inmediatos comprueben periódicamente el funcionamiento del sistema de control implantado. No obstante, este procedimiento sólo podrá efectuarse en un negocio pequeño en el cual, por su misma naturaleza, sean escasas las transacciones realizadas.

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

VIGILANCIA DEL CONTROL INTERIOR MEDIANTE LA AUDITORIA INTERNA

En el caso del auditor interno, está fuera de toda duda la necesidad de usar instrucciones escritas y programas de trabajo para el mejor desarrollo de sus actividades.

Ya sea un departamento de auditoría interna que conste de numeroso personal, cuando se trate de una empresa de gran magnitud, o bien de un solo empleado que sea suficiente para atender las labores inherentes a su cargo, de cualquier manera, el uso de programas preparados con anticipación proporciona una guía para que el trabajo resulte eficaz, sobre todo cuando es necesario utilizar ayudantes, a quienes se les encomienda las distintas secciones de que constan las actividades de la auditoría interna.

Como es fácil comprender, dichas instrucciones y planes de trabajo son susceptibles de adoptar multitud de modalidades de acuerdo con la clase de negocio y las necesidades del caso especial que se considere. Empero, puede indicarse que los programas de labores para la revisión deberán formularse de manera que no omitan ningún punto principal de la verificación de las transacciones que se llevan a efecto, anotándose en ellos, con el mayor detalle posible, las comprobaciones que deben hacerse, el pe

rfo de tiempo seleccionado que se va a examinar y el procedimiento a seguir.

Algunas personas tienen la idea err6nea de que el auditor interno necesita comprobar absolutamente todas las operaciones que se llevan a efecto en un negocio. En realidad, esto no es indispensable en la mayorfa de los casos, m6ximo si el plan de trabajo se hace debidamente con la mira de lograr el principal objetivo de la auditorfa interna, es decir, de darse cuenta si el sistema de control interno es adecuado y si funciona con mayor efectividad posible, dentro de los l6mites de costo razonable. De aquf que sea menester hacer constar en los programas de la revisi6n que transacciones deben verificarse integramente y el porcentaje de pruebas selectivas que se requieran para cerciorarse de la correcci6n de algunas otras operaciones.

Generalmente, las instrucciones escritas para el trabajo de la auditorfa interna abarcan la revisi6n de los aspectos principales de las operaciones practicadas. Por ejemplo, en un negocio de tipo industrial, el plan de labores del auditor interno incluye la verificaci6n de las transacciones de caja (entradas y salidas), operaciones de venta, rebajas y descuentos sobre ventas, entradas y salidas de los almacenes, registros de costos de manufactura, listas de raya y n6minas de sueldos, etc.

Por lo que respecta a la auditorfa de ciertas cuentas de la contabilidad, tales como: caja, bancos, cuentas por cobrar e inventarios de mercancfas y para confirmar la operaci6n del control interno, se hace indispensable proyectar de antemano todos los puntos que implican estas revi-

siones, así como los procedimientos que van a adoptarse, de modo que estos trabajos se efectúen eficazmente. Tenemos, por ejemplo, el caso de un arqueo de caja. Son varios los puntos que hay que resolver al realizar esta labor, por lo que conviene listarlos a fin de evitar omisiones, y hacerla con corrección y prontitud. El programa de trabajo para la revisión de los inventarios de mercancías es esencial, tanto para la organización y distribución del trabajo, como para hacer constar el procedimiento de verificación seguido.

La auditoría interna, al ser uno de los instrumentos principales de la gerencia, se utiliza para inspeccionar el trabajo del departamento de contabilidad, con objeto de garantizar la corrección en el registro de las transacciones y en la presentación de los informes y estados de carácter financiero, o sea, afirmar los propósitos del control interno; y, en otros departamentos, para supervisar el apego a las normas y procedimientos establecidos.

En resumen, la auditoría interna constituye la mejor salvaguarda para la administración, al controlar de una manera efectiva las actividades que se realizan en un negocio.

C A P I T U L O I I I

EL CONTADOR PUBLICO COMO AUDITOR

- 3.1. FUNCIONES DEL AUDITOR INTERNO
- 3.2. EL AUDITOR INTERNO Y EL EXTERNO. SUS
DIFERENCIAS Y SUS RELACIONES
- 3.3. AREAS DE CONOCIMIENTO PROFESIONAL DEL
LICENCIADO EN CONTADURIA PUBLICA
- 3.4. INTERRELACION CON OTROS PROFESIONIS-
TAS

EL LICENCIADO EN CONTADURIA PUBLICA COMO AUDITOR INTERNO

El auditor interno a diferencia del licenciado en contaduría pública, es empleado de un solo negocio y generalmente sus servicios son utilizados en empresas de cierta magnitud que requieren, aparte de la revisión periódica por medio de los contadores independientes, una verificación continua de las transacciones realizadas. En nuestro país es poco común el empleo de auditores internos, aún en compañía que verdaderamente lo necesitan.

Los administradores deben comprender que la auditoría interna en ciertos negocios no es un lujo, sino una necesidad imprescindible para la supervisión efectiva de los sistemas de control interno.

El licenciado en contaduría pública, por la índole de su labor no puede llegar hasta los detalles más mínimos y por otra parte, es prácticamente imposible que conozca a fondo todos los pormenores de la empresa donde presta sus servicios, de revisión. En cambio el auditor interno, al estar compenetrado de todos los pormenores de la empresa donde presta sus servicios, se encuentra mejor capacitado para realizar una verificación más acuciosa y eficaz del funcionamiento del sistema de control interno.

No obstante, lo anterior no quiere decir que la auditoría interna substituya a la auditoría externa. Todo lo contrario, el trabajo llevado a cabo por los auditores internos suplementa y complementa la labor de los licenciados en contaduría pública, quienes una vez cerciorados de la efectividad de los trabajos efectuados por la auditoría interna, pueden dedicar sus energías y experiencias un examen más cuidadoso de los esta--

dos financieros y de los problemas relacionados con ellos a fin de estar en condiciones de emitir su dictamen.

FUNCIONES DEL AUDITOR INTERNO

Los servicios que puede prestar un departamento de auditoría interna, son sumamente variados y de reconocida importancia. Sin embargo es indudable que su misión principal consiste en asegurar que los métodos de control interno implantados funcionan siempre en forma eficaz, mediante la vigilancia continua, y suplir, cuando sea necesario, la carencia de esos mecanismos de control.

En las negociaciones pequeñas con escaso personal, existen limitaciones para la instalación de un sistema de control interno y aún en grandes empresas, no siempre es factible lograr el establecimiento de métodos adecuados de control. Tenemos el caso de compañías que poseen sucursales o agencias en las cuales, por lo regular no existe suficiente número de empleados para una congregación apropiada de obligaciones. La visita y auditoría de estas oficinas foráneas fue probablemente la primera función del auditor interno, y en la actualidad es una de sus más importantes ocupaciones.

Además mediante un plan convenientemente elaborado para la auditoría interna, es posible prevenir los fraudes debidos a la confabulación de dos o más empleados, cosa que el control interno aislado por más perfecto que sea no logrará evitar completamente.

EL AUDITOR INTERNO Y EL EXTERNO, SUS DIFERENCIAS Y SUS RELACIONES

El hecho de que no existan técnicas, procedimientos y papeles de trabajo propios para una y otra auditoría puede crear confusión al tratar de diferenciarlas.

La principal diferencia radica en la naturaleza de sus finalidades y funciones atribuibles a cada una.

La auditoría interna, tiene como finalidad el vigilar, mantener y fomentar el buen control interno dentro de las empresas abarcando éstas como:

- a) Examen de funciones de cada departamento, evaluando el control interno.
- b) Revisar las operaciones administrativas.
- c) Revisar las operaciones financieras
- d) Revisar las operaciones de producción
- e) Efectuar evaluación de decisiones políticas, planes y procedimientos.
- f) Vigilar que los planes políticos y procedimientos sean acatados por el personal.

En síntesis las funciones del departamento de auditoría interna que tiene el carácter de vigilancia y control.

El auditor externo, tiene una finalidad diferente, a la de proteger a los intereses de los accionistas o dueños dando su opinión acerca de los estados financieros.

El auditor externo, puede ser tan profundo en la revisión como lo es el auditor interno.

Cada cual aporta su ayuda de diferente forma, uno siendo profundo y extenso en proporcionar sus servicios y otro opinando imparcialmente. Por otra parte, la actividad del auditor interno está determinada por los estatutos, manuales de organización y disposiciones de la empresa, mientras que las del auditor externo no tienen ninguna directriz interna de la empresa, sino que él escoge el camino a seguir de una forma planeada para el logro de la evidencia que lo llevará a formarse una opinión.

Aunque el auditor interno, no goza de independencia mental, si tiene independencia de criterio a diferencia del auditor externo que goza de independencia mental y de criterio ya que su trabajo no precisa de ser aprobado por la gerencia.

Otra diferencia fundamental es la del carácter permanente o continuo de la auditoría interna y el periódico o esporádico de la externa.

RESUMEN DE LAS PRINCIPALES DIFERENCIAS

1. Independencia mental del auditor externo a diferencia del interno.
2. La profundidad y extensión de la auditoría interna.
3. El carácter continuo y permanente frente al periódico temporal o esporádico de la externa.

AREAS DE CONOCIMIENTO PROFESIONAL DEL LICENCIADO EN CONTADURÍA PÚBLICA

El buen contador público auditor actual sale de las aulas con una preparación en diversas áreas y disciplinas que atañen al mundo de la actividad económica, como expongo a continuación:

1) Dominio de las técnicas contables y la teoría contable que es la básica en el programa de capacitación, ya que sin esta base sólida no es posible ser un buen contador público, ni se comprenderían materias tales como: finanzas, fiscal, auditoría, etc.

2) Actualización en métodos de registros contables. Aquí se va normando el criterio del estudiante de contaduría pública al seleccionar métodos adecuados de registros contables.

3) Conocimiento acerca de la estructura legal de las diversas clases de sociedades, cubriendo así el aspecto jurídico de esas personas morales que tienen tratamientos especiales por parte de los legisladores.

4) El conocimiento de matemáticas financieras hacen del contador público actual un buen calculista de situaciones financieras y en materia impositiva al planear adquisición de equipo y su depreciación, intereses, arrendamientos financieros, etc., todo lo cual en la actualidad y debido a fuertes cambios en la estructura fiscal, está jugando un papel muy importante en la planeación y estrategias fiscales.

5) La estadística se incluye en los programas de la carrera de contador público al estar conscientes de la importancia que esta materia tiene en la toma de decisiones.

6) Conocimientos superficiales aunque suficientes para dar - cierta orientación de computación, de lo cual está por hablar de su importancia y conveniencias.

7) Siendo el derecho tan extenso, se estudian las fases de la materia que más atañe a las relaciones legales de la empresa con el go -- bierno, los obreros y terceros interesados.

8) El programa incluye el estudio del Derecho Constitucional, civil, mercantil, laboral y fiscal. Dando así capacidad suficiente al con -- tador público para asesorar a sus clientes como auditor o como consejero.

9) Como una de las principales materias está la de las rela -- ciones con la tributación, adquiriendo conocimiento de tramitaciones que tanto aquejan al empresario, así como cálculo de impuestos por supuesto.

10) Las ciencias económicas no podrán faltar en la prepara -- ción del contador público y la tiene tanto en el aspecto general, como - a nivel de entidad económica, célula de un sistema al estudiar macro y mi croeconomía respectivamente.

11) Costos, técnica que es por evidencia adjudicable al conta -- dor público y que es el talón de Aquiles de la empresa.

El contador público sabe implantar e interpretar los sistemas de - costos que son un medidor de la productividad y el rendimiento.

12) Las finanzas, que son por excelencia materias del conta -- dor público, se dominan desde varios puntos de vista a saber:

Análisis de estados financieros, o sea la forma de jugar con los intereses, de allegarse fondos de fuentes espontáneas y latentes de crédito para aprovechar al máximo la irradiación de la corriente monetaria en función del tiempo.

13) La técnica presupuestal que preven y ayudan a la empresa en la fijación y logro de objetivos y uno de ellos son los estados proyectados, para lo cual es indispensable. El contador público está capacitado para realizarlas y opinar sobre ellas.

14) Dominio de las técnicas y procedimientos de auditoría que cada vez son más completas y exactas. El auditor está en constante actualización, refiriéndose en concreto a la auditoría de estados financieros y a todas las demás auditorías, ya que se está tomando conciencia de la capacidad del contador público para llevarlas a cabo.

15) Capacidad constructiva que se desarrolla en el contador y construye informes, sistemas, análisis y razones financieras, traduciéndo las a lenguajes comprensibles para las personas que poco saben de altas finanzas y significado de los números.

16) Capacidad analítica. Es una capacidad muy del contador público auditor, ya que debe analizar cualquier situación que se presente en la empresa.

17) El factor experiencia es quizá el más importante de todos. La experiencia es la madre de las virtudes del contador. En algunos países, la experiencia no se deja a la conciencia de muchos graduados, sino

que se tiene un límite mínimo en años antes de poder llamarse o nombrarse contador público autorizado, certificado, o licenciado o como fuere, lo cual es muy prestigioso para la profesión.

18) Hay otras además de todas las características del buen auditor o contador público y son dotes que no pueden adquirirse en las aulas y en algunas, ni la filosofía ha sabido determinar si se nace en ellos o se pueden cultivar y son cualidades personales físicas y mentales, tales como son el don de gentes, el sentido común, la apariencia personal magnetismo social, sin embargo, la organización que agrupa a estos profesionistas ha establecido requisitos mínimos aún en estos aspectos para dar garantía al público y para enaltecer la profesión.

Como se ve, el contador público es un profesionista capaz en muchas de las facetas que envuelven a cualquier empresa y por lo tanto es el profesionista idóneo para opinar acerca de ellas.

En la profesión de contaduría pública, el elemento principal es de carácter tan elevado sobre todo cuando se funge como auditor, como lo es el criterio de una persona. Este criterio no es solamente el criterio de una persona que piensa cuerdamente y está equilibrada, que obra con justicia, es eso y más. Es el criterio de un profesionista que tiene las cualidades anteriores y además tiene la capacidad técnica, que conjugada con la independencia mental y el espíritu de equidad, le permite emitir juicios acerca de cualquier situación en la empresa.

Como auditor, el contador público tiene la técnica y la capacidad profesional para revisar el aspecto contable y financiero de la entidad económica, sin embargo, existen tantas ramificaciones dentro de la empre-

sa que sería imposible que un sólo profesionista supiera evaluarlas a todas, por ejemplo: el aspecto producción y el de mantenimiento son muy especializados.

Sin embargo, el auditor no se ve imposibilitado para revisar y opinar sobre tales aspectos, sino que puede hacerlo valiéndose de otros profesionistas o especialistas los cuales rendirán su informe al auditor y éste se forma un criterio y puede emitir una opinión. Hay que aclarar que para ello es necesario que el auditor quede completamente satisfecho con el informe de los demás profesionesitas.

INTERRELACION CON OTROS PROFESIONISTAS

Los profesionistas que pueden auxiliar al auditor y a los que les tiene la suficiente confianza como para fundamentar su opinión en los informes que reciba de ellos son:

- 1) Contadores públicos especialistas en las muchas y diversas ramas de la materia contable como pueden ser: finanzas, matemáticas financieras, fiscalistas, organizadores, etc.
- 2) O licenciados en derecho
- 3) Licenciados en administración de empresas
- 4) Ingenieros en todas sus especialidades
- 5) Otras.

CONCLUSION

No se piensa por todo lo anterior que el contador público auditor queda relegado a segundo término ya que entonces su trabajo queda en entredicho.

El auditor debe escoger al profesionalista que lo ayude en su investigación de aquellos y así traducirlos en su informe y opinión que él firmará, siendo el responsable de las consecuencias de su opinión y no alguno de los profesionales que consultó.

C A P I T U L O I V

EL DEPARTAMENTO DE AUDITORIA EN LA EMPRESA

- 4.1. PLANEACION DE LA AUDITORIA
- 4.2. CHEQUEO DE CONTROLES BASICOS
- 4.3. REVISION DE CUENTAS DE BALANCE
- 4.4. REVISION DE CUENTAS DE RESULTADOS
- 4.5. REVISION DE ASPECTOS LABORALES

ORGANIZACION

La oficina central del departamento de auditoría contará con una organización adecuada y de todo el personal altamente capacitado en las labores y técnicas de la auditoría en general. Así como el auditor general deberá de tener la función de planificación, dirección, supervisión y encargados en la escala descendente en los cargos como lo son los auditores auxiliares, etc., que tendrán definidas cada una de sus funciones.

Dentro de la organización deberán ser definidas todas las funciones de cada una de las personas que integran el personal, así como en los casos de ausencia temporal o definitiva, ya sea del auditor general o de cualquiera de los auditores. Este será reemplazado por el sub-auditor general o algún subalterno capacitado.

Además el consejo de dirección, a propuestas del auditor general y en beneficio del mejor funcionamiento de los auditores internos y externos, el tiempo en que los auditores de cada área deberán de ser intercalados a diferentes áreas entre sí, así como la oportunidad en que fuese más conveniente intercambiar las funciones de los auditores que están practicando la auditoría.

OBLIGACIONES

Las obligaciones del departamento de auditores han sido previstas en el estatuto orgánico y en el reglamento general.

Una de las principales obligaciones que se establecen en dicho reglamento orgánico para el servicio de la auditoría es el de:

Informar al consejo administrativo en general.

Otras de las principales obligaciones que se mencionan son:

El de la ejecución de un plan de auditoría interna que comprenda como mínimo una inspección anual a cada una de las sucursales y agencias de las empresas y tantas otras como sean necesarias.

El de llevar el informe por escrito con los resultados, conclusiones y recomendaciones de cada auditoría al presidente del consejo de administración y al administrador general, debiendo adelantar información verbal en caso de urgencia.

Además el auditor general deberá revisar los informes de auditores preparados por auditores bajo su jurisdicción.

Todos los informes habrán de ser dictaminados por el auditor general antes de ser llevados al presidente del consejo de accionistas.

Deberán de realizar los auditores internos las auditorías especiales que solicitase el presidente del consejo de dirección o el administrador general; y uno de los puntos finales es el de examinar los informes de los auditores independientes y formular las recomendaciones necesarias al presidente del consejo de dirección y al administrador general.

ATRIBUCIONES

RECEIVED
7 1970
SECRET
79
ESTADO
LIBROS
HACE

Las facultades de que se atribuye al departamento para el cumplimiento de sus funciones se encuentran establecidas en el estatuto orgánico y el reglamento general.

Uno de los principales puntos que establece dicho estatuto menciona que:

"Los auditores tendrán libre acceso a las oficinas y depósitos de la empresa y podrá examinar el contenido de todos los libros y documentos incluso actas del consejo de dirección, así como verificar las existencias de los bienes, valores y demás activos de la entidad".

Además en el estatuto se le otorga al auditor las siguientes atribuciones:

Deberá actuar con independencia de acción respecto de las demás divisiones administrativas de la empresa.

Tener libre acceso en cualquier momento a la contabilidad, archivos y documentos de la institución, así como a otras fuentes de información relacionadas con la actividad de la misma.

Podrá requerir de cooperación de cualquier funcionario o empleado de la empresa con el fin de conseguir el más satisfactorio cometido de su misión.

FUNCIONES

La tramitación fiscalizadora del departamento de auditoría deberá de comprender el examen de libros y documentos contables de la empresa.

La auditoría interna desempeña sus funciones a través de las comprobaciones, investigaciones o de estudios especiales, análisis y apreciaciones de juicio y fundamentalmente mediante la interpretación racional de los resultados obtenidos, en forma de conclusión, y las recomendaciones debidamente revisadas.

Las principales funciones de la auditoría interna comprenden las siguientes actividades en relación con el control interno de la institución:

1. Estudio, evaluación y revisión de controles internos, contables y de operación.
2. Determinar la solidez y efectividad del cumplimiento de la política general y reglamentos internos.
3. Comprobación del cumplimiento de toda clase de contratos.
4. Determinación de la consistencia y extensión de la información contable y otros datos oficiales.
5. Determinar el grado de seguridad de los bienes patrimoniales así como si los mismos se encuentran contabilizados y protegidos contra toda clase de pérdidas o usos indebidos.
6. Evaluar la calidad del trabajo personal, el cumplimiento

individual de responsabilidades y la conducta de funcionarios y empleados.

REQUISITOS

La empresa deberá garantizar al departamento de auditoría en todo momento, el eficaz cumplimiento de los siguientes requisitos mínimos para el desempeño de las funciones de los auditores.

- a) Deberá existir una razonable delegación de autoridad.
- b) Deberá de brindarse apoyo material y moral, regular y efectivo de parte del consejo de dirección y de las autoridades superiores.
- c) Brindar una dotación de personal calificado.

Además, el auditor interno no deberá aspirar, sin embargo, a tomar el apoyo superior en cualquier circunstancia, sino sólo a acciones arbitrarias en su contra o ante manifestaciones de resistencia activa o pasiva por parte de las personas obligadas a prestar su cooperación.

PROGRAMA PARA PLANEACION DE AUDITORIA A UNA UNIDAD

1. Estudiar papeles de trabajo e informe anterior.

- a) Analizar aspectos relevantes de la auditoría anterior que sean motivo de un examen de seguimiento y/o procedimientos alternativos.

2. Obtener la siguiente información en los archivos:

- a) Autorización de firmas
- b) Última balanza de comprobación de la unidad a auditar
- c) Estados financieros
- d) Estadísticas
- e) Programa de inversión o autorizaciones de inversiones y solicitudes de bajas
- f) Nota de crédito y nota de precios global actualizadas
- g) Listado de partidas pendientes en conciliación
- h) Listado de activo fijo y de inmuebles
- i) Nómina autorizada.

3. Efectúe la planeación para fijar objetivos e indique:

- a) Período de revisión a cubrir
- b) Día de iniciación de la revisión, tomar en cuenta si es fin de semana, día de descanso, día festivo, etc.
- c) Analice los estados financieros para determinar utilidad o pérdida y tratar de investigar causas.
- d) Posibles cambios de personal. Si se ha dado el caso, investigue causas y/o planee procedimientos alternativas que estime necesarios.
- e) Otros cambios.
- f) Analizar datos estadísticos.

- g) Observe si existen otros aspectos relevantes que indiquen posibles problemas, analice causas y planee procedimientos.

CHEQUEO DE CONTROLES BASICOS

1. Observar si están al corriente las conciliaciones de las siguientes cuentas:

- a) Bancos
- b) Clientes
- c) Préstamos a clientes
- d) Deudores diversos
- e) Almacén
- f) Activo fijo
 - Equipo de oficina
 - Equipo de reparto
 - Equipo de movimiento almacén
 - Otros.
- g) Traspasos
- h) Gastos (comparación de control presupuestal con balanza).

2. Control presupuestal al corriente

3. Créditos.

- a) Arqueos efectuados al contador

- b) Informe mensual de cobranza al corriente
- c) Auxiliares de préstamos a clientes
- d) Revisión de liquidaciones al corriente por administrativo.

4. Almacenes

5. Activo fijo

6. Estadística

7. Archivo.

- a) Movimientos contables
- b) Póliza de gastos
- c) Asientos de diario
- d) Modificaciones al presupuesto
- e) Notas de precios
- f) Notas de créditos
- g) Nómina autorizada
- h) Nóminas pagadas
- i) Liquidaciones al seguro social
- j) Comprobante de campañas promocionales
- k) Archivo ordenado
- l) Lugar de archivo seguro
- m) Cuentas incobrables canceladas
- n) Archivo ordenado de documentos de préstamos a clientes
- o) Archivo ordenado de garantías prendarias, hipotecarias.

El auditor deberá de tomar en cuenta el grado de atraso y fallas - del control que ameriten la intervención inmediata del departamento de - asesoría, para que se actualicen las conciliaciones o arreglo de sistema, archivo, etc., en caso de que no se obtenga, reportarlo al jefe del departamento de auditoría, para que por su conducto se gestione la intervención ante los funcionarios que corresponda.

CLAVES DE AUDITORIA

ROJO

| | |
|-------|--|
| _____ | Cifra verificada contra registros auxiliares |
| _____ | Suma verificada |
| _____ | Operación verificada (multiplicación, división, cálculo) |
| _____ | Documentación comprobatoria verificada e inspeccionada |
| _____ | Comprobado físicamente |
| _____ | Cualesquiera explicación adicional de una misma cédula |
| _____ | Asientos de ajuste |
| _____ | Reclasificaciones |
| _____ | Pendiente - (Ver cédula de pendientes) |
| _____ | Pendiente cumplido |
| _____ | Pagos posteriores verificados |
| _____ | Cobros posteriores verificados |
| _____ | Marca de cotejo. |

CLAVES FISCALES

AZUL

| | |
|-------|---|
| _____ | Sin R.F.C. |
| _____ | Sin cédula empadronamiento |
| _____ | Sin comprobante fiscal |
| _____ | Sin comprobante |
| _____ | Sin timbres |
| _____ | Regularizable por productos del trabajo |
| _____ | No se retuvo impuesto (a cargo de terceros) |
| _____ | No deducible. |

ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

El estudio y evaluación del control interno es en esencia, para el auditor interno el propósito de su trabajo.

Todo buen auditor sabe y reconoce que la biblia de su faceta y actuación está basada en el control interno.

Existe un objetivo determinante del control interno y es: obtención de información financiera, veraz y confiable.

El auditor, se allegará de un conocimiento general de la dependencia, indispensable para poder detectar al origen y el destino, así como la razón de ser del área o función sujeta a auditoría; de igual manera,

se hará de elementos que le permitirán conocer la repercusión de esta actividad dentro del contexto integral de la misma dependencia.

Existen ciertas bases de conocimientos y de análisis que el auditor interno debe tener de la dependencia que audita; es decir, identificarse con la dependencia, así como conocer la función sujeta a auditoría. (Ver capítulo II).

INDICE DE PAPELES DE TRABAJO

AUDITORIA DEL BALANCE

- Borrador del informe
- Cuestionario de socio
- Cuestionario del encargado del trabajo
- Indice de papeles de trabajo
- Hoja de trabajo
- Asientos de ajuste
- Asientos de reclasificación
- Efectivo en caja y bancos
- Valores de inmediata realización
- Documentos y cuentas por cobrar
- Inventarios
- Otros activos circulantes
- Otras inversiones
- Inmuebles, máquinas y equipo

Activos intangibles
Otros activos y cargos diferidos
Documentos y cuentas por pagar
Otros pasivos
Deuda a plazo mayor de un año
Capital y superávit
Cuentas de orden.

AUDITORIA DE RESULTADOS

Borrador del informe
Indice de papeles de trabajo
Hoja de trabajo
Asientos de ajuste
Asientos de reclasificación
Carátula de la declaración
Ingresos
Costo de lo producido y lo vendido
Gastos
Impuesto sobre la renta y participación de utilidades a trabajadores.

REVISION DE CUENTAS DE BALANCE

I N D I C E

GENERAL

CAJA

BANCOS

CUENTAS Y DOCUMENTOS POR COBRAR A CLIENTES

OTROS DEUDORES

ESTIMACION PARA CUENTAS DE DIFICIL RECUPERACION

INVENTARIOS

INVERSIONES EN VALORES

ACTIVO FIJO

PAGOS ANTICIPADOS

GASTOS POR AMORTIZAR

ACTIVO INTANGIBLE

PRESTAMOS DE BANCOS Y PARTICULARES

CUENTAS Y DOCUMENTOS POR PAGAR A PROVEEDORES

OTROS ACREEDORES

GASTOS ACUMULADOS Y PARTICIPACION DE UTILIDADES

IMPUESTOS POR PAGAR

CUENTAS CORRIENTES CON FILIALES Y SUBSIDIARIAS

PASIVOS A LARGO PLAZO

CONTINGENCIAS

INGRESOS POR APLICAR

CAPITAL CONTABLE

VENTAS NETAS

COSTO DE VENTAS

GASTOS DE FABRICACION, OPERACION Y FINANCIEROS

OTROS GASTOS E INGRESOS

NOMINAS

TRANSACCIONES SUBSECUENTES

EXTENSION FISCAL

G E N E R A L

PUNTOS PREVIOS

1. Hacer relación de trabajos previos a la iniciación de la auditoría.
2. Al final de la auditoría preliminar preparar un resumen general de observaciones y proyectos de ajustes y reclasificaciones discutirlos con el gerente responsable y con funcionarios de la compañía, junto con las posibles salvedades y aclaraciones de tomar con toda oportunidad las medidas que procedan.
3. Preparar bajas de trabajo de cuentas de balance y de resultados con columnas de saldos ajustados de auditoría anterior, saldos en libros a la fecha del balance, ajustes, saldos ajustados, reclasificaciones y saldos de auditoría.

PUNTOS POSTERIORES A LA REVISION

4. Preparar resumen final de ajustes y reclasificaciones y discutirlos con la dirección de la compañía. Obtener copia de los asientos de ajuste y comparar los saldos finales contra los que figuran en nuestra hoja de trabajo.
5. Preparar borrador del informe y estados financieros (incluyendo las notas) y discutirlos con el funcionario o directiva de la compañía.

ña.

6. Solicitar que un funcionario autorizado nos firme un ejemplar de los estados financieros ya impresos, con el fin de tener constancia escrita de su conformidad a los ajustes, notas y reclasificaciones incluidas.

7. Procurar resumen de las observaciones detectadas durante la revisión final, preparar borrador de carta de observaciones, discutir las con la dirección de la compañía y una vez comentadas preparar carta final de observaciones.

8. Obtener el certificado general, teniendo cuidado de incluir en su contenido la totalidad de informaciones verbales que por su importancia o naturaleza ameriten confirmación por escrito, cuidar que la fecha del certificado coincida con la del informe.

9. Contestar el cuestionario de revisión final de papeles de trabajo e informe.

C A J A

1. Formular la cédula resumen de caja que indique el número y características de los fondos de caja de la compañía.

2. Determinar la fecha más conveniente para llevar a cabo el recuento de los fondos y planear los recuentos de otros valores que deben hacerse simultáneamente a los arquéos de caja.

3. Efectuar los arquéos utilizando la forma preimpresa del departamento de auditoría cuidando de lo siguiente:

a) Antes de empezar el arquéo tomar las medidas necesarias para evitar la posibilidad de transferencia de efectivo de un lugar a otro.

b) Mientras se está contando el fondo, la persona que lo custodia debe estar presente hasta que se haya terminado el arquéo y se le hayan devuelto los fondos.

c) El papel de trabajo debe indicar la forma en que está integrado el fondo: total de billetes y monedas contados; total de comprobantes, con descripción de los importantes, mostrando fecha, detalles o importes; cheques, mostrando fecha, librado, beneficiario y monto.

d) Los cheques deben estar a nombre de la compañía o endosados para depósitos en cuenta.

e) Respecto a los comprobantes cuidar autorización, an-

tigüedad, concepto y cancelación con sello de pagado.

f) Si existen vales a comprobar importantes, anotar nombre, concepto y antigüedad y obtener confirmación posterior de los interesados.

g) Obtener la aprobación de funcionarios responsables para todos los comprobantes y cheques que no están autorizados para todas las partidas dudosas.

h) Recontar los sueldos y/o participación de utilidades pendientes de pago.

i) Efectuar el corte de ingresos para determinar el importe de los depósitos pendientes de efectuar en el banco.

j) Tomar nota del último reembolso para juzgar la antigüedad de los comprobantes.

k) Conectar el arqueo y obtener la conformidad del encargado de los fondos.

l) Comprobar que las personas que autorizaron los comprobantes y cheques efectivamente estén facultados para ello.

4. Cuando el fondo incluya cheques por montos relativamente importantes, comprobar que se haya efectuado su depósito y verificar que ninguno haya sido devuelto.

5. Cualesquier deficiencias observadas en el manejo del fondo

deben anotarse en los papeles de trabajo y en la cédula control de observaciones y ponerse de inmediato a la consideración del encargado de la auditoría y del gerente.

6. Obtener constancia respecto de fondos que por alguna razón no hayan podido ser contados.

7. Juzgar si se cumplieron las políticas de control interno establecidas.

8. Iniciarlas y numerar todas las cédulas preparadas y efectuar los cruces de índices correspondientes.

BANCOS

1. Preparar una cédula que muestre los saldos según bancos, las partidas en conciliación (en totales) y saldos según libros a la fecha que se está revisando.

2. Solicitar confirmación de las cuentas bancarias que tuvieron movimiento durante el año, a las fechas que considere convenientes.

3. Obtener los estados de cuenta bancarios correspondientes al último mes y al primer mes posterior a la fecha que se revisa.

4. Obtener copia de las conciliaciones bancarias y examinar su razonabilidad como sigue:

a) Seleccionar tanto cargos como créditos contenidos en la conciliación, comparándolos contra el estado de cuenta bancario subcuenta o contra la documentación comprobatoria.

b) Seleccionar tanto cargos como créditos del libro de bancos o egresos e identificar dichos movimientos contra el estado de cuenta del banco, o bien, contra la conciliación.

c) Seleccionar tanto cargos como créditos del estado de cuenta bancario a la fecha de revisión e identificar los contra registros contables, o bien, contra la conciliación.

d) Investigar la antigüedad de las partidas en conciliación.

e) Verificar que el saldo del banco mostrado en la conciliación coincida con el saldo reportado en la confirmación bancaria.

f) Los cheques a favor de otros bancos, compañías subsidiarias, sucursales o custodios de fondos de caja chica deben investigarse siguiéndoles la pista hasta los registros o conciliaciones de las otras cuentas bancarias; cuenta de compañías subsidiarias o de sucursales o fondos de caja chica para determinar que las cantidades respectivas se han incluido como ingresos dentro del mismo período.

g) Las partidas importantes en circulación que no hayan sido correspondidas en el estado de cuenta posterior se les debe seguir la pista e identificarse con el pasivo correspondiente y debe obtenerse una explicación satisfactoria.

h) Efectuar el corte de cheques y comprobar que los cheques cargados en el estado de cuenta posterior correspondientes a la numeración del ejercicio sujeto a revisión son los mismos que figuran como cheque en tránsito en la conciliación.

5. Preparar la revisión de los cheques expedidos en el período de la conciliación, teniendo en cuenta:

a) La secuencia numérica del registro en libros.

b) Que los cheques expedidos al portador o a nombre de funcionarios y empleados, sean por operaciones debidamente autorizadas y comprobadas.

c) Investigar cheques cancelados y ver originales de los mismos.

6. Cerciorarse que las confirmaciones bancarias recibidas incluyan toda la información requerida (firmas autorizadas, saldos en cuentas de cheques, documentos descontados, etc.); proceder a su verificación.

7. Verificar que la cobranza recibida sea depositada íntegramente y con oportunidad, cuando menos los tres días anteriores y posteriores a la fecha de revisión.

8. Investigar y revisar los comprobantes de cheques importantes que no hayan sido pagados por el banco durante el mes siguiente al de la fecha de revisión.

9. Investigar todos los cheques depositados con anterioridad a la fecha de la conciliación y que hayan sido devueltos por el banco durante el mes siguiente al de la misma conciliación.

10. Investigar todas las transacciones bancarias extraordinarias o anormales por un mes anterior y posterior a la fecha de revisión.

11. Investigar si el efectivo está sujeto a alguna restricción de tipo legal o económico.

12. Verificar que la moneda extranjera o metales preciosos han sido adecuadamente valuados a la fecha de revisión.

13. Revisar por un período determinado, los traspasos entre bancos.

14. Por un periodo determinado, hacer corte de ingresos y comprobar su registro y depósito correcto y oportuno.

15. Determinar si las partidas de conciliación ameritan ajustes de auditoría.

16. Verificar que tengamos todas las confirmaciones bancarias y que estén conectados todos los datos que figuran en las mismas, con los papeles de trabajo respectivos.

17. Las deficiencias en el control interno y las irregularidades encontradas anotarlas en los papeles de trabajo y en la cédula con --
trol de observaciones.

18. Iniciarlas y numerar todas las cédulas preparadas y efectuar los cruces de índices correspondientes.

DOCUMENTOS Y CUENTAS POR COBRAR A CLIENTES

1. Obtener una relación de saldos clasificados por antigüedad y cerciorarse a base de pruebas de la corrección de los si guientes puntos:
 - a) Aspecto aritmético
 - b) Comparación con auxiliares
 - c) Antigüedad

2. Seleccionar de acuerdo con la antigüedad e importancia de los saldos las cuentas a las que se les enviará de confir-
mación observando los siguientes puntos:
 - a) Oportunidad en el envío. No siempre es necesario soli citar confirmación de saldos al final del ejercicio y algunas veces presentan mayores ventajas confirmar en fechas anteriores.
 - b) Revisión del aspecto mecanográfico de las solicitudes preparadas por la empresa.
 - c) Abrir un control de las cuentas y documentos por co--brar respecto a los cuales se están enviando solicitu des de confirmación.
 - d) Las solicitudes de confirmación deben ponerse en el correo personalmente por el auditor en un sobre con la dirección del despacho, para el caso de devolución y deben incluir un sobre de respuesta debidamente tim

brados para que el deudor lo use al contestar.

- e) Todas las solicitudes contestadas deben examinarse y si existieren diferencias con los saldos en libros deben ser cabalmente investigadas.
- f) Las solicitudes devueltas deben ser investigadas a fin de enviarles una nueva solicitud.
- g) Después de un tiempo razonable enviar una segunda solicitud de aquellas solicitudes no contestadas.
- h) Agotar todos los medios para obtener la confirmación de los deudores importantes (teléfonemas, telegramas, visitas personales, etc).
- i) Formular el resumen de los resultados de la confirmación, relacionando el número de respuestas recibidas y el valor que representan, con el número y valor de los saldos respecto de los cuales se enviaron solicitudes a los clientes. Estudiar el número y característicidad de las diferencias descubiertas por las respuestas recibidas.

3. Revisar selectivamente los cobros posteriores incluyendo los de los saldos importantes o antiguos y aquellos respecto a los cuales no se recibió contestación a las solicitudes enviadas. No deben considerarse como cobros posteriores los pagos de facturas correspondientes al ejercicio siguiente. Respecto a los créditos que no representan efectivo cerciorarse de que la mercancía haya sido devuelta o que la bonificación esté debidamente autorizada.

4. Revisar selectivamente la integración de los saldos en busca de partidas antiguas en disputa, de partidas ya cobradas y los fondos respectivos malversados o cargos incorrectos o ficticios.
5. Verificar si existió aprobación de un funcionario responsable de las cuentas saldadas por incobrables.
6. Las cuentas con saldos acreedores importantes deben examinarse y la razón del crédito debe determinarse. Debe estar alerta a la posibilidad de que se trate de mercancía ya embarcada respecto a la cual no se ha registrado el cargo por el importe de la venta correspondiente.
7. Arquear selectivamente la documentación tratando de cubrir los saldos que no fueron confirmados y que no han recibido créditos por cobrar posteriores, cuidando los siguientes aspectos:
 - a) Que la documentación esté a favor de la empresa.
 - b) Confirmar la documentación en poder de terceros.
 - c) Conectar con el saldo en libros.
 - d) Obtener conformidad de la persona encargada de la custodia de la documentación.
 - e) Aclarar de inmediato con algún funcionario responsable las diferencias que se localicen.
8. Revisar que los saldos se encuentren dentro de los límites

de crédito establecidos por la compañía.

Investigar los posibles excesos, viendo si están justificados y autorizados.

9. Cotejar el importe de los documentos descontados con las confirmaciones recibidas.
10. Determinar si existen garantías de los adeudos y efectuar la verificación correspondiente mediante, recuentos, confirmaciones u otros procedimientos aplicables.
11. Enviar cartas a los abogados.
12. Juzgar si se cumplieron las políticas de control interno establecidas, anotar las fallas detectadas, en los papeles de trabajo y en la cédula control de observaciones.
13. Iniciar y numerar todas las cédulas formuladas y efectuar los cruces de índices correspondientes.
14. Preparar reclasificaciones y datos para los estados financieros (saldos acreedores, vencimientos a corto y largo plazo, monedas extranjeras, gravámenes, etc.)

OTROS DEUDORES

1. Obtener una relación de los saldos y cotejar con el saldo del mayor.
2. Anotar el concepto de los principales saldos para obtener datos para posibles reclasificaciones y normar nuestro criterio para efectuarlas.
3. Revisar selectivamente los saldos importantes anotando su antigüedad, hacer énfasis en los de funcionarios, empleados, accionistas, consejeros, subsidiarios y compañías relacionadas, examinando la documentación correspondiente.
4. Comentar con funcionarios autorizados cualquier saldo sujeto a depuración o de difícil recuperación y anotar las conclusiones.
5. Confirmar selectivamente los adeudos y examinar movimientos posteriores.
6. Juzgar si se cumplieron las políticas de control interno establecidas, anotar las fallas detectadas en los papeles de trabajo y en la cédula control de observaciones.
7. Iniciar y numerar todas las cédulas formuladas y efectuar los cruces de índices correspondientes.
8. Proponer reclasificaciones y datos para los estados financieros.

ESTIMACION PARA CUENTAS DE DIFICIL RECUPERACION

1. Analizar el movimiento de la estimación durante el ejercicio, conciliando los incrementos con el respectivo cargo a gastos y verificando que los cargos por cancelaciones cuenten con la debida autorización y que la documentación correspondiente respalde adecuadamente los castigos.
2. Determinar la suficiencia de la estimación tomando en consideración lo siguiente:
 - a) Estudiar los análisis por antigüedad de saldos de las diversas cuentas.
 - b) Obtener respuesta de los abogados de la empresa.
 - c) Revisar los expedientes donde consten las gestiones de cobro efectuadas por la empresa.
 - d) Revisar las cuentas con un representante de la compañía que sea el responsable y que esté enterado e integrar la estimación sobre la base de valorar la cobrabilidad de los saldos individuales teniendo en mente la antigüedad de la cuenta, la experiencia anterior con el cliente o deudor respectivo y todos los otros factores que fundamenten el crédito del cliente.
3. Juzgar si se cumplieron las políticas de control interno establecidas. Anotar las fallas detectadas, en los papeles de trabajo correspondientes y en la cédula control de ob--

servaciones.

4. Iniciar y numerar todas las cédulas formuladas y efectuar los cruces de índices correspondientes.
5. Revisar con los funcionarios autorizados el resultado de la investigación a fin de proponer los ajustes o notas que procedan o la conclusión acerca de la suficiencia.
6. Determine si este concepto incluye provisión para devoluciones, rebajas o documentos en volumen y segréguela de la estimación para cuentas malas.

I N V E N T A R I O S

INVENTARIOS FISICOS

1. Antes de observar la toma de los inventarios físicos deberá efectuarse lo siguiente:
 - a) Revisará y evaluará los procedimientos o instrucciones emitidos por el cliente para la toma de los inventarios.
 - b) Determine la naturaleza de los inventarios que han de tomarse e inspeccione los lugares o áreas donde estén localizados.
 - c) Considere la necesidad de una opinión independiente bien autorizada con relación a partidas que sean difíciles para determinar cantidades y valores.
2. Observar que las instrucciones giradas para el inventario se estén siguiendo realmente en el recuento de las existencias.
3. Cuidar que se efectúe un adecuado corte de inventarios anotando todos los documentos que originen movimiento de mercancías.
4. Controlar los elementos que sirven de base para la anotación de las unidades contadas (marbetes, relaciones, etc.)
5. Hacer suficientes pruebas selectivas para satisfacerse que los recuentos y su registro son exactos y completos, ano-

- tándolas en papeles de trabajo para dejar evidencia y hacer las conexiones posteriores que procedan.
6. Observar e investigar la existencia de cualesquier mercancía obsoletas, dañadas o de poco movimiento, anotando los datos relativos en papeles de trabajo a fin de posteriormente seguirles la pista hasta las hojas de valuación.
 7. En caso de que el conteo se haga cuando hay movimiento de materiales, cuidado que se tomen las debidas precauciones para evitar duplicados y omisiones.
 8. Al finalizar el inventario formular un memorándum en el que se indique:
 - a) Cómo se desarrolló el inventario
 - b) Si se cumplieron las instrucciones
 - c) Problemas surgidos en el curso del inventario y en solución
 - d) Observaciones
 - e) Conclusiones.
 9. Observe las instrucciones contenidas en la guía de operaciones.

VERIFICACION DEL INVENTARIO FISICO VALORIZADO

1. El recuento original hecho por los empleados de la compañía debe compulsarse selectivamente en proporción sustancial contra las hojas del inventario valorizado, investi-

gando las diferencias importantes entre los recuentos y los registros.

2. Conectar nuestras pruebas físicas contra las relaciones - del inventario.
3. Examinar los registros de inventarios (auxiliares) tratando de localizar artículos descontinuados, obsoletos, de - lento movimiento o cuya existencia sea excesiva. Con este dato y aprovechando las observaciones efectuadas durante el inventario físico, solicitar por escrito información - a la compañía respecto a la posible utilización de estos artículos. Proponer ajustes y discutirlos con los funcionarios autorizados para ello.
4. Examinar los registros de recepción por cierto número de días anteriores y posteriores a la terminación del ejercicio para cuidar que:
 - a) El material recibido antes del fin del ejercicio, ha ya sido incluido en los inventarios que el pasivo relativo se haya asentado en libros.
 - b) Que el material recibido después de cierre del ejercicio cuya propiedad haya pasado a la compañía antes de esa fecha, se haya incluido en los inventarios y que el pasivo por la compra se haya asentado.
5. Examinar los registros de embarque y facturación por cierto número de días anteriores al fin del ejercicio, para cuidar que:

- a) Los embarques al fin del período se han excluido de los inventarios y que se han facturado y cargado a los clientes en el período cubierto por la auditoría.
 - b) Que los artículos facturados a los clientes, al cierre del ejercicio, fueron embargados con anterioridad a dicho cierre, y excluido de los inventarios.
6. Investigar la existencia de mercancías en consignación en poder de terceros. Cualesquiera de estas mercancías deben incluirse en el inventario y si las cantidades o valores son significativos deben ser confirmados por el consignatario.
7. Investigar la existencia de cualesquiera mercancía consignadas al cliente, por las cuales no se haya hecho una contabilización apropiada en relación al remitente, a fin de:
- a) Asegurarse de la exclusión de las mercancías que no son propiedad de la empresa.
 - b) Asegurarse que el pasivo a favor del remitente se ha registrado respecto a todas las mercancías que se han vendido y cobrado, que se han perdido o que se han destinado para uso de la empresa.
 - c) Si el importe de estas mercancías es significativo, enviar solicitudes al remitente pidiéndole estado de cuenta de las mercancías en consignación y del pasivo correspondiente.

8. Verificar selectivamente las operaciones aritméticas sobre las hojas de los inventarios valuados.
9. Comprobar que el costo unitario asignado a los inventarios esté de acuerdo con libros.
10. Revisar que se hayan corrido los ajustes derivados del inventario físico viendo la correcta afectación en cuentas.
11. Comprobar que los valores asignados al inventario se hayan determinado de acuerdo con las bases y métodos adoptados en el ejercicio anterior. En caso contrario determinar el efecto en los resultados motivado por el cambio en la base y método adoptados.
12. A fin de detectar si se siguió la regla de valorar los inventarios a "costo o mercado el más bajo" efectuar lo siguiente:
 - a) Comparar el costo según libros de los artículos representativos del inventario con el costo de reposición (compra directa o fabricación).
 - b) Si el costo de reposición resulta inferior al valor en libros, determinar el valor neto de realización (precio de venta estimado en el desarrollo normal de los negocios, menos los gastos que afecten en forma directa al artículo, como impuestos, comisiones, regalía sobre ventas, etc.)
 - c) Determinar el valor neto de realización menos un margin normal de utilidad.

- d) Determinar los ajustes a que tendrían que sujetarse los inventarios teniendo en cuenta que el valor de reposición nunca debe exceder al valor neto de realización, y nunca debe ser menor que el valor neto de realización disminuido por el margen normal de utilidad.
- e) Evaluar el número e importancia de las partidas que no cumplen con la regla de costo o mercado el más bajo y en su caso proponer a la compañía la revisión de la valuación de todas las partidas del inventario.

MERCANCIAS EN TRANSITO

1. Obtener un análisis del saldo al final del ejercicio de mercancías en tránsito e investigar las partidas antiguas y aquéllas que sea necesario depurar.
2. Comprobar la corrección de las partidas importantes examinando el movimiento y aplicación posteriores y la documentación original correspondiente.
3. Por un período seleccionado revisar el movimiento acreedor de mercancías en tránsito comprobando los siguientes puntos:
 - a) Examinar los pedidos para verificar si se cumplieron las condiciones estipuladas en los mismos.
 - b) Verificar la evidencia de recepción de la mercancía en el almacén.

- c) Cotejar facturas contra pedidos
- d) Cotejar facturas contra pedimentos aduanales
- e) Cotejar facturas contra las cuentas de gastos aduanales
- f) Verificar selectivamente los prorrates de gastos y la determinación de los costos unitarios.
- g) Verificar los cargos en los auxiliares del almacén y la determinación del nuevo costo unitario, en su caso.

PRUEBAS DE COMPRAS

1. Obtener una cédula por meses de las compras del ejercicio por cada uno de los almacenes.
2. Seleccionar el período a revisar y sobre las partidas importantes efectuar lo siguiente:
 - a) Determinar si se hizo requisición de material y si ésta fue autorizada.
 - b) Revisar el pedido correspondiente, cuidando el cumplimiento de las condiciones estipuladas en el mismo.
 - c) Cerciorarse de que exista evidencia de haber recibido el material.
 - d) Revisar la factura original observando que incluya la mercancía anotada en el pedido y recibida en el almacén. Cuidar requisitos fiscales y correcta conta

bilización, tanto en inventarios (correcta determinación del nuevo costo unitario) como en el auxiliar de proveedores.

PRUEBAS DE CONSUMOS

1. Obtener una cédula por meses del movimiento acreedor de las cuentas de materias primas y materiales
2. Seleccionar el período a revisar de acuerdo con la importancia de las partidas.
3. Hacer un corte de vales de salida de almacén, verificar su secuencia numérica y su correcta aplicación en forma selectiva.
4. Respecto a las partidas de importancia cuidar que se estén cumpliendo las rutinas específicas de la empresa para salidas de materiales y materias primas, en especial autorizaciones, firma de recibido del material, etc.
5. Verificar selectivamente la valuación, aplicación, operaciones aritméticas y créditos en auxiliares.

COSTO DE PRODUCCION

1. Estudiar los procedimientos de la empresa para determinar su costo de producción, juzgar si son adecuados a sus necesidades y verificar si son uniformes con el ejercicio anterior.

2. Formular una cédula que muestre la integración del costo de producción por el ejercicio clasificándolos por sus elementos (cualquier partida extraña deberá investigarse y juzgarse su razonabilidad) y revisarlo sobre las siguientes bases:
 - a) Cruzar las materias primas y accesorios contra la revisión de consumos.
 - b) Cruzar la mano de obra contra la prueba de nóminas.
 - c) Cruzar los gastos de fabricación contra las pruebas efectuadas.

3. De los reportes correspondientes obtener la producción del periodo que se seleccione, y hacer la verificación siguiente:
 - a) Operaciones aritméticas de reportes.
 - b) Autorizaciones.
 - c) Determinación correcta de costo unitario.
 - d) Evidencia de recibo de los artículos o partes terminadas. (En caso necesario hacer corte de entradas).

4. Hacer pruebas selectivas de cargos a las tarjetas de artículos o partes terminadas, cuidando la correcta obtención del nuevo costo unitario.

5. Comparar el costo unitario del periodo revisado, con meses anteriores y posteriores, para detectar fluctuaciones y en su caso investigarlas y llegar a conclusiones de su razona

bilidad.

6. Hacer pruebas de variaciones por elementos del costo en forma global, comparando con el ejercicio anterior.
7. Hacer pruebas de rendimientos de materia prima por el período y productos que se estime convenientes.

GENERAL

1. Preparar reclasificaciones y datos para los estados financieros (gravámenes, métodos de valuación, etc.)
2. Determinar el alcance de la revisión. Pruebas físicas y su valuación.
3. Explicar las variaciones de importancia.
4. Juzgar si se cumplieron las políticas de control interno establecidas. Anotar las fallas detectadas, en los papeles de trabajo correspondientes y en la cédula control de observaciones.
5. Iniciar y numerar todas las cédulas formuladas y efectuar las cruces correspondientes.

INVERSIONES EN VALORES

1. Practicar el arqueo de valores anotando lo siguiente:
 - a) Nombre del emisor
 - b) Descripción de cada valor
 - c) Número de acciones, bonos, obligaciones y su valor nominal
 - d) Que estén a nombre del cliente o bien, que estén correctamente endosados
 - e) Número de los cupones anexos, tasa de rendimiento en su caso, y fecha de cobro
 - f) El papel de trabajo en que se anote el recuento debe indicar el lugar, fecha y hora del arqueo, los nombres de los auditores que lo hicieron y del representante del cliente que estuvo presente.
2. Confirmar los valores bajo custodia de terceros, investigando la causa por la que se sometieron a custodia (pueden estar garantizando un préstamo).
3. Concertar las cifras del arqueo y de las confirmaciones contra las cuentas correspondientes.
4. Formular una cédula que muestre respecto a cada emisor, el saldo emisor, el saldo al iniciar el ejercicio, los movimientos y el saldo final. Conectarla con el arqueo efectuado.

5. Las compras y ventas deben revisarse cuidando lo siguiente:

RESPECTO A LAS COMPRAS

- a) Verificar la autorización
- b) Cerciorarse de la razonabilidad del costo por medio de cotizaciones, balances, etc.
- c) Intención de la compra.

RESPECTO A LAS VENTAS

- a) Verificar autorizaciones
 - b) Determinación de la utilidad o pérdida tomando en cuenta las provisiones establecidas
 - c) Conexión con las cuentas de resultados correspondientes.
6. Comprobar el adecuado registro de los rendimientos de valores cuidando:
- a) Hacer prueba global sobre el rendimiento de las inversiones de renta fija, cuidando en forma selectiva el cobro oportuno de los cupones y cruzar contra las anotaciones en el arquéo.
 - b) Investigar dividendos decretados contra publicaciones u otros medios. Determinar las causas cuando no se hayan registrado dividendos.

- c) Conexión con las cuentas de resultados correspondientes.
 - d) Determinar la corrección del aspecto fiscal verificando que se registre el total como ingresos y el impuesto como anticipo.
7. Verificar la correcta valuación de las inversiones al final del ejercicio con base en:
- a) Cotizaciones del boletín financiero, la bolsa de valores, etc.
 - b) Balances dictaminados si es posible de la compañía emisora (en el caso de acciones).
 - c) Vigilar que las fluctuaciones existentes se reflejan adecuadamente en resultados o por medio de notas aclaratorias en los estados financieros.
 - d) Si no hay elementos para revisar la evaluación determinar si esta situación es de tal importancia que afecte a la opinión.
8. Quando la inversión en acciones sea mayoritaria determinar el impacto que sufrirían los estados financieros si se consideran las cifras de las empresas en las que se tienen inversiones en acciones. Pensar en la posibilidad de consolidar cifras, preparar notas, o en caso contrario estudiar si amerita salvedad.
9. Quando exista inversión de la "reserva para jubilaciones y

retiros", deberá examinarse el fideicomiso irrevocable, en su caso.

10. Juzgar si se cumplieron las políticas de control interno establecidas, anotar en los papeles de trabajo correspondiente y en la cédula de control de observaciones las fallas detectadas.
11. Iniciar y numerar todas las cédulas formuladas y efectuar los cruces correspondientes.
12. Preparar reclasificaciones y datos para los estados financieros (gravámenes y restricciones, etc.)

ACTIVO FIJO

1. Formular una cédula resumen que muestre por cada cuenta de activo y su correspondiente depreciación, en el saldo inicial, movimientos y el saldo final. El saldo inicial debe tomarse de los papeles de trabajo del año anterior (saldos ajustados).
2. Revisar selectivamente las adiciones del ejercicio cuidando los siguientes puntos:
 - a) Revisar el comprobante que ampara (factura, escritura, etc.), cuidando que proceda su capitalización de acuerdo con las políticas de la empresa.
 - b) Revisar selectivamente el adecuado registro de las adquisiciones en las tarjetas de activo fijo.
 - c) Examinar físicamente en forma selectiva los bienes adquiridos.
 - d) Cuidar el aspecto fiscal.
 - e) Cruzar las adquisiciones que provengan de mercancías o maquinaria en tránsito y construcciones en proceso.
3. Revisar las partidas importantes cargadas a la cuenta de gastos de mantenimiento y conservación a fin de detectar cargos que debieron efectuarse en las cuentas de activo fijo o viceversa.
4. Investigar mediante observación y pláticas con técnicos y funcionarios competentes si existen activos dados de baja,

inservibles, desmantelados o fuera de uso que aún se encuentran registrados en el activo fijo.

5. Si se han registrado evaluaciones investigar lo siguiente:

- a) Causas que motivaron el registro
- b) Bases para efectuarlas (recabar evaluó)
- c) Cuentas afectadas
- d) Forma de aplicación a resultados (cálculo de la amortización).

6. Con base en los auxiliares o en los papeles de trabajo de años anteriores efectuar pruebas físicas de partidas importantes del activo fijo, investigar a fondo los activos no localizados y su aplicación contable.

7. Revisar las bajas habidas durante el ejercicio cuidando de lo siguiente:

- a) Verificar que exista autorización para dar de baja cada activo ya sea por venta o por retiro
- b) Comprobar la corrección del costo que se da de baja y de la cancelación de la depreciación acumulada de acuerdo con la fecha de adquisición
- c) Determinar la utilidad o pérdida y conectar las cuentas de resultados correspondientes.

8. Revisar las partidas importantes traspasadas de maquinaria y equipo en tránsito o bien las compras de importación cargadas directamente al activo fijo, o maquinaria en proceso

de instalación, cuidando los siguientes aspectos:

- a) Examinar los pedidos autorizados
- b) Revisar la evidencia de recepción del activo
- c) Inspeccionar la documentación que ampare la propiedad de los bienes, cuidando de:

1. Cotejar facturas contra pedido.
2. Cotejar los datos de las facturas contra los datos de los pedimentos aduanales y cerciorarse que se hayan pagado o ga rantizado los impuestos de importación así como su adecuado registro.
3. Revisar las cuentas de gastos aduanales, fletes, seguros y otros gastos locales así como los comprobantes anexos.
 - d) Verificar selectivamente los prorrateos de gastos y su correcta aplicación a los bienes adquiridos
 - e) Comprobar la correcta aplicación a las cuentas de ac tivo fijo y su registro en auxiliares.
9. Obtener un análisis del saldo final de maquinaria y equipo en tránsito, investigar saldos acreedores o partidas sujetas a depuración. Examinar los comprobantes referentes a partidas importantes y revisar el movimiento posterior y su correcta aplicación en cuentas.
10. Revisar las partidas importantes cargadas a "construcciones en proceso" cuidando los siguientes puntos:
 - a) Si la obra se está haciendo por medio de un contrato

"por administración" verificar que la documentación que respalda los reembolsos del contratista, incluyendo sus honorarios, esté autorizada por un funcionario competente y que reunan requisitos fiscales. Cuidar que se haya retenido y enterado el impuesto a contratistas respectivo.

- c) Cuidar que estén cumpliendo las disposiciones de los contratos relativas a finanzas, depósitos en garantía, anticipos, etc. y cruzar contra las contracuentas afectadas.
- d) Si las obras son efectuadas por el personal de la compañía, preparar un análisis de los cargos del ejercicio clasificados por material, mano de obra y otros gastos. Conectar contra nuestras pruebas de consumo de inventarios y de nóminas y respecto a los demás conceptos revisar el comprobante original correspondiente.
- e) Cerciorarse de que los traspasos a cuentas definitivas se hagan con base en avisos autorizados y en fechas oportunas.

11. Respecto al saldo final de construcciones en proceso.

- a) Cuidar que no existan obras terminadas pendientes de traspaso, mediante pláticas con técnicos u otros medios adecuados.
- b) Cuidar que no esté incluida en el saldo partidas co-

rrrespondientes a trabajos de mantenimiento que deban aplicarse a resultados.

12. Formular los cuadros de depreciaciones por años cuidando de lo siguiente:

- a) Que los porcentos y bases de depreciación y amortización, sean uniformes con los utilizados en el ejercicio anterior. En caso de cambio determinar el impuesto que produjo en los resultados del ejercicio.
- b) Cuidar que en el cálculo de los incrementos a las depreciaciones no se incluyan los correspondientes a bienes depreciados o amortizados.
- c) Verificar cálculos y conectar contra cuentas de costos y gastos, juzgando la razonabilidad de su aplicación y cuidando al aspecto fiscal.

13. Investigar si existen compromisos pro proyectos o adquisiciones, fuera de los normales, que requieran alguna revelación en los estados financieros.

14. En caso de que existan activos en poder de terceros, investigar las causas y obtener confirmación de los interesados.

15. Juzgar si se cumplieron las políticas de control interno establecidas. Anotar en los papeles de trabajo correspondientes y en la cédula control de observaciones las fallas detectadas.

16. Iniciar y numerar todas las cédulas formuladas y efectuar los cruces correspondientes.
17. Preparar reclasificaciones y datos para los estados financieros (gravámenes, bases de depreciación, activos fuera de uso, revaluaciones, etc.)

PAGOS ANTICIPADOS

1. Respecto a primas de seguros no devengados examinar las pólizas y preparar una cédula que muestre:
 - a) Número de póliza
 - b) Nombre de la compañía de seguros
 - c) Naturaleza y monto de la cobertura
 - d) Vigencia de la póliza
 - e) Importe de la prima
 - f) Importe de las partes devengadas y no devengadas de la prima.
2. Cruzar la parte devengada en el ejercicio contra las diferentes cuentas de aplicación, juzgando la razonabilidad de la misma.
3. El cálculo de la parte no devengada de las primas debe verificarse y conectarse con el saldo del mayor. Observar y anotar la suficiencia de los seguros vigentes al cierre del ejercicio, en comparación con los diversos riesgos, investigando y comentando con funcionarios responsables las diferencias importantes. Solicitar confirmación de la vigencia de las pólizas. Juzgar sobre su deducibilidad.
4. Respecto a rentas anticipadas verificar el saldo y examinar los comprobantes respectivos.
5. Los intereses anticipados deben revisarse teniendo en cuenta los plazos de los documentos respectivos examinando los

comprobantes y otras evidencias de pago. Conectar el saldo final con la revisión de pasivo y la parte devengada contra cuentas de resultados.

6. Los impuestos anticipados se verificarán con las aclaraciones de impuestos. En el caso de los anticipos de impuestos sobre la renta revisar la corrección del procedimiento seguido para el cálculo..
7. Si la empresa acostumbra controlar sus almacenes de papelería y herramientas dentro del grupo de pagos anticipados, deberán cubrirse los puntos aplicables del programa de trabajo de inventarios con el alcance que se juzgue pertinente.
8. Verificar el saldo del impuesto sobre la renta diferido.
9. Juzgar si se cumplieron las políticas de control interno establecidas. Anotar en los papeles de trabajo respectivos y en la cédula control de observaciones las fallas detectadas.
10. Iniciar y numerar todas las cédulas formuladas y efectuar los cruces correspondientes.
11. Preparar reclasificaciones y datos para los estados financieros.

GASTOS POR AMORTIZAR

1. Prepara una cédula resumen que muestre el saldo inicial, los movimientos y el saldo final. El saldo inicial deberá tomarse de los saldos ajustados de papeles de trabajo del año anterior.
2. Revisar partidas importantes registradas en el ejercicio cotejando contra comprobantes debidamente requisitados (autorizaciones, requisitos fiscales, etc.); cuidar que no se incluyan conceptos aplicables al activo fijo o a otras áreas de los estados financieros.
3. Estudiar las partidas revisadas para determinar si efectivamente representan una partida de aplicación futura y si las bases de amortización establecidas son adecuadas, en función de la vigencia de los contratos, programas de producción o de algún otro elemento que haya originado la erogación diferida.
4. Formular los cuadros de amortización por años cuidando que:
 - a) Analizar e investigar los cargos efectuados en el ejercicio, determinando su concepto y causas.
 - b) Verificar los incrementos cuidando que se hayan efectuado de acuerdo con las tasas utilizadas en el ejercicio anterior y en caso de cambio, precisar su procedencia e impacto en los resultados del ejercicio. Verificar operaciones aritméticas y cruzar contra las cuentas de costo o gastos correspondientes.

5. Iniciar y numerar todas las cédulas formuladas y efectuar los cruces correspondientes.
6. Preparar reclasificaciones y datos para los estados financieros.

ACTIVO INTANGIBLE

1. Obtener o preparar cédula o cédulas detallando las descripciones del activo intangible, que contengan además cantidades, amortización, períodos de amortización y otra información pertinente. Las cédulas deberán comenzar con el saldo inicial (tomando de los papeles de trabajo del año anterior), adiciones, cancelaciones y saldo final.
2. Determinar que la clasificación en los estados financieros esté de acuerdo con las prácticas de contabilidad generalmente aceptadas.
3. Examinar los documentos comprobatorios que respalden los movimientos durante el período examinado determinando si están de acuerdo con la política del cliente y con las prácticas de contabilidad generalmente aceptadas y si son uniformes con períodos anteriores.
4. Determinar si la base de valuación ha sido diferente al costo de adquisición y que circunstancias se han tomado en cuenta para seleccionar la base.
5. Determinar mediante pláticas con la administración circunstancias o eventos que pudieran originar un cambio en la estimación del valor y los beneficios futuros de los intangibles.
6. Comprobar el cálculo de la amortización observando que dicho cálculo esté de acuerdo con las prácticas de contabili

lidad generalmente aceptadas, con la política del cliente y si son uniformes con períodos anteriores.

7. Iniciar y numerar todas las cédulas formuladas y efectuar los cruces correspondientes.

PRESTAMOS DE BANCOS Y PARTICULARES

1. Preparar una cédula que muestre la clase de préstamos, serie de documentos por cada préstamo, el beneficiario, fecha, importe, tasa de intereses, fecha de vencimiento, garantía colateral, endosantes e intereses acumulados.
2. Obtener de las actas de asambleas, los nombres de las personas autorizadas con poderes para firmar documentos. Examinar los documentos pagados durante un período determinado para ver si las firmas respectivas son las autorizadas.
3. Examinar los contratos correspondientes a los préstamos existentes al final del ejercicio para comprobar los datos descritos en el punto uno, anotando cualquier asunto que de manera directa o indirecta afecte las cifras o conceptos de los estados financieros.
4. Compulsar selectivamente los pagos de capital e intereses de algunos préstamos observando que se hayan cumplido las estipulaciones de los contratos y que se encuentren cancelados los documentos ya pagados.
5. Calcular en forma global los intereses, conectando con resultados y pagos anticipados, en su caso. Determinar la situación fiscal de los préstamos por pagar a particulares y/o extranjeros, incluyendo los pagos en el ejercicio.
6. Conectar las respuestas a las solicitudes de confirmación de saldos bancarios, con los saldos por préstamos de instituciones de crédito.

7. Solicitar confirmación de otros préstamos respecto a capital, tasa de intereses, vencimientos, intereses acumulados o anticipados y garantías colaterales otorgadas.
8. Examinar los documentos pagados con posterioridad a la terminación del período sujeto a revisión. Determinar claramente los documentos que fueron pagados y los que se redocumentaron.
9. Verificar si se contabilizaron adecuadamente los intereses vencidos o devengados al cierre del ejercicio y los pagados durante el mismo.
10. Identificar los vencimientos a largo plazo que deben reclassificarse.
11. Juzgar si se cumplieron las políticas de control interno establecidas. Anotar en los papeles de trabajo respectivos y en la cédula control de observaciones las fallas detectadas.
12. Iniciar y numerar todas las cédulas formuladas y efectuar los cruces correspondientes.
13. Preparar reclasificaciones y datos para los estados financieros (gravámenes, adeudos en moneda extranjera, etc.)

DOCUMENTOS Y CUENTAS POR PAGAR A PROVEEDORES

1. Obtener una relación de saldos al cierre del ejercicio, -
comprobar sumas, cotejar con auxiliares y conexas con el
mayor.
2. Examinar los comprobantes de las partidas importantes no
pagadas. Aquéllas que han permanecido sin pagar por un pe-
ríodo largo deben investigarse.
3. Investigar los saldos deudores y determinar su significado
un saldo deudor puede indicar el no haber registrado una
o más facturas.
4. Examinar los estados de cuenta de proveedores a la termina-
ción del período y compararlos con los pasivos mostrados
en libros. Las diferencias deben investigarse y si es nece-
sario deben solicitarse por correspondencia aclaraciones
de los proveedores.
5. Respecto a los proveedores importantes enviar solicitudes
de confirmación de saldos cuidando:
 - a) Oportunidad en el envío
 - b) Control de las contestaciones
 - c) Investigación de los saldos inconformes
 - d) Determinación del resultado de la confirmación y re-
sumen de las observaciones.
6. De acuerdo con el resultado de la confirmación examinar pa-
gos posteriores.

7. Examinar los registros de recepción, por algunos días ante riores y posteriores al cierre del ejercicio, para asegu-- rarse del registro de facturas que cubren compras que re-- presentan pasivo a la fecha del cierre.
8. Examinar los principales pagos a proveedores efectuados du rante el siguiente mes al cierre, a fin de comprobar que el pasivo correspondiente a las facturas del ejercicio que se revisa fue registrado adecuadamente.
9. Respecto a los saldos documentados o amparados con algún contrato:
 - a) Verificar que se estén cumpliendo las estipulaciones acordadas.
 - b) Calcular los intereses y verificar el cargo a resul-- tados.
 - c) Cuidar la situación fiscal (impuesto sobre la renta y productos de capitales) Si se trata de proveedores del extranjero.
10. Identificar los vencimientos a largo plazo que deben re-- clasificarse.
11. Juzgar si se cumplieron las políticas de control interno establecidas. Anotar en los papeles de trabajo respecti-- vos y en la cédula control de observaciones las fallas de tectadas.

12. Iniciar y numerar todas las cédulas formuladas y efectuar los cruces correspondientes.
13. Preparar reclasificaciones y datos para los estados financieros (gravámenes, adeudos en moneda extranjera, etc.)

OTROS ACREEDORES

1. Formular una cédula resumen, con base en los auxiliares - respectivos que indique nombres e importes, así como el - concepto de las principales partidas.
2. Analizar al 100% las partidas deudoras y las muy antiguas juzgando su razonabilidad.
3. Respecto a las principales cuentas efectuar un análisis colectivo de sus movimientos, cuidando su corrección y que estén amparadas por documentación debidamente requisitada.
4. En los casos en que se haya requerido de la firma de un - contrato o documento:
 - a) Verificar que se esté cumpliendo con las estipulaciones de los mismos.
 - b) En caso de que se pacten intereses hacer al cálculo respectivo y amarrar contra resultados.
 - c) Cuidar la situación fiscal (impuesto sobre la renta y productos de capitales).
5. Comprobar que los pasivos por concepto de anticipos a clientes, rentas y otros servicios, representen efectivamente un pasivo y no una partida sujeta a depuración.
6. De acuerdo con su importancia y naturaleza seleccionar aquellas cuentas a las que habrá de enviarse solicitud de con--firmación de saldo cuidando:

- a) Que las confirmaciones sean enviadas oportunamente.
 - b) Que se abra el adecuado control de las confirmaciones a fin de clasificar y evaluar las respuestas.
 - c) Que se decida oportunamente el envío de una segunda solicitud de confirmación de saldos.
 - d) Que se aclaren las respuestas que procedan y que se estudien si las partidas de conciliación tienen efecto en los estados financieros.
 - e) Determinar el resultado de la circularización y formular observaciones.
7. Con base en el resultado de la confirmación, aplicar los procedimientos de pagos posteriores y/o revisión documental y obtener un porcentaje conjunto de verificación.
 8. Dejar perfectamente claros los datos de importancia que deben mencionarse en los estados financieros (gravámenes, adeudos en moneda extranjera, etc.)
 9. Iniciar y numerar todas las cédulas formuladas y efectuar los cruces correspondientes.
 10. Los pasivos no registrados determinados durante la revisión de este grupo, así como en la revisión de proveedores, gastos acumulados por pagar, contingentes, préstamos de empresas y particulares, cartas de abogados y pláticas con funcionarios, deberán ser resumidos en una cédula que para tal efecto se disponga.

IMPUESTOS POR PAGAR

1. Determinar en base al estudio de las leyes y las características de sus operaciones, los impuestos a que está sujeta la compañía, así como aquellos en los que tenga responsabilidad solidaria y de retención. Preparar un memorándum para el archivo permanente.
2. De la revisión de documentos oficiales, pláticas con abogados de la compañía y/o funcionarios autorizados, estudiar si existen pasivos reales o contingentes por impuestos no registrados en cuentas.
3. Si la empresa cuenta con exención particular de impuestos, cuidar que se estén cumpliendo los requisitos que marque la declaratoria.

INGRESOS MERCANTILES

1. Determinar si el pasivo por concepto de este impuesto, se registró correctamente, tomando del dato del punto siete del programa de trabajo de ventas netas.

IMPUESTOS SOBRE LA RENTA

1. Preparar análisis clasificando de la estimación del impuesto, al ingreso global de las empresas y obtener resumen de las partidas que representan el saldo; investigar partidas

provenientes de años anteriores. Cruzar con contracuentas respectivas.

2. Revisar la declaración y pago del impuesto del ejercicio anterior, comparando contra los datos de la auditoría y según libros.
3. Mediante la revisión de algún anticipo, de ser posible el tercero, comprobar que los pagos provisionales se han efectuado en los términos de ley. Verificar datos contra libros y declaración del ejercicio anterior (en su caso complementaria) y revisar operaciones aritméticas; cruzar con contracuentas.

OTROS IMPUESTOS

1. Verificar que se están cubriendo de acuerdo con las disposiciones de cada caso, todos los otros impuestos diferentes a los antes mencionados.
2. Determinar si los pasivos por concepto de otros impuestos, fueron registrados correctamente.
3. Debe auxiliarse con el manual de impuestos formulado por nuestra firma.
4. Contestar cuestionario de impuestos.

GENERAL

1. Estudiar cuidadosamente los efectos de los problemas fisca-

les detectados a través de nuestra revisión, para concluir si afectan a los estados financieros opinión.

2. Iniciar y numerar todas las cédulas formuladas y efectuar las cruces correspondientes.

GASTOS ACUMULADOS Y PARTICIPACION DE UTILIDADES A LOS TRABAJADORES

1. El concepto de gastos acumulados comprende aquellos pasivos que no han acumulado al fin del periodo, pero que no son pagaderos sino hasta una fecha posterior (tales como sueldos, salarios, gratificaciones, intereses, comisiones) y también por partidas cuyos pasivos sólo pueden estimarse y no determinarse definitivamente. (Como impuestos o reclamaciones por daños).
2. Formular una cédula resumen que indique el concepto y saldos a la fecha del balance.
3. Obtener o elaborar análisis selectivos de los movimientos de los principales renglones de gastos acumulados, clasificándolos por conceptos. Investíguese ampliamente cualquier partida extraordinaria.
4. Respecto a los créditos, llevar a cabo lo siguiente:
 - a) Investigar las políticas establecidas por la compañía y verificar que se estén cumpliendo.
 - b) Cuidar que las estipulaciones de los diversos contratos hayan sido tomadas en cuenta en el registro de los pasivos acumulados.
 - c) Efectuar un cálculo global de los incrementos, conectando su importe contra resultados, observando si son razonables las acumulaciones.
 - d) Determinar si las estimaciones efectuadas son suficientes.

5. Revisar los pagos cargados a estas cuentas, cuidando que:

- a) Se encuentren debidamente amparados por documentos requisitados.
- b) Que en el caso de que se deba retener algún impuesto sobre los pagos efectuados, que la retención se haya hecho y el impuesto enterado.
- c) Que el pago esté autorizado y que exista evidencia de haber recibido al servicio.

6. Respecto al pasivo por participación de utilidades a los trabajadores, efectuar lo siguiente:

- a) Verificar que el pago correspondiente a las utilidades del ejercicio anterior esté de acuerdo con las actas de aceptación firmadas por los trabajadores.
- b) Cotejar selectivamente los pagos individuales contra los recibos correspondientes.
- c) Verificar que se hayan descontado los impuestos correspondientes y que su entero haya sido oportuno.
- d) Cotejar el importe total pagado por participación con la provisión creada en el ejercicio anterior o con la nota que figura en el balance dictaminado del año anterior. En caso de haber diferencias, determinar la razón y juzgar su razonabilidad.
- e) Si el importe de las participaciones no cobradas es de consideración, investigar quien tiene la custodia

del efectivo o cheques correspondientes y planear el arqueo respectivo.

f) Respecto a la provisión por participación de utilidades del ejercicio, comprobar que la utilidad que sirvió de base para el cálculo fue el ingreso global gravable del ejercicio aumentado por las siguientes partidas:

- 1) Dividendos percibidos
 - 2) Certificados de promoción fiscal (CEPROFIS)
 - 3) Certificados de devolución de impuestos (CEDIS)
7. Preparar reclasificaciones y datos para los estados financieros.
8. Iniciar y numerar todas las cédulas formuladas y efectuar los cruces correspondientes.

CUENTAS CORRIENTES CON FILIALES Y SUBSIDIARIAS

1. Preparar por el periodo que se juzgue pertinente, análisis del movimiento de las cuentas corrientes con compañías filiales o subsidiarias, sucursales y/o oficina matriz y cubrir los siguientes puntos:
 - a) A base de pruebas selectivas, revisar que los movimientos estén amparados por documentos debidamente autorizados.
 - b) Comprobar que las operaciones cuyo origen sea un convenio o contrato de regalías, asesoría, servicios administrativos, renta, etc., se estén registrando con oportunidad.
 - c) Cuidar el aspecto fiscal y conectar con contracuentas,
2. Investigar las características de estos saldos en cuanto a:
 - a) Forma y plazo de pago
 - b) Si causan intereses
 - c) Garantías
 - d) Monedas en que deberán cubrirse, etc.
3. Solicitar a la compañía conciliación de los saldos según libros contra los estados de cuenta recibidos; en caso de discrepancia, solicitar o preparar conciliación de saldos y juzgar las partidas de conciliación.

4. Enviar solicitud de confirmación de saldos y cruzar con conciliaciones.
5. Tomando en cuenta el resultado de esta revisión, así como la revisión de movimientos posteriores y de los contratos y/o convenidos, cerciorarse si al cierre del ejercicio se han registrado todas las operaciones correspondientes al mismo.
6. Iniciar y numerar todas las cédulas formuladas y efectuar los cruces correspondientes.
7. Obtener datos para presentación de estados financieros.

PASIVO A LARGO PLAZO

1. Preparar una relación de saldos que integran la deuda a - largo plazo, indicando de preferencia a sus principales características.
2. Solicitar de la compañía o extraer los contratos y/o convenios que hayan dado origen a pasivos a largo plazo y verificar las características de los créditos, tales como:
 - a) Forma y plazo de amortización
 - b) Moneda en que deberá cubrirse el crédito
 - c) Tasa de interés
 - d) Garantías
 - e) Limitaciones a las operaciones de la compañía, como por ejemplo:
 - 1) Contratación de otros créditos
 - 2) Disponibilidad de sus activos
 - 3) Restricciones a las políticas de dividendos.
 - f) Sanciones y contingencias
 - g) Objeto del crédito
 - h) Firma de funcionarios de la empresa
 - i) Cualquier otra cláusula que de manera directa e indirecta repercuta en los estados financieros.
3. Ver autorización de los órganos de la empresa facultados para este tipo de operaciones, de conformidad con las disposiciones de la escritura social.

4. Comentar con los abogados de la compañía y/o funcionarios competentes las principales cláusulas contenidas en los - contratos y/o convenios, para concluir si fueron bien in-terpretados.
5. Con el alcance que se juzgue pertinente hacer análisis del movimiento de la deuda a largo plazo, cuidando en especial el aspecto de comprobación, fecha de disposición de los - créditos y pago de amortizaciones y si el crédito se ha - utilizado en los fines pactados en los convenios.
6. Verificar el cálculo de los intereses devengados durante el ejercicio, cruzar contra las cuentas de resultados e in-tereses devengados no vencidos.
7. Cuidar la situación fiscal de los intereses pagados desde el punto de vista del impuesto sobre la renta y productos de capitales, principalmente los correspondientes a insti-tuciones y proveedores del extranjero.
8. Investigar los tipos de cambio a que fueron convertidos - los pasivos a largo plazo y comparar con los tipos oficia-les de cambio. En caso de diferencias de importancia, pre-paring datos para notas o ajustes, dictamen y carta de ob-servaciones.
9. Enviar solicitudes de confirmación de saldos que incluyan datos no vencidos.

a) Saldo del adeudo, incluyendo los intereses devenga-dos no vencidos.

b) Garantías y monto de las mismas.

10. Determinar o comprobar el monto de los vencimientos a cor
to plazo y proponer las reclasificaciones necesarias.
11. Inicar y numerar todas las cédulas formuladas y efectuar
los cruces correspondientes.
12. Estudiar las características de la deuda a largo plazo pa
ra determinar las notas y/o salvedades que sea necesario
incluir en los estados financieros y dictamen.

CONTINGENCIAS

1. Para determinar las posibles contingencias a que puede estar sujeta la empresa, recurrir a las siguientes fuentes de información, las cuales en términos generales constan en otras áreas de papeles de trabajo:
 - a) Extracto de actas de asamblea de accionistas y juntas de consejo.
 - b) Contratos y/o convenios celebrados por la compañía.
 - c) Informaciones de los abogados.
 - d) Papeles de trabajo relativos a la revisión de impuestos.
 - e) Certificados bancarios.
 - f) Extractos de contratos de trabajo.
 - g) Estudios actuariales en relación al monto de las indemnizaciones, primas de antigüedad jubilaciones y compensaciones por retiro que hubiere que cubrir al personal.

2. Toda la evidencia que proporcionen los puntos anteriores, debe ser ampliamente estudiada y discutida con funcionarios competentes y abogados de la compañía, para concluir cuales serán las notas y/o salvedades a los estados financieros. Obtener confirmaciones por escrito de los aspectos importantes de los asuntos tratados.

3. Determinar cuales son las bases de incremento y los fines de las reservas de pasivo. En su caso, juzgar la razonabilidad de las bases adoptadas.
4. Efectuar análisis de las provisiones de pasivo atendiendo los siguientes puntos:
 - a) De manera global, verificar los incrementos de acuerdo con las bases establecidas.
Comprobar uniformidad y cruzar con contracuentas
 - b) Efectuar análisis selectivo de los cargos a las provisiones, cuidando que estas aplicaciones estén debidamente comprobadas y autorizadas (recibos de finiquito, cálculo de impuestos, etc.)
 - c) Comprobar que las acumulaciones y aplicaciones de las provisiones se consideren debidamente para efectos de las obligaciones fiscales.
5. Estudiar si las acumulaciones a las provisiones que se acumulan sobre bases contractuales, pueden considerarse como pasivo reales y si en consecuencia, existe la posibilidad de obtener de las autoridades fiscales permisos para deducir tales acumulaciones.
6. Estudiar la razonabilidad de las provisiones de pasivo.
7. Resumir datos para presentación de estados financieros, notas y dictamen.

INGRESOS POR APLICAR

1. Obtener cédula resumen por conceptos que muestre los saldos iniciales y finales y los movimientos del ejercicio
2. Solicitar de la compañía las tablas de amortización de los ingresos por aplicar o preparar un análisis de los movimientos de cada uno de los conceptos y:
 - a) Determinar si es correcta la aplicación diferida y si ésta es práctica para la compañía teniendo en cuenta el origen de la partida
 - b) Determinar la parte devengada que corresponda al ejercicio y cruzar contra cuentas de resultados, cuidar que las partidas sujetas a diferición hayan sido correctamente determinadas
 - c) Cuidar que los ingresos por este concepto, desde el punto de vista fiscal, se estén acumulando a los ingresos gravables de acuerdo con las disposiciones de las leyes respectivas.
3. Iniciar y numerar todas las cédulas formuladas y efectuar los cruces correspondientes.

CAPITAL CONTABLE -

1. Formular una cédula que agrupe las diversas cuentas de capital contable y que muestre tanto los saldos iniciales, como los movimientos y saldos finales.
2. Hacer extracto de actas de asambleas de accionistas y juntas de consejo y conectar los acuerdos de aplicación de utilidades, aumentos o disminuciones de capital, etc.
3. En caso de que existan modificaciones a la escritura constitutiva, determinar si se hizo ante notario público y si quedó registrada el acta en el Registro Público de la Propiedad.
4. Cualquier otro dato de afecto contable, conectarlo contra las cuentas correspondientes, en su caso, determinar si existen acuerdos que deban mencionarse en notas o salvedades a los estados financieros (limitaciones al capital, exhibición de aportaciones avales otorgados, etc.)
5. Para dividendos decretados, tomar en cuenta:
 - a) Que se haya creado el pasivo correspondiente
 - b) Que los pagos estén respaldados por cupones o recibos y que estos estén debidamente cancelados para evitar duplicidad en el pago.
 - c) Verificar que se cumpla con las disposiciones legales (entere de impuesto sobre productos del capital).
6. Conectar con el activo fijo en caso de que exista superávit

por revaluación, cuidando que se hayan aplicado en forma correcta, tanto el superávit como la reserva de reinversión por valuación.

7. Juzgar la procedencia de cualquier otro movimiento que exista en la cédula de análisis mencionada en el punto uno, que no esté amparado por acta de asamblea, en su caso discutir con el gerente las observaciones que procedan.
8. Obtener del secretario del consejo de administración certificado respecto a las asambleas de accionistas y de consejo, efectuadas durante el período que abarque nuestra revisión.
9. Determinar el importe de dividendos preferentes que no se hayan cubierto a los accionistas o acreditado al pasivo, para señalarlo en las notas a los estados financieros.
10. En el caso de acciones nominativas examinar el registro respectivo y compulsarlo con la asistencia de la última asamblea.
11. Determinar la situación fiscal de las reservas capitalizadas y utilizadas acumuladas.
12. Inicia y numerar todas las cédulas formuladas y efectuar los cruces correspondientes.
13. Resumir datos para presentación de estados financieros, no tas dictamen.

VENTAS NETAS

1. Preparar una cédula que muestre los saldos acumulados a la fecha de la revisión de ventas, bonificaciones, descuentos devoluciones y costo de ventas. Si se estima necesario, es tablecer la tendencia de los conceptos mencionados durante el ejercicio y su comparación con períodos pcedentes, a base de números, índices, por cientos, gráficas, etc.
2. Seleccionar el período que se juzgue conveniente para cubrir los puntos siguientes:
 - a) Efectuar corte de facturas y remisiones y comprobar la secuencia numérica.
 - b) Cerciorarse que las facturas canceladas estén convenientemente inutilizadas.
 - c) Verificar operaciones aritméticas.
 - d) Comparar precios de venta según factura contra lista de precios, documentos debidamente autorizados o con tratos de venta.
 - e) Cerciorarse que las condiciones de venta señaladas en las facturas, estén de acuerdo con las que se indicaron en los pedidos del cliente y debidamente - aprobadas por funcionarios competentes.
 - f) Cerciorarse que las facturas incluyen los artículos despachados, consignados en talones de embarque y/o notas de remisión firmadas por el cliente.

- g) Comprobar cargos a las cuentas individuales de clientes.
3. Por el período que se juzgue adecuado, verificar que las remisiones expedidas en el mismo hayan sido facturadas. - Cuidar que la facturación esté efectuándose con oportunidad.
 4. Por el período que se juzgue pertinente, comprobar que los factores expedidos hayan sido correctamente registradas en el diario y las cuentas de ventas.
 5. Cerciorarse que el total de cargos a clientes del período que se seleccione, coincida con el crédito a la cuenta de ventas y en su caso analizar las principales variaciones.
 6. Por el período que se juzgue necesario, seleccionar un grupo de notas de crédito y atender los puntos siguientes.
 - a) Hacer corte de las notas de crédito y cerciorarse de la secuencia numérica.
 - b) Cerciorarse que las notas de crédito canceladas estén debidamente inutilizadas.
 - c) Verificar operaciones aritméticas.
 - d) Cuidar que estén debidamente autorizadas por funcionarios competentes.
 - e) En caso de bonificaciones y descuentos cerciorarse que estos estén de acuerdo con las políticas de la compañía, en cuanto a porcentajes o condiciones especiales debidamente aprobadas, así como que tengan firma o sello del cliente a quien correspondan.

- f) En caso de devoluciones, cerciorarse de la evidencia de recepción en el almacén de los artículos devueltos, mediante notas de entradas o informes de materiales recibidos e investigar si las bases de valuación adoptadas son adecuadas.
- g) Comprobar los créditos a las cuentas individuales de clientes.
7. Preparar un resumen de las declaraciones del impuesto sobre ingresos mercantiles clasificarlo en ingresos gravados por cada una de las diferentes tasas y excentos. Cruzar contra cuentas de resultados, tanto los ingresos como el cargo a resultados por el impuesto causado. En caso de discrepancias efectuar las conciliaciones correspondientes, de manera global verificar cálculos.
8. Verificar si la compañía ha clasificado sus ingresos correctamente en cuanto a la forma en que se gravan.
9. Comprobar que la compañía cumpla con los requisitos señalados por la ley (separación de ingresos en libros, datos de la declaración, etc.)
10. Hacer corte de inventarios y ventas y cerciorarse que las ventas hayan quedado correctamente registradas a fin del ejercicio.
11. Iniciar y numerar todas las cédulas formuladas y efectuar los cruces correspondientes.

COSTO DE VENTAS

1. Formular y obtener el estado de costo de producción y venta del ejercicio sujeto a revisión conectando con salos de mayor y datos de la declaración del impuesto sobre la renta.
2. Conectar las compras según este estado con la revisión, - efectuada de acuerdo con el programa de revisión de inventarios.
3. Amarrar los inventarios iniciales y finales del estado, - con los papeles de trabajo de la sección de inventarios y con los estados financieros dictaminados del ejercicio anterior.
4. La mano de obra directa e indirecta deberá conciliarse con los sueldos declarados en la forma H.I.S.R. que corresponda. Asimismo deberá conectarse con la prueba de nóminas - efectuada. Para este efecto será necesario un análisis por cuentas de mayor que incluya subcuentas (remuneraciones - gravadas).
5. Cualquier partida extraordinaria que figure en el estado deberá ser suficientemente investigada y explicada.
6. Conectar los gastos de fabricación con la revisión efectuda de acuerdo con el programa.
7. Por el periodo que se juzgue conveniente, prepárese un resumen clasificado por conceptos del movimiento de costo de ventas y efectúense las siguientes pruebas:

- a) Cruzar con las cédulas de inventarios que correspondan o bien señalar que coinciden con auxiliares.
- b) Analizar en especial los movimientos extraordinarios como por ejemplo: ajuste por castigo de inventarios, rectificación de costos, etc.
- c) Hacer corte de salidas de almacén, verificar secuencia numérica, comprobar la adecuada inutilización de los vales cancelados, etc.
- d) Seleccionar y revisar las partidas de importancia cuidando:
 - I. Cerciorarse que se cumpla con las rutinas establecidas por la compañía para las salidas de artículos vendidos; en especial, autorizaciones, firma de recibido, etc.
 - II. Verificar selectivamente la asignación de costo a las unidades vendidas, operaciones aritméticas, pases a auxiliares, etc.
 - e) En caso de que para la determinación del costo de ventas la compañía efectúe previamente la agrupación de las unidades vendidas, comprobar a base de pruebas selectivas que tal agrupación haya sido correcta.
 - f) En cuanto a las devoluciones:
 - I. Cerciorarse que hayan registrado las unidades a precios adecuados y obtener información del estado en que se encuentren los artículos devueltos.
 - II. Verificar selectivamente los pases a los registros auxiliares.

8. Hacer corte de compras para cerciorarse de que las mismas quedaron correctamente registradas al fin del ejercicio.
9. Iniciar y numerar todas las cédulas formuladas y efectuar los cruces correspondientes.

GASTOS DE FABRICACION, OPERACION Y FINANCIEROS

1. Preparar u obtener de la empresa cédulas resumen que comparativamente con el año anterior muestran los saldos acumulados a la fecha de la revisión de cada una de las cuentas y subcuentas. Describir fuentes de origen y conceptos que integran los saldos de las subcuentas más importantes.
2. Investigar y aclarar fluctuaciones de importancia, juzgando su procedencia. Para tal efecto analizar en una cédula por separado las partidas más importantes que originaron la fluctuación examinando los comprobantes correspondientes.
3. Conectar contra las subcuentas que procedan, las revisiones efectuadas que figuran en otras áreas de los papeles de trabajo por:
 - a) Incrementos a la estimación de cuentas de difícil recuperación, estimaciones complementarias de inventarios, alza y baja de valores, depreciaciones y aplicaciones de gastos anticipados.
 - b) Incrementos a los gastos acumulados y otras provisiones de pasivo.
 - c) Impuestos sobre ingresos mercantiles, sobre la renta, cuotas al seguro social y otros impuestos o derechos a que esté sujeta la compañía.
 - d) Intereses sobre préstamos bancarios, de particulares,

de otros acreedores, de compañías filiales o subsidiarias y sobre pasivos a largo plazo.

e) Nóminas.

f) Consumo de materiales tales como refacciones, partes y accesorios, papelería, etc. Verificar selectivamente e investigar las causas, si las hay, de compras cargadas directamente a resultados que no pasaron por alguno de los almacenes de la compañía.

g) Cualquiera otra partida ya revisada.

4. En forma global y basándose en los contratos respectivos, efectuar el cálculo de gastos tales como: rentas, comisiones, honorarios, regalías, asistencia técnica, etc. Verificar selectivamente algunos pagos contra la documentación original, cuidando que ésta reúna los requisitos señalados por la ley del impuesto sobre la renta y las políticas financieras y del control interno.
5. Para concluir la revisión de las cuentas de resultados a que se refiere este programa y con objeto de cubrir los aspectos que no quedaron revisados mediante la aplicación de los puntos anteriores, seleccionar las subcuentas de gastos que se juzguen convenientes y efectuar los análisis de las partidas más importantes, cuidando los aspectos de comprobación, autorización, justificación y clasificación adecuadas.
6. Determinar las reclasificaciones y datos que sea necesario

destacar en los estados financieros

7. Iniciar y numerar todas las cédulas formuladas y efectuar los cruces correspondientes.

OTROS GASTOS E INGRESOS

1. Preparar u obtener análisis que muestran los principales conceptos que forman éste.
2. Investigar y aclarar fluctuaciones de importancia con relación al ejercicio anterior.
3. Cruzar contra subcuentas que procedan, las revisiones efectuadas que figuran en otras áreas de papeles de trabajo como:
 - a) Castigos de inversiones en valores y pérdida obtenida en la venta de las mismas.
 - b) Resultado obtenido en los retiros de activo fijo.
 - c) Cualquier otra partida ya revisada.
4. Seleccionar aquellas partidas de importancia que no han sido revisadas y verificar su procedencia teniendo en cuenta autorización comprobación, aspecto fiscal y adecuado registro.
5. Determinar las reclasificaciones y datos que sea necesario destacar en los estados financieros.

N O M I N A S

1. Revisar los contratos colectivos e individuales y extra--tar todas las prestaciones y obligaciones contingentes a - cargo de la compañía. Indicar las cédulas en donde se revisaron.
2. Determinar por el período que se juzgue necesario, el im--porte total de nóminas pagadas, provisiones por nóminas - pendientes de pago y otras percepciones. Cuidar aplicación y efectuar cruce contra cuentas de resultados y en su caso, con pasivos acumulados.
3. Seleccionar las nóminas a revisar (procurando escoger una de cada clase). Determinar el número de casos a revisar y aplicar los siguientes puntos:
 - a) Revisar operaciones aritméticas y verticales por totales y por algunos renglones.
 - b) Cotejar sueldo base contra contrato individual, tabu--lador del contrato colectivo y memorándum de autori--zaciones de aumento de sueldos.
 - c) Verificar que el tiempo pagado esté de acuerdo con las tarjetas de reloj y/o reportes de tomadores de tiempo. Comprobar cálculos y autorizaciones de horas extras y descuentos por ausencias.
 - d) Verificar cálculos de otras prestaciones otorgadas tomando en cuenta las bases establecidas en contra--

tos de trabajo y/o convenios.

e) Verificar los pagos a destajo contra reportes de tiempo trabajado.

f) Por lo que toca al seguro social:

I. Cotejar contra las liquidaciones cerciorándose de la correcta clasificación en el grupo que corresponda. Cuidar que en su determinación, se hayan tomado en consideración todas las percepciones que recibe el trabajador como compensación a su labor ordinaria, tales como: gratificaciones; alimentación, horas extras en exceso de tres diarias y consecutivas, etc.

II. Solicitar al departamento de personal relación de movimientos, (altas, bajas, cambios) habidos durante el período que se estime prudente y cuidar la oportunidad de información al IMSS.

III. Verificar cálculo de los descuentos por este concepto.

IV. Investigar el procedimiento establecido para el control de incapacidades y su adecuado reflejo en cuentas.

g) Verificar los descuentos por cuotas sindicales contra el contrato colectivo y/o convenios. En su caso hacer prueba global.

h) Verificar descuentos por fondos de ahorro contra contratos colectivos y cartas o convénios que lo estipulen en el caso de empleados no sindicalizados. En su caso hacer prueba global.

i) Verificar cálculos por descuentos del impuesto perso

nal, investigando previamente el procedimiento que sigue la compañía para asegurarse de la correcta - acumulación de la totalidad de los conceptos gravados.

- j) Verificar que los descuentos por préstamos estén de acuerdo con lo estipulado en la autorización.
- k) Verificar otras deducciones con la documentación que corresponda.
- l) Verificar el neto pagado contra la firma de recibido del empleado y que ésta coincida con la firma que figura con los expedientes de personal o con la firma que aparezca en otra nómina tomada al azar.
- m) Verificar que el neto pagado total de la nómina, - coincida con el cheque expedido para tal efecto.

4. Respecto a las gratificaciones:

- a) Selectivamente comprobar que la gratificación anual esté de acuerdo con las bases establecidas por la - compañía.
- b) Verificar el pago contra la firma del trabajador.
- c) Determinar su correcta acumulación para efectos del pago del impuesto sobre productos de trabajo.

5. Verificar los créditos a las cuentas auxiliares que corresponda por las retenciones y descuentos efectuados en las nóminas revisando los comprobantes originales que procedan,

principalmente por:

- a) Retenciones del impuesto sobre productos del trabajo con recibo oficial, cuidando que el 1% sobre remuneraciones y el 5% de INFONAVIT a cargo de la empresa quedan correctamente pagados.
- b) Cuotas sindicales. Comprobar pago de retenciones con recibo del sindicato.
- c) Préstamos y anticipos, verificar colectivamente créditos a auxiliares.
- d) Fondo de ahorro, verificar créditos a los registros auxiliares y conectar contra el pasivo, por la parte a cargo de la compañía.

TRANSACCIONES CONSECUENTES

1. Con objeto de conocer los cambios importantes en la situación financiera y legal de la compañía ocurridos entre la fecha de cierre y la fecha de nuestro dictamen, que pudieran ameritar su revelación en otras o en el dictamen, tales como:
 - I. Cambios en la estructura jurídica de la compañía por fusión o liquidación.
 - II. Cambios en la estructura financiera por emisión de obligaciones, acciones, restricciones de dividendos, etc.
 - III. Ventas y tendencias de la utilidad, pedidos de clientes importantes, variaciones en los precios de venta, etc.
 - IV. Aumentos o disminuciones en el precio de las materias primas básicas.
 - V. Compras o ventas importantes de activo fijo.
 - VI. Siniestros.
 - VII. Desvalorizaciones monetarias.
 - VIII. Resoluciones de juicios pendientes.
 - IX. Cambios en las leyes tributarias y de exportación o importación, etc.; cubrir los siguientes puntos:
 - a) Obtener copias o extractos de actas de asambleas de accionistas y juntas de consejo, celebradas después del cierre del ejercicio hasta la fecha en que nos retiremos de las oficinas del cliente. Cuidar que -

queden incluidos en el certificado del secretario - del consejo.

- b) Obtener estados financieros, o balanzas de comprobación que muestren los saldos posteriores al cierre del ejercicio y compararlos con los que figuren en los estados financieros, objeto del dictamen. Cualquier cambio de importancia, deberá quedar claramente investigado.
- c) Revisar en forma general, con objeto de localizar - operaciones anormales de importancia, los siguientes documentos que correspondan al periodo de operaciones desde la fecha de los estados a dictaminar, hasta que abandonemos la compañía, incluyendo los pendientes de registro:

I. Pólizas de diario, cuentas por cobrar y por pagar.

II. Facturas de clientes y proveedores.

III. Notas de crédito por bonificaciones y devoluciones.

IV. Cheques expedidos. Ampliar hasta donde se estime pertinente el alcance de esta revisión si la compañía no cuenta - aún con estados financieros o balanzas de comprobación.

- d) Investigar mediante pláticas con funcionarios si las operaciones posteriores al cierre del ejercicio han sido similares a las del ejercicio objeto de la revisión.

EXTENSION FISCAL

1. Hacer las modificaciones y extensiones pertinentes a nuestro programa general, para cumplir con lo que disponen los instructivos de la Dirección General de Auditoría Fiscal Federal, que se vayan a aplicar.
2. Estudiar las actas de revisión de la Dirección General de Auditoría Fiscal Federal, correspondientes a años anteriores, así como las consultas efectuadas por dicha dependencia en relación con ejercicios en revisión, para concluir sobre posibles contingencias o ampliaciones de la información que debemos proporcionarle.
3. Discutir con el cliente cualquier problema que se haya encontrado en lo referente a impuestos, con objeto de que se hagan las correcciones, se precisen las posibles salvedades a nuestra opinión o se obtengan las autorizaciones de la Secretaría de Hacienda que procedan.
4. Obtener copia de la declaración fiscal del impuesto sobre la renta que se presentó o presentará a la Secretaría de Hacienda y:
 - a) Aclarar cualquier discrepancia entre la utilidad base de impuesto según la declaración y la calculada en nuestra auditoría según programa general.
 - b) Conectar los datos asentados en los diferentes anexos de la declaración contra papeles de trabajo.

- c) Cerciorarse que los ingresos según declaración coinciden con los declarados para efectos del impuesto sobre ingresos mercantiles y en su caso, hacer la conciliación correspondiente, fundamentando con artículos de la ley los ingresos considerados como excentos o gravados.
 - d) Cerciorarse que las percepciones gravadas por el impuesto sobre productos del trabajo, coinciden con lo declarado como deducción por sueldos y salarios pagados.
 - e) Cerciorarse de que en partidas como servicios técnicos, regalías e intereses al extranjero, que están sujetos a un régimen fiscal especial, se tenga evidencia de haber enterado los impuestos y cumpliendo con las disposiciones legales correspondientes.
 - f) Vigilar que la declaración se haya hecho de acuerdo con las disposiciones del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
5. Una vez que hayan detectado y discutido con el cliente todos los problemas fiscales y de dictamen, enviar a la DGAF el aviso respectivo.
6. Pedir a la compañía copia de los anexos, que se deben presentar con los estados financieros dictaminados y efectuar la siguiente revisión:
- a) En los análisis de gastos y estados comparativos, ve

rificar si las cifras de años anteriores, concuerdan con libros. En su caso conectar con los estados dictaminados de años anteriores. Los saldos del ejercicio que se dictamina deben corresponder a los que muestra los estados dictaminados.

- b) En caso de que los estados comparativos muestren variaciones de importancia, vigilar que se incluyan ex plicaciones adecuadas.
- c) En caso de que se hubiere tenido que hacer alguna de claración complementaria debe anexarse copia de la misma y en la relación de prestaciones fiscales debe hacerse la mención correspondiente en su caso.
- d) Cuidar que la relación de prestaciones fiscales incluyan todos los impuestos federales causados por la empresa, conectar con papeles de trabajo y declaración. Cerciorarnos que las bases de los diferentes impuestos, estén conciliados con datos de contabilidad.
- e) Vigilar que en el anexo de movimiento de reserva estén incluidas todas las que correspondan y además, que las cifras concuerden con papeles de trabajo.
- f) Amarrar con papeles de trabajo los datos de los años relativos a la conciliación entre la utilidad contable y la gravable y a la conciliación entre los ingresos gravados por la Ley del Impuesto sobre la Renta.

7. Preparar la cédula de reclasificaciones, indicando el por que de cada una y vigilando que los saldos según libros concuerden con la balanza presentada en la declaración; - asimismo los saldos finales deberán ser iguales a los de los estados financieros dictaminados.
8. Preparar o actualizar el informe de características financieras, jurídicas y mercantiles.
9. Preparar anexo de la determinación de la participación de utilidades a trabajadores.

CAPITULO V

EL INFORME

EL INFORME DEL AUDITOR

Un informe de auditoría comunica formalmente la conclusión del auditor sobre la presentación de los estados financieros y explica las bases para su conclusión.

Básicamente, el auditor puede concluir que los estados financieros no han sido falseados, o que han sido falseados considerablemente o que existen situaciones complejas que no están comprendidas en estas alternativas fundamentales; el informe de auditoría es la principal forma de comunicación empleada por el auditor, lo cual no significa que son la única.

El informe de auditoría utilizado actualmente, al igual que cualquier otro informe, es esencialmente un instrumento de comunicación.

A través del informe el auditor expresa, en forma resumida, su dictamen profesional acerca de las declaraciones del cliente en los estados financieros.

La tarea del auditor consiste en presentar, de manera clara y concisa, un asunto altamente técnico a la consideración de una gran diversidad de lectores interesados.

Hay dos tipos de informes de auditoría:

- 1) El informe de auditoría de forma corta.
- 2) El informe de auditoría de forma larga o detallada.

Las normas aplicables a los informes son:

1. El informe debe expresar si los estados financieros están preparados de acuerdo con principios generalmente aceptados de contabilidad.
2. El informe debe expresar si estos principios se han aplicado uniformemente en el período corriente en relación con el período anterior.
3. Las exposiciones informativas en los estados financieros han de considerarse como razonablemente adecuadas, a menos que se exprese otra cosa en el informe.
4. Se rendirá un dictamen, con o sin salvedades, o se negará.

El informe de forma corta contienen habitualmente:

1. Una descripción de la extensión de la auditoría: la sección de extensión.
2. El dictamen del auditor sobre los estados financieros: la sección de dictamen.

FINES DEL INFORME DE FORMA CORTA

Indica la amplitud del examen en relación con las normas de auditoría generalmente aceptadas y contiene un dictamen acerca de la equidad de los estados financieros.

El informe expresa también una opinión acerca de si las manifestaciones de la gerencia se apegan a los principios contables generalmente aceptados, aplicados en una base uniforme en relación con la usada el año precedente.

En las secciones de la extensión y del dictamen del informe de audi-
toría normal aparecen los aspectos esenciales de un trabajo profesional y
fijan la responsabilidad del contador.

CONTENIDO DEL INFORME DE FORMA CORTA NORMAL

En caso de que las descripciones y comentarios sean deseables o ne-
cesarios, se insertan entre el párrafo sobre la extensión o alcance y la
sección de opinión o dictamen.

Si el informe de forma corta no contiene una observación en contra-
rio, el lector podrá suponer con seguridad que el auditor ha realizado su
examen de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y -
que se hizo un examen adecuado de toda la contabilidad.

Aún cuando el informe de forma corta no debe contener comentarios
detallados, debe planearse y redactarse con gran claridad, de forma que
no exista la posibilidad más remota de que sea mal interpretado por el -
lector.

A QUIEN DIRIGIR EL INFORME

Debe dirigirse el informe al cliente.

Si el auditor ha sido nombrado por los accionistas, dirigirse el in-
forme a "los accionistas de la compañía X".

Si ha sido nombrado por el consejo de directores, diríjense a "el

consejo de directores de la compañía X".

FECHA DEL INFORME Y DE LOS ESTADOS

El auditor debe informar sobre eventos de importancia ocurridos después del cierre del período que se examina.

El informe no puede redactarse y fecharse hasta que se termina la auditoría; y una vez que ésta se ha terminado, el auditor no puede obtener informes de sucesos subsecuentes. Por tanto, debe redactarse, fecharse y entregarse el informe sin dilación una vez terminado el trabajo sobre el terreno, de manera que no pueda acusarse al auditor de poseer conocimiento de sucesos posteriores a la terminación de la auditoría y antes de redactar el informe.

FIRMA DEL INFORME

Se acostumbra firmar los informes con el nombre completo de la negociación. No se hace alusión a ningún miembro de ella en particular, a menos que sea un requisito especial.

CARACTERÍSTICAS DEL INFORME

Las siguientes características son básicas en todo informe que presente un contador:

1. Se presupone que el contador firmante es un auditor experto

capaz de presentar un dictamen ponderado y competente.

2. Que el contador ha realizado el tipo de examen que haría un profesional bien preparado.
3. Que el contador asume responsabilidad por su dictamen.
4. Que hay principios contables, reconocidos por el contador aplicables a las transacciones comerciales de la compañía donde se lleva a cabo la auditoría.
5. Que la aplicación de los principios se manifiesta en estados financieros y los resultados de las operaciones de la compañía sobre una base uniforme en relación con la emplea da el año precedente.

C O N C L U S I O N

La auditoría interna, también conocida como administrativa, operacional u operativa, tiene lugar en el seno de las empresas y reportan los beneficios de un examen continuo del control interno y eficiencia de operación en todos los aspectos que lo integran, abarcando áreas administrativas y contables.

Las ventajas de tener un departamento de auditoría interna en la empresa se hacen presentes aún en el caso de haber una auditoría externa porque la hacen ser más económica, ya que el trabajo que aquél realizó - sirve de ahorro de tiempo y de personal a quien va a realizar la externa.

Esa cooperación está siendo aclarada por medio de los organismos - que representan a la profesión y es tal la necesidad que se ha presentado al respecto, que existe una institución que agrupa a los auditores internos exclusivamente en nuestro país y es el I.M.A.I. (Instituto Mexicano de Auditores Internos). A nivel institucional se delimitan responsabilidades y obligaciones del auditor interno y se le conservan las cualidades profesionales.

Uno de los puntos que motivaron la aclaración de atribuciones, fue el sentir de muchos auditores acerca de que en muchos casos es el auditor interno el que obtiene la evidencia para que sea el auditor externo - quien la utilice para expresar su opinión.

El auditor para poder evaluar el control interno tiene que conocer los elementos por los cuales está formado, aparte de tener una amplia experiencia profesional, dichos elementos son: organización, procedimientos, personal y supervisión.

Para poder comprobar la autenticidad de las operaciones registradas, el auditor tendrá que aplicar las técnicas y procedimientos de auditoría que juzgue convenientes en cada caso, tomando como base su criterio profesional.

El auditor interno debe tener como meta desarrollar un informe que sea útil a la administración. El debe esforzarse por lograr una actitud constructiva entre el staff de auditoría; mantener una buena calidad de tono con todos sus informes; fundamentar todas sus posiciones adecuadamente; presentar la causa y el efecto; usar los títulos adecuados; hacer recomendaciones efectivas; evitar citar cosas sin importancia; hacer recomendaciones efectivas; evitar citar cosas sin importancia; comentar puntos potenciales tan pronto como sea posible y anticiparse a las reacciones de la administración.

BIBLIOGRAFIA

1. GOMEZ MORFIN, Joaquín. El Control Interno en los Negocios. 4a. Ed. México: Fondo de cultura Económica. 1963. p. 180.
2. HOLMES, Arthur W. Auditoría. Tr. por Francisco Contro Malo. 2a. Ed. México: 1970, Unión Tipográfica Editorial Hispanoamericana. XIII, p. 952, Tomo I.
3. INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS. Normas y Procedimientos de Auditoría. 14a. Ed. México: 1982. XX, p. 279.
4. KOHLER, N.L. Auditoría. Introducción a la práctica de la contaduría pública. Tr. por Jorge Balarezo. 6a. Ed. México: 1969, p. 629.
5. LOZANO NIEVA, Jorge. Auditoría Interna. 2a. Ed. México: - Ediciones Contables y Administrativas, S.A.
6. MENDIVIL ESCALANTE, Víctor Manuel. Elementos de Auditoría. 3a. Ed. México: Ediciones Contables y Administrativas, S.A., 1979, p. 178
7. SANTILLANA GONZALEZ, Juan Ramón. Auditoría Interna Integral. 3a. Ed. México: Ediciones Contables y Administrativas, S.A. 1983, XI. p. 184.
8. WALKER, Frank P. Manual para la Auditoría de Pequeñas y Medianas Empresas. Tr. Alberto García M. México: Ediciones Contables y Administrativas, S.A., 1975. XX, p. 207.
9. WILLINGHAM, John J. y D.R. Carmichael. Auditoría, Conceptos y Métodos. Tr. de Jesús Villamizar Herrera. México: McGraw-Hill, 1982 p. 446.