

318508

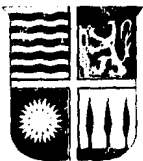
VERACRUZ

**UNIVERSIDAD INTERCONTINENTAL**

5

ESCUELA DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION  
CON ESTUDIOS INCORPORADOS A LA UNAM

2y.



IMPORTANCIA DEL ESTUDIO Y EVALUACION DEL  
CONTROL INTERNO PARA LA AUDITORIA EXTERNA

**INFORME DEL SEMINARIO DE INVESTIGACION**

QUE PRESENTA

MA. DE LOURDES WILLIAMS COUTTOLENC

PARA OBTENER EL TITULO DE  
LICENCIADO EN CONTADURIA

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

MEXICO, D. F.

1986.



Universidad Nacional  
Autónoma de México



## **UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso**

### **DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL**

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

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

## INTRODUCCION

### CAPITULO I

#### GENERALIDADES

- A) Concepto de Auditoría Financiera
- B) Clasificación de la Auditoría Financiera
- C) La Auditoría Financiera Externa.

### CAPITULO II

#### NORMAS DE AUDITORIA

- A) Concepto y Clasificación
- B) Normas Personales
- C) Normas relativas a la ejecución del Trabajo
- D) Normas de Información

### CAPITULO III

#### EL CONTROL INTERNO

- A) Definición
- B) Objetivos
- C) Elementos
- D) Importancia

### CAPITULO IV

#### EL ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

- A) En que consiste
- B) Objetivos que persigue
- C) Métodos de Evaluación

## CAPITULO V

### IMPORTANCIA DEL ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL - INTERNO

- A) Para el auditor externo
- B) Para la empresa auditada

## APENDICE

### CONCLUSIONES

### BIBLIOGRAFIA

## RECONOCIMIENTOS

MI PADRE: Sr. Francisco Williams Yañez

MI MADRE: Sra. Ma. de Lourdes Couttolenc  
de Williams

MIS HERMANOS: Patricia, Ana Luisa, Jaime -  
Francisco, Juan Carlos y Pedro  
Pablo.

MIS ABUELITAS: Sras. Ma. Luisa y Guadalupe --  
Canudas Barroso.

MIS COMPAÑERAS: Srita. Mayela Islas Diaz y --  
Srita. Lucia Gonzalez Vega.

ASESOR: C.P. Abraham Tapia Vargas.

DIRECTOR DE LA FA  
CULTAD DE CONTA--  
DURIA Y ADMON. DE  
LA UNIVERSIDAD --  
INTERCONTINENTAL: C.P. Mario Pineda Calderon

EX-DIRECTOR DE LA  
FACULTAD DE CONTA  
DURIA Y ADMON. DE  
LA UNIVERSIDAD --  
INTERCONTINENTAL: C.P. Alejandro Gonzalez Suarez

REVISOR DE LA --  
UNIVERSIDAD NACIO  
NAL AUTONOMA DE --  
MEXICO: LIC. ANDRES AGUIRRE MORTERA.

INTRODUCCION

La situación económica que en la actualidad vive nuestro país, conjuntamente con el marcado -- crecimiento y diversificación que han sufrido nuestras empresas en los últimos años, ha hecho necesario, que las mismas cuenten con una serie de medidas de control que les permitan tener un mayor grado de eficiencia en sus operaciones y por consiguiente una mayor oportunidad de competir en el mercado.

Mucho se ha hablado sobre los controles que debe tener una empresa, para el logro de sus objetivos de seguridad, sin embargo el sistema de control interno contable, sigue siendo un sistema básico de control para cualquier empresa; por tal razón decidí plasmar, en el presente trabajo, la importancia que tiene el estudio y evaluación del control interno para la auditoría externa.

Considero, que si el control interno contable es básico para la empresa, lo es más para el auditor externo, porque al estudiarlo, conocerá la esencia misma de las operaciones que desarrolla la empresa que audita, permitiéndole además determinar el grado de confianza que puede depositar en las cifras de sus Estados Financieros, por medio de la evaluación del sistema.

Así con el fin de poder determinar la importan

cia que tiene el estudio y evaluación del control-interno, mi tesis comienza presentando varios aspectos que le son relativos, como son: la auditoría financiera su concepto y clasificación; las normas de auditoría; el concepto, objetivos, elementos e importancia del control interno; qué es y cómo se lleva a cabo el estudio y evaluación del control interno; por último conjuntado todos los elementos anteriores presento en el capítulo VI la importancia que tiene el estudio y evaluación del control interno para la auditoría externa, tema en el cual se plasma el objeto de mi tesis.

Además de lo anterior, incluyo en el apéndice, el reporte de una investigación de campo que realicé, entre algunos despachos de auditores del Distrito Federal, para preguntar sobre algunos aspectos relativos al Estudio y Evaluación del Control-Interno.

## CAPITULO I

GENERALIDADES

## A) CONCEPTO DE AUDITORIA FINANCIERA

La auditoría financiera nace como resultado - del desarrollo empresarial y del aumento de las - operaciones de los negocios, ya que fue necesario, no sólo conocer los resultados de dichas operaciones sino cerciorarse de los mismos, con el fin de evitar malos manejos, fraudes y otros factores desfavorables para las empresas.

Con el paso del tiempo la auditoría financiera se fue desarrollando hasta ocupar un lugar fundamental dentro de la contaduría pública.

En la actualidad hay gran variedad de definiciones sobre lo que significa el término auditoría financiera; a continuación enumeraré algunas:

El C.P. Víctor Manuel Mendivil Escalante la define como: "La actividad por la cual se verifica la corrección contable de las cifras de los Estados Financieros; es la revisión misma de los registros y fuentes de contabilidad para determinar la razonabilidad de las cifras que muestran los -- Estados Financieros emanados de ellos". (1)

Por su parte Arthur W. Holmes la define como: "La revisión objetiva de los Estados Financieros - originalmente elaborados por la administración". - (2)



El C.P. Israel Osorio Sanchez nos dice: "Es - el examen crítico que realiza un Licenciado en --- contaduría o un contador público independiente, de los libros y registros de una entidad, basado en - técnicas específicas con la finalidad de opinar so - bre la razonabilidad de la información financie - ra." (3)

El Instituto Americano de Contadores Públicos considera que la auditoría es: "Un examen que pretende servir de base para expresar una opinión sobre la razonabilidad consistencia y apego a los -- principios de contabilidad generalmente aceptados, de Estados Financieros preparados por una empresa o entidad para su presentación al público o a otras partes interesadas". (4)

A mi juicio la auditoría financiera es el --- examen que realiza el contador público sobre los - registros contables de una empresa, con el fin de determinar su razonabilidad y emitir su opinión.

## B) CLASIFICACION DE AUDITORIA FINANCIERA

La auditoría financiera se clasifica, tradi-- cionalmente de la siguiente manera:

- INTERNA
- EXTERNA

### 1.- Auditoría Financiera Interna

La característica principal de este tipo de auditoría es que es desarrollada por personal que forma parte de la empresa.

Arthur W. Holmes la define de la siguiente manera:

"La auditoría interna es aquella llevada a cabo por los empleados de una misma negociación y dependiendo de la administración de dicha empresa; es una función consultiva." (2)

En términos generales, la función de la auditoría interna es proporcionar ayuda a la gerencia de una empresa, para lograr mayor vigilancia en el desarrollo de sus operaciones contables, financieras y administrativas, por medio de una evaluación constante de ellas.

## 2.- Auditoría Financiera Externa

La auditoría externa a diferencia de la interna es desarrollada por profesionistas que no dependen de la empresa, ni económicamente ni bajo ningún otro concepto, y a los que por lo mismo se les reconoce un juicio imparcial sobre sus actividades.

Es importante señalar respecto a estas dos clases de auditoría, que el trabajo que cada una de ellas desarrolla en una empresa, debe coordinarse para beneficiar a la administración de la misma, y evitar duplicidad de labores e información, que --

resultarían costosas.

De dicha coordinación se obtienen entre otras, las siguientes ventajas:

- 1.- Los informes del auditor interno le sirven al auditor externo para conocer las deficiencias de la empresa y así enfatizar en las áreas - problema.
- 2.- Asimismo el estudio y evaluación del control interno que realiza constantemente la auditoría interna, permite al auditor externo conocer - mejor el sistema y ahorrar tiempo en la revisión de este punto.
- 3.- El auditor externo al utilizar gran parte de los análisis de las cuentas que realizan los auditores internos, logra disminuir su carga de trabajo.
- 4.- Como consecuencia de lo anterior se reducen - los costos de la auditoría externa.
- 5.- El auditor interno al coordinarse con la auditoría externa aumenta la eficiencia en su -- trabajo, ya que al recibir la asesoría del -- auditor externo, logra adicionar mejoras a -- sus sistemas de trabajo y a los sistemas con- tables implantados en la empresa.

Como puede observarse el trabajo que desarro-

7

lla cada una de las auditorías sirve de apoyo para la otra. por lo tanto es recomendable tratar de - evitar la competencia entre ambas auditorías, y -- fomentar al máximo la coordinación entre cada una de ellas.

### C) AUDITORIA FINANCIERA EXTERNA

En el inciso anterior describí en forma general lo que es la auditoría financiera externa, pero considerando que mi trabajo se enfoca únicamente a este tipo de auditoría ahondaré un poco más en el tema.

La auditoría financiera externa puede definirse de la siguiente manera según Arthur W. Holmes:

"Una auditoría externa es aquella que es -- llevada a cabo por una persona independiente o firma de contadores públicos. El auditor - independiente no es un empleado del cliente.- Su relación con la administración no es otra-distinta a una relación profesional." (2)

Así mismo establece como objetivos inmediatos de la auditoría financiera externa los siguientes:

- 1.- "Juzgar si lo que presenta la administración- en los estados financieros es correcto, y
- 2.- Rendir una opinión profesional e independiente respecto a la condición financiera y resultados de operación de la empresa auditada." (2)

Por su parte el Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C. nos dice que: "El objetivo -- del examen de estados financieros, es rendir una -- opinión profesional independiente sobre la razonabilidad con que estos presentan la situación financiera y los resultados de las operaciones de una -- empresa, de acuerdo con principios de contabilidad aplicados sobre bases consistentes." (5)

Como se menciona en las definiciones anteriores el objetivo primordial de la auditoría financiera externa, es rendir una opinión sobre la situación financiera de una empresa. A ésta opinión se le conoce con el nombre de dictamen.

El dictamen tiene gran importancia, porque -- generalmente es el único documento que cualquier -- persona interesada puede observar acerca del trabajo del auditor.

Dependiendo de las circunstancias en que se -- encuentra la situación financiera de una empresa, -- el dictamen se puede clasificar de la siguiente -- manera:

- 1.- Limpio o sin salvedades
- 2.- Con salvedades o excepciones
- 3.- Dictamen negativo u opinión adversa
- 4.- Abstención de opinión. (5)

El formato tradicional de un dictamen limpio, según lo recomienda el Instituto Mexicano de Contau

dores Públicos A.C. es el siguiente:

"He examinado el balance general de la compañía x, S.A. al ... y los estados de resultados y -- de cambios en la situación financiera que le -- son relativos por el año que terminó en esa fecha. Mi examen se efectuó de acuerdo con las - normas de auditoría generalmente aceptadas, y - en consecuencia, incluyó las pruebas de los registros de contabilidad y los otros procedimientos de auditoría que consideré necesarios en -- las circunstancias.

En mi opinión, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente la situación financiera de la compañía x, S.A. al ... y los resultados de sus operaciones del año que terminó en - esa fecha, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados que fueron -- aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior." (5)

Considero importante destacar que en el texto - anterior se establece que el exámen del auditor fue efectuado de acuerdo con las normas de auditoría -- generalmente aceptadas; ya que estas normas, como lo veremos en el siguiente capítulo determinan la forma en que debe ser llevado a cabo el trabajo de auditoría, las cualidades que debe tener un auditor y la - forma en que debe presentar su informe.

Como se puede observar por lo anteriormente expuesto, la auditoría financiera externa no es -- una actividad encaminada únicamente a detectar fallas o fraudes, como anteriormente se consideraba; -- es por el contrario una actividad profesional que desarrolla el contador público con el fin de determinar la razonabilidad de la situación financiera de una empresa y emitir una opinión sobre la misma; así mismo el trabajo del auditor sirve entre otras cosas para orientar a la administración en cuanto a la dirección del negocio; y en su caso para sugerir mejoras para el desarrollo de sus operaciones.

De ahí la importancia de la auditoría financiera externa como una actividad profesional.

## CAPITULO I

CITAS BIBLIOGRAFICAS

1. Mendivil Escalante Victor Manuel C.P.  
Elementos de Auditoría  
ECASA México 1979. pág. 13
- 2.- Holmes W. Arthur C.P.A.  
Principios Básicos de Auditoría  
Cía. Editorial Continental México 1984.  
pags. 11, 13, 14
- 3.- Sánchez Osorio Israel C.P.  
Auditoría 1  
ECASA México 1977. pág. 23
- 4.- Instituto Americano de Contadores Públicos --  
Certificados  
Boletín # 1 1953.  
citado por Montgomery Robert H' C.P.A. en su -  
libro  
Auditoría Montgomery  
LIMUSA México 1982. pag. 31
- 5.- Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C.  
Normas y Procedimientos de Auditoría  
UNAM México 1984 pags. 10, 267 y 269



## CAPITULO II

NORMAS DE AUDITORIA

## A) CONCEPTO Y CLASIFICACION

Cuando una empresa contrata los servicios de un auditor o despacho de auditores, confía en que estos servicios van a ser desarrollados con calidad profesional, ya que sabe que la auditoría es una actividad profesional, regulada por normas y principios establecidos.

Estas normas fueron establecidas en México por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, que conciente de la responsabilidad pública que implica el ejercicio de una profesión, afrontó el problema de calidad profesional en el trabajo de auditoría y decidió establecer los principios básicos que regularían ese trabajo, conocidos como -- "Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas".

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos-A.C. las define de la siguiente manera:

"Las normas de Auditoría son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, el trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de dicho trabajo". - (1).

Las normas de auditoría se clasifican de la -

siguiente manera:

- 1.- Normas Personales
- 2.- Normas de Ejecución del Trabajo
- 3.- Normas de Información. (1)

#### B) NORMAS PERSONALES

Estas normas se refieren a las cualidades con que debe contar el auditor para realizar el trabajo de auditoría y son las siguientes:

- Entrenamiento técnico y capacidad profesional.
- Cuidado y diligencia profesionales.
- Independencia. (1)

#### 1.- Entrenamiento técnico y capacidad profesional:

La persona que realiza el trabajo de auditoría debe contar con la habilidad práctica necesaria para desarrollarlo; para lo cual debera acreditar su titulo profesional y demostrar que posee el entrenamiento técnico y la capacidad profesional para ser auditor.

#### 2.- Cuidado y Diligencia profesionales:

La auditoría al igual que otras profesiones - esta sujeta en algunos casos a la apreciación personal y a los errores, por lo tanto el auditor - esta obligado a realizar su trabajo con cuidado y-

diligencia profesional, con el fin de evitarlos al máximo.

### 3.- Independencia:

Todo auditor debe contar con la capacidad para expresar juicios y opiniones imparcialmente, -- sin alterarlos aunque tenga presiones económicas, familiares, sociales o de cualquier naturaleza; ya que sus opiniones expresadas en el dictamen son básicas para gran cantidad de personas; de ahí que se establezca como norma que: "El auditor está -- obligado a mantener una actitud de independencia mental en todos los asuntos relativos a su trabajo profesional". (1)

### C) NORMAS DE EJECUCION DEL TRABAJO

Se derivan de la segunda norma personal: "Cuidado y diligencia profesionales" porque aunque es difícil determinar cuando se tiene cuidado y diligencia, si existen algunos aspectos que se deben tomar en cuenta para tenerlo. Las normas de ejecución del trabajo son:

- Planeación y Supervisión.
- Estudio y Evaluación del Control Interno.
- Obtención de evidencia suficiente y competente. (1)

#### 1.- Planeación y Supervisión:

El trabajo que realiza el auditor, debe ser -- planeado para garantizar razonablemente que se -- prestará atención a los puntos más importantes para su revisión, y en consecuencia que se aplicarán -- los procedimientos mínimos para la obtención de -- elementos de juicio suficientes y competentes para dar una opinión.

Además si el auditor necesitara auxiliares de ayudantes para realizar el trabajo, esto implicará una delegación de funciones, que en ningún momento releva su responsabilidad, por tanto es necesario que se lleve a cabo una correcta supervisión para asegurar que el trabajo realizado por los mismos, cumple su objetivo y proporciona información completa y adecuada.

## 2.- Estudio y Evaluación del control interno:

Para planear y programar una auditoría, se -- deben establecer los procedimientos a seguir, su -- alcance y su oportunidad; pero esto depende en mucho del tipo de empresa y de sus operaciones. Lo anterior hace necesario que se realice el estudio y evaluación del control interno. El Instituto -- Mexicano de Contadores Públicos, establece como -- norma al respecto la siguiente: "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." (1)

Dado que el estudio y evaluación del control interno es el objeto de mi trabajo, no ahondaré más en este punto por el momento.

### 3.- Obtención de evidencia suficiente y competente:

El auditor debe procurar que en su trabajo -- obtenga evidencia suficiente y competente que le permita expresar su opinión objetivamente.

Es importante señalar, cuando se considera -- que la evidencia es suficiente y cuando es competente.

"La evidencia será suficiente, cuando ya sea por los resultados de una sola prueba o por la -- concurrencia de resultados de varias pruebas diferentes, se ha obtenido en la cantidad indispensable, para que el auditor llegue a la convicción de que los hechos que está tratando de probar dentro de un universo y los criterios cuya corrección está juzgando, han quedado satisfactoriamente comprobados." (1)

"La evidencia es competente, cuando se refiere a hechos circunstancias y criterios que realmente tienen relevancia cualitativa dentro de lo --

examinado y las pruebas realizadas son válidas y - apropiadas". (1)

#### D) NORMAS DE INFORMACION

Como resultado de su trabajo, el auditor presentará su dictamen o informe que servirá para que los interesados depositen su confianza en los Estados Financieros. La forma de presentación y elaboración del dictamen esta regido por las siguientes normas:

- Aclaración de la relación con estados o -- información financiera y expresión de opinión.
- Base de opinión sobre estados financieros.  
(1)

##### 1.- Aclaración de la relación con estados o información financiera y expresión de opinión.

Es necesario que cuando el nombre del contador público este asociado con los estados o información financiera; se establezca de manera clara - su relación con dicha información, además de su - opinión sobre la misma y en caso de haberlas las limitaciones y salvedades derivadas de estas; así como las causas por las que no pueda expresar su - opinión.

##### 2.- Bases de opinión sobre estados financieros:

Todo auditor, al opinar sobre los estados -- financieros de una compañía, debe tomar en cuenta-- que estos:

- a) Esten preparados en concordancia con los prin-- cipios de contabilidad.
- b) Que estos principios fueron aplicados sobre - bases consistentes.
- c) Y que la información que presentan los estados financieros y sus notas es adecuada y suficien-- te para ser interpretadas razonablemente.

En consecuencia, en caso de existir desviacio-- nes de lo anterior, el auditor debe mencionar - claramente cuales son las desviaciones y que efecto cuantitativo ejercen sobre los Estados Financie -- ros.

## CAPITULO II

CITAS BIBLIOGRAFICAS

- 1.- Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C.  
Normas y procedimientos de Auditoría  
UNAM México 1984. pags. 23, 24, 25 y 74



## CAPITULO III

EL CONTROL INTERNO

## A) DEFINICION

A medida que las actividades y operaciones de una empresa, se van diversificando, los empresarios se han visto en la necesidad de delegar gran parte de sus funciones en su personal.

Lo anterior ha traído como consecuencia la importancia de contar con un sistema que les permita determinar si se han llevado a cabo correctamente las funciones delegadas, surgiendo el Control Interno como una respuesta a sus necesidades.

Existe gran diversidad de definiciones sobre lo que debe entenderse por control interno, a continuación enunciaré algunas:

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. lo define de la siguiente manera:

"El control interno comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio para salvaguardar sus activos, verificar la exactitud y confiabilidad de su información financiera, promover eficiencia operacional y provocar adherencia a las políticas prescritas por la administración". (1)

El profesor Joaquín Gómez Morfín nos dice:

"El control interno consiste en un plan coordinado entre la contabilidad, las funciones de los empleados y los procedimientos establecidos, de tal manera que la administración de un negocio puede depender de estos elementos para obtener una información más segura, proteger adecuadamente los bienes de la empresa, así como promover la eficiencia de las operaciones y la adhesión a la política administrativa prescrita". (2)

El comité de Procedimientos de Auditoría del Instituto Norteamericano de Contadores Públicos -- establece:

"El control interno comprende el plan de organización y todos los métodos y medidas de coordinación adoptados para proteger los activos, como son: Verificar la exactitud y veracidad de los datos -- contables, fomentar la eficiencia de las operaciones y alentar el apego a las políticas de administración prescritas en una empresa." (3)

Paul Grady indica:

"El control interno contable comprende el plan de organización y procedimientos coordinados dentro de un negocio: a) para salvaguardar sus activos de pérdidas provenientes de fraudes y errores, b) verificar la exactitud y confianza de los datos contables que la administración usa para sus decisiones,

y, c) promover la eficiencia en sus operaciones y fomentar la adhesión a las políticas adoptadas en aquellas áreas, en las cuales la contabilidad y -- los departamentos financieros tienen responsabilidad directa o indirecta." (4)

Como puede observarse, las definiciones anteriores, establecen puntos, que coinciden básicamente en que el control interno permite a la empresa:

- 1.- salvaguardar sus activos
- 2.- obtener información contable confiable y exacta
- 3.- promover la eficiencia de las operaciones y - alentar el apego a las políticas administrativas establecidas por la empresa.

Tomando en cuenta lo anterior, yo definiría al control interno como: "El sistema que adopta una empresa con el fin de proteger sus activos, lograr que su información contable sea confiable y razonablemente exacta, y promover la eficiencia de las operaciones; así como alentar el apego a las políticas establecidas por la misma."

## B) OBJETIVOS

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. establece como objetivos básicos del control interno los siguientes:

- a) La protección de los activos de la empresa.
- b) La obtención de información-financiera, veraz, confiable y oportuna.
- c) La promoción de eficiencia en la operación -- del negocio, y
- d) que la ejecución de las operaciones se adhiera a las políticas establecidas por la administración de la empresa. (1)

Asimismo menciona como objetivos generales - del control interno, los que a continuación menciono:

1.- Objetivos de autorización:

Todas las operaciones deben realizarse de -- acuerdo con autorizaciones generales o especificaciones de la administración.

2.- Objetivos de procesamiento y clasificación de transacciones:

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

### 3.- Objetivos de salvaguarda física:

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

### 4.- Objetivos de verificación y evaluación:

"Los datos registrados relativos a los activos sujetos a custodia deben compararse con los activos existentes a intervalos razonables y tomar las medidas apropiadas respecto a las diferencias que existan. Así mismo deben existir controles relativos a la verificación y evaluación periódica de los saldos que se informan en los estados financieros, ya que este objetivo complementa en forma importante a los mencionados anteriormente." (1)

Cabe hacer la aclaración, de que estos objetivos generales están encaminados al logro de los dos primeros objetivos básicos del control interno: la protección de los activos y la confiabilidad de los registros financieros; que cubren el aspecto contable del control interno, ya que tienen efecto directamente en el sistema de contabilidad. Por otra parte se considera que los objetivos acerca de la promoción de eficiencia en la operación del negocio y la ejecución de las operaciones de acuerdo con las políticas establecidas por la administración de la empresa, se refieren a controles internos administrativos.

## C) ELEMENTOS

Los elementos que constituyen el control interno son: organización, procedimientos, personal y supervisión. (1)

## 1.- Organización.

Es el elemento del control interno que coordina las actividades de la empresa; identificando y determinando las operaciones necesarias para lograr los objetivos; asimismo determina funciones, asigna responsabilidades y autoridad. Los elementos que sirven de base a la organización son:

- a) Dirección: Es el elemento en el cual recae la responsabilidad de vigilar el cumplimiento de la política general y la toma de decisiones que beneficien a la empresa motivo de sus operaciones.
- b) Coordinación: Se responsabiliza por lograr que las partes integrantes de la empresa funcionen con armonía; formando un solo organismo con el fin de evitar el entorpecimiento de las funciones.
- c) División de Labores: Establece la separación de las funciones de operación custodia y registro, con el fin de señalar.

la especialización de labores. -  
"El principio básico del control-  
interno es, en este aspecto, que-  
ningún departamento debe tener -  
acceso a los registros contables-  
en que se controla su propia ope-  
ración. Bajo el mismo principio-  
el departamento de contabilidad -  
no debe tener funciones de opera-  
ción o custodia, sino concretarse  
al registro correcto de datos, --  
verificando sus respectivas auto-  
rizaciones y evidencias de contro-  
les aplicables, así como la pre--  
sentación de los informes y análi-  
sis que requiere la dirección pa-  
ra controlar adecuadamente las -  
operaciones de la empresa" (1)

d) Asignación  
de Responsa  
bilidades:

Se encarga de establecer con cla-  
ridad los límites y el alcance de  
la responsabilidad que tiene cada  
uno de los elementos que integran  
la organización, fijando los nom-  
bramientos, jerarquías y niveles;  
delegando la facultad de autori-  
zar las operaciones de acuerdo con  
las responsabilidades que se han-

conferido a cada uno de ellos. --  
"El principio fundamental en este --  
aspecto consiste en que no se --  
realice transacción alguna sin la  
aprobación de alguien específicamente autorizado para ello. Debe, en todo caso, existir constancia de esta aprobación, con la posible excepción de actividades rutinarias de menor importancia en que la aprobación claramente pueda entenderse como tácita". (1)

## 2.- Procedimientos:

Es la forma de ejecutar un trabajo tomando en cuenta los métodos y sistemas que utilizarán en -- una empresa, con el fin de que la gerencia pueda - mantener un control eficiente sobre sus actividades; comprende:

### a) Planeación y Sistematización:

En la actualidad la mayoría de - las empresas planean y sistematizan sus actividades através de un conjunto de medidas de eficiencia en la ejecución de un trabajo asi como en los resultados obtenidos en las cifras contables; esto permite obtener del personal el exacto



cumplimiento de las políticas establecidas con ayuda de instructivos y manuales de procedimientos, que tienen por objeto: reducir los errores, uniformar el procedimiento, facilitar el entrenamiento del personal y eliminar o reducir el número de órdenes verbales y de decisiones tomadas apresuradamente. Al mismo tiempo estas medidas servirán como base para comparar las labores desarrolladas contra las planeadas.

b) Registros y

Formas:

Para poder llevar a cabo el control de las operaciones de una empresa, es necesario que existan registros y formas adecuadas a las necesidades de la misma. Es importante que los registros se lleven a cabo siguiendo los procedimientos establecidos y que las formas sean diseñadas de manera clara y sencilla para evitar confusiones en los empleados ya que: "Un buen sistema de control interno, debe procurar procedimientos adecuados para el registro completo y correcto de activos, pasivos,

productos y gastos". (1)

- c) Informes: Los informes constituyen un elemento sumamente importante para el control interno, ya que permiten a la gerencia vigilar las actividades de la empresa y al personal encargado de realizarlas. Es importante señalar que no basta con preparar los informes internos periódicamente, sino que es necesario que sean estudiados por personas que sean capaces de juzgarlos y que además tengan la autoridad suficiente para tomar decisiones y corregir deficiencias.

### 3.- Personal:

Aunque una empresa estableciera los elementos mencionados anteriormente; el sistema de control interno no podría cumplir con sus objetivos si la empresa no contara con el personal Adecuado.

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

- a) Entrenamiento: Parte muy importante del control interno pues mediante él se logra una estricta adhesión a los métodos, sistemas y procedimientos ya

implantados.

En relación con este elemento se dice que: "mientras mejores programas de entrenamiento se encuentren en vigor, más apto será el personal encargado de los diversos aspectos del negocio". (1)

- b) **Eficiencia:** La eficiencia de los empleados en el desarrollo de sus funciones, depende en gran forma de la habilidad, iniciativa y juicio personal que éstos tengan al ejecutarlas.- Contribuye también de manera importante, el interés que muestre la empresa por medir y alentar la eficiencia entre sus empleados, ya que de esta manera sienten que son tomados en cuenta.
- c) **Moralidad:** Elemento indispensable con que debe contar el personal de la empresa. "Los requisitos de admisión y el constante interés de los directivos por el comportamiento del personal, son, en efecto, ayudas importantes al control. Las vacaciones periódicas y un sistema de rotación de personal deben ser obligatorios hasta donde lo permitan las necesidades del nego

cio. El complemento indispensable de la moralidad del personal como elemento del control interno se encuentra en las finanzas de fidelidad que deben proteger al negocio contra manejos indebidos". (1)

- d) **Retribución:** "Es indudable que un personal -- retribuido adecuadamente se presta mejor a realizar los propósitos de la empresa con entusiasmo y concentra mayor atención en cumplir con eficiencia, que en hacer planes para desfalcarse al negocio. Los sistemas de retribución al -- personal, planes de incentivos y premios, pensiones por vejez y la oportunidad que se les brinda para plantear sus sugerencias y problemas personales, constituyen -- elementos importantes del control interno". (1)

#### 4.- Supervisión:

Es la vigilancia constante que ejercen funcionarios y empleados en los diferentes niveles, para que el personal desempeñe los procedimientos y políticas establecidas según los planes de la organización.

"Una buena planeación y sistematización de -- procedimientos y un buen diseño de registros, formas e informes, permite la supervisión casi automática de los diversos aspectos del control interno".  
(1)

Es importante mencionar, que no en todos los negocios se adoptarán íntegramente todos los elementos del control interno; pues esto dependerá -- principalmente del tamaño y capacidad económica de los mismos, ya que en muchos casos, el costo de -- adopción de todas las medidas de control interno - puede ser mayor que la seguridad que ofrece.

Con esto no quiero decir que un negocio pequeño o mediano, o que no cuente con una buena capacidad económica, no pueda contar con un sistema de - control interno, sino que va a ser necesario ajustarlo a sus necesidades, y determinar las medidas-necesarias para ejercerlo, aunque no se ajuste -- íntegramente al modelo del sistema de control interno mencionado.

#### D) IMPORTANCIA

Como lo mencione anteriormente, el desarrollo de las empresas a generado la necesidad de contar-con un sistema de control interno que les permita-diversificar sus funciones y operaciones, con la - razonable seguridad de que estas serán desarrolladas con eficiencia.

De ahí que el control interno surja como un elemento sumamente importante para cualquier tipo de empresa, ya que permitirá a la administración de la misma controlar las actividades que desarrolla cada una de las áreas que la integran y les proporcionará además, la confianza de que la información financiera será veraz y oportuna; evitándose al máximo la posibilidad de que ocurran fraudes y errores que ocasionarían grandes pérdidas a la empresa.

Por otra parte, para la buena marcha de cualquier negocio grande o pequeño es necesario que los bienes sean salvaguardados y los registros sean confiables, lo cual se logra mediante la implantación de un buen sistema de control interno que se adapte a las necesidades de la empresa.

## CAPITULO III

CITAS BIBLIOGRAFICAS

- 1.- Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C.  
Normas y procedimientos de Auditoría  
UNAM México 1984 pags. 42, 43, 44, 45, 46, 57  
y 58
- 2.- Gómez Morfín Joaquín  
El Control Interno en los Negocios  
citado por Osorio Sánchez Israel en su libro  
Auditoría 1  
ECASA México 1977. pág. 149.
- 3.- American Institute of Accountants  
Control Interno  
Traducción y publicación hecha por el Institut  
to Mexicano de Contadores Públicos A.C.
- 4.- Paul Grady  
citado por Osorio Sánchez israel C.P. en su -  
libro Auditoría 1  
ECASA México 1977. pág. 150.

## CAPITULO IV

EL ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

## A) EN QUE CONSISTE

Todo sistema establecido, requiere de una continua vigilancia y evaluación, para evitar que lo-  
que se lleve en la práctica se separe de los lineamientos señalados, así como para poder apreciar su  
eficacia. Al ser el control interno un sistema, -  
como lo expliqué anteriormente, requiere ser eva--  
luado y examinado periódicamente.

Este exámen y evaluación es llevado a cabo --  
dentro de la empresa, por el auditor interno, y --  
fuera de ella por el auditor externo; con el fin -  
de cumplir con la norma relativa a la ejecución --  
del trabajo que dice que: el auditor deberá llevar  
a cabo un estudio y evaluación adecuados del con--  
trol interno existente en la empresa, cuyos estados  
financieros va a dictaminar.

¿Pero en que consiste, este estudio y evalua-  
ción del control interno?

El C.P. Manuel Mendivil Escalante, nos dice:

"El estudio es el exámen mismo, la investiga-  
ción y análisis del control interno existente". (1)

"La evaluación es la conclusión a que se lle-  
ga, el juicio que se forma en la mente del auditor



al recibir los resultados del estudio del control interno existente". Además agrega: "Es la impresión que se fija en la mente del auditor respecto de si el control interno es bueno o defectuoso, es decir, si permite la consecución plena de sus objetivos o no". (1)

En un sentido más amplio considero que el estudio del control interno consiste en conocer como es dicho control, pero no solamente como esta previsto que deba ser, según los planes de la dirección; sino conocer como es ejecutado realmente en la práctica.

Este estudio consta generalmente de dos etapas:

1) CONOCIMIENTO GENERAL:

En primer lugar es necesario que el auditor realice un estudio sobre las características generales tanto de la empresa, como del sistema del control interno; este estudio, generalmente se hace únicamente cuando se trata de primeras auditorías, ya que en auditorías posteriores bastará con checar los cambios que se pudieran haberse suscitado, y consiste en un conocimiento general de los libros, formas, procedimientos, estructura, contratos, escrituras etc. con que cuenta la empresa, con el objeto de tener una idea general respecto a la misma y a su sistema de control interno; gene--

ralmente esta etapa puede ser realizada mediante entrevistas con funcionarios y empleados.

## 2) CONOCIMIENTO ESPECIFICO:

En segundo término, el auditor deberá conocer como es específicamente el sistema de control interno de la compañía a auditar, para lo cual es necesario que conozca básicamente los siguientes elementos:

### a) Estructura de la Organización:

Es importante conocer la estructura de la empresa, porque aunque no afecta directamente en la información de los estados financieros, si es necesario estar al tanto sobre la posición del personal dentro de la empresa, sus rangos, responsabilidades, atribuciones etc., con objeto de determinar sobre quien o quienes descansa la responsabilidad y con que personas debiera tratarse lo relacionado con políticas y controles de la empresa; para llevar a cabo este exámen es necesario solicitar o en su caso elaborar un organigrama con su correspondiente descripción general de puestos.

### b) Manuales e Instructivos:

Cuando en una empresa existen manuales e instructivos tanto administrativos y contables, son de gran utilidad para el auditor, ya que el conocimiento de las funciones, responsabilidades, procedimientos, sistemas, formas, políticas etc., que -

en ellos se plasman le permitiran, enterarse de --  
 cuales son las características del control interno  
 objeto de su estudio. Asimismo le permitirá a re-  
 serva de comprobar su aplicación, formarse una --  
 idea de la eficacia o ineficacia del mismo.

c) Estados e Informes:

Los informes internos de la compañía, así co  
 mo los informes que proporciona el departamento de  
 auditoría interna, son buenos elementos para que --  
 el auditor estudie el control interno, ya que pro-  
 porcionan una conclusión sobre las actividades --  
 realizadas por la misma.

d) Libros y Registros:

Es importante para el auditor, conocer los li  
 bros principales y auxiliares, además de la forma-  
 con que se lleva a cabo el registro de los mismos,  
 con el objeto de conocer el tipo de información --  
 que va a recibir durante su auditoría, así como pa  
 ra conocer el control interno existente para este-  
 aspecto.

e) Documentación, su contenido y tramite:

Un elemento sumamente importante para el audi  
 tor en relación con el estudio del control interno,  
 es la documentación que genera o recibe la empresa;  
 ya que al conocer el tipo de documentación que se-  
 elabora o recibe en las diferentes operaciones, la  
 vigilancia que se ejerce sobre la misma, su conte-  
 nido y el tramite que se le dá, se podrá determinar

y apreciar mejor el sistema de control interno, y a su vez se estara conociendo el origen de los datos que se registran en contabilidad.

Para este estudio es importante que el auditor, observe de la documentación lo siguiente:

- El objeto de la misma
- Su forma y los datos que contiene o debe -  
contener
- Quien la prepara, revisa y aprueba.
- El trámite que sigue hasta su contabiliza-  
ción.

Una vez que se han llevado a cabo estos 5 puntos básicos el auditor ha terminado su estudio -- específico del sistema de control interno y junto con los datos obtenidos en el estudio general complementará su información.

Terminado el estudio, el auditor a comprendido, conocido e inclusive evaluado en forma general el sistema de control interno de la compañía a auditar, pero deberá comprobar además, como lo indiqué anteriormente que todo lo que ha investigado - es llevado a la práctica realmente, para lo cual - es necesario que observe físicamente como son llevadas a cabo las operaciones más importantes. Así el Instituto Mexicano de Contadores Públicos establece:

"El estudio del control interno que debe realizar el contador público como base para su posterior evaluación, incluye, además del conocimiento y comprensión de los procedimientos y métodos establecidos, un grado razonable de seguridad de que éstos están siendo utilizados y de que están operando en la forma en que está planeado." (2)

Una vez que hemos estudiado y comprobado el sistema de control interno se procederá a evaluar dicho sistema; al respecto el Instituto Mexicano de Contadores Públicos nos dice:

"Al evaluar el control interno, el auditor -- deberá determinar sus deficiencias, clasificarlas en cuanto a su gravedad y posibles repercusiones, y establecer el alcance de su trabajo en relación a las condiciones encontradas. Si las fallas de control interno son graves y el auditor no logra suplir esa limitación de manera práctica, deberá abstenerse de opinar sobre los Estados Financieros" (2).

La forma de llevar a cabo la evaluación del control interno será tratada más adelante.

Cabe hacer la aclaración de que he dividido los conceptos de estudio y evaluación con fines explicativos, sin embargo esto no significa que se trate de pruebas independientes, que se apliquen en diferentes oportunidades, ya que sería imposi--

ble conocer el sistema de control interno, sin -- formarse una opinión al respecto de su eficacia o ineficacia.

## B) OBJETIVOS QUE PERSIGUE

Una vez que he determinado en que consiste el estudio y evaluación del control interno, procederé a enunciar sus objetivos.

Según Arthur W. Holmes son:

- 1.- "Poder concluir respecto a la extensión en -- que se habrán de aplicar las pruebas y procedimientos de auditoría, en el desarrollo del trabajo de investigación.
- 2.- Cerciorarse de la bondad o de las deficien -- cias del sistema.
- 3.- Juzgar si es o no adecuado el sistema de control interno, de tal forma que sea una de las bases en las cuales descansará el auditor para poder expresar una opinión respecto a la - correcta presentación de los estados financieros" (3)

Por su parte es Instituto Mexicano de Contadores Públicos nos dice que se deberá efectuar un -- estudio y evaluación del control interno para:

- "Determinar el grado de confianza que se va a depositar en el.
- Determinar la naturaleza extensión y oportunidad que van a dar a los procedimientos de - - auditoría." (2)

## C) METODOS DE EVALUACION

Como lo mencione anteriormente, una vez que - el auditor conoce el sistema de control interno e - inclusive lo ha evaluado en forma general deberá - llevar a cabo la evaluación específica de dicho -- sistema, la cual deberá plasmarse en los papeles - de trabajo del auditor como lo recomienda el Instituto Mexicano de Contadores Públicos:

"Es indispensable dejar evidencia en los papeles de trabajo del estudio y evaluación del control interno realizados" (2)

Considero que la recomendación anterior es -- sumamente importante, entre otras cosas porque:

- Es una evidencia de que el auditor cumplió con las normas de auditoría relativa al -- estudio y evaluación del control interno.
- Sirve de explicación del porqué se dió -- diferentes extensiones a las pruebas de -- auditoría y del porqué se escogieron determinados procedimientos.
- Sirve de antecedentes para futuras auditorías.
- Desliga la responsabilidad del auditor -- por falta de pruebas para sus conclusiones.

- Sirve como base para la elaboración del informe sobre control interno.

Existen básicamente 3 métodos que recomienda el Instituto Mexicano de Contadores Públicos para registrar el exámen del control interno en los papeles de trabajo:

- Método Descriptivo
- Método de Cuestionarios
- Método Gráfico. (2)

#### 1.- Método Descriptivo:

Este método es aquel por medio del cual se describen en forma más o menos detallada, los principales aspectos de la administración de la empresa, para lo cual es necesario clasificar estos aspectos con cierto orden que bien podría ser de acuerdo con las principales operaciones y rubros de la identidad; por ejemplo: ventas-ingresos, compras-egresos, personal-nóminas etc.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos nos dice:

"El Método Descriptivo, es aquel por el cual se relacionan en los papeles las diversas características del control interno, clasificadas por actividades departamentos, funcionarios y empleados o registros de contabilidad que intervienen en el sistema." (2)



Es importante para llevar a cabo este método, que se capte la secuencia lógica de una operación con otra, con el fin de determinar, en que fase de la operación se encuentran errores y que personas han incurrido en ellos.

Los aspectos y rubros que deben ser considerados dentro de una evaluación de tipo descriptivo, variarán de acuerdo con las características de la empresa que se este auditando; sin embargo en forma general considero que se pueden basar en los rubros principales del balance; de tal manera que algunos de estos aspectos y rubros podrían ser:

- a) General
- b) Caja y Bancos
- c) Cuentas por cobrar
- d) Inventarios
- e) Planta y equipo
- f) Cuentas por pagar
- g) Capital contable
- h) Nóminas

A continuación explicare en forma general, - que aspectos es recomendable incluir en la descripción de cada uno de los rubros o aspectos mencionados.

## a) General:

En este punto se pueden incluir aspectos como:

- Ubicación de la empresa
- Giro de la misma
- Tipo de personal
- Tipo de sistema contable etc.

Estos aspectos nos darán una imagen general - de la empresa, de su tipo de administración, de -- sus limitaciones etc.

## b) Caja y Bancos:

En este aspecto se describirán entre otras -- cosas:

- Forma en que se manejan los valores monetaríos.
- Quienes los manejan
- Con que bancos se trabaja
- Número y tipo de cuentas bancarias que se manejan
- Forma de manejo de depósitos en valores
- Forma de manejo de fondos de caja
- Seguros para la protección de estos acti--vos etc.

## c) Cuentas por cobrar:

Es necesario que se conozca:

- Quién es el responsable de su guarda y -- custodia.
- A cuanto importan los saldos por este concepto.
- Políticas referentes a las ventas a crédito.
- Quién o quienes realizan los cobros.
- Cuándo son depositados
- Forma en que se controlan contablemente es tas cuentas etc.

d) Inventarios:

En este rubro se deberá conocer:

- Que tipo de mercancía o materiales se manejan
- Lugar en donde se almacenan
- Condiciones del almacén
- Personas encargadas del manejo de las mercancías o materiales
- Constatar si existen seguros para proteger los inventarios
- Método de valuación de dichos inventarios
- Investigar si han habido cambios en los mé todos de valuación, etc.

e) Planta y equipo:

Se deberán investigar entre otras cosas:

- A cuánto ascienden los activos por este -- concepto.
- En dónde se encuentran ubicados
- Constatar la existencia de seguros para -- proteger estos activos.
- Fecha de adquisición
- Periodo depreciado y por depreciar
- Saber si existe algún crédito sobre algu-- no de estos activos
- Garantías y Mantenimiento al equipo, etc.

f) Cuentas por Pagar:

Conviene saber al respecto:

- A cuánto ascienden estos pasivos
- Existencia de variaciones importantes en - los saldos
- Tipo de proveedores y acreedores y la can- tidad de éstos
- Políticas de crédito y financiamiento que- conceden los proveedores ó acreedores, etc.

g) Capital Contable:

Es recomendable investigar:

- Cómo se encuentra constituido el capital - social

- Tipo de Sociedad
- A cuánto asciende el capital
- Variaciones importantes
- Políticas con respecto a utilidades o pérdidas
- Pago de dividendos
- Emisión de acciones, etc.

h) Nóminas:

Por lo que se refiere a las nóminas se investigaría:

- Quién las elabora
- Quién las autoriza
- Días y formas de pago
- Si existen prestaciones adicionales a las de la ley
- Como se manejan
- Forma de contratación
- Si existe personal sindicalizado
- Manejo de sueldos no cobrados etc.

Una vez terminada la descripción, se procede a detectar los puntos fallos del sistema de control interno, los cuales deberán anotarse por áreas en una cédula por separado, cuidando establecer los -

procedimientos de auditoría a aplicar y la extensión de los mismos. Además se deberá comprobar, - como lo indiqué anteriormente que efectivamente en la práctica se llevan a cabo las operaciones descritas.

A manera de ejemplo presentaré a continuación la descripción del rubro Caja y Bancos de una empresa X.

NOMBRE DE LA COMPAÑIA \_\_\_\_\_

PERIODO DE REVISION \_\_\_\_\_

ELABORADO POR \_\_\_\_\_ REVISADO POR \_\_\_\_\_

FECHA \_\_\_\_\_ FECHA \_\_\_\_\_

## CONTROL INTERNO DE CAJA Y BANCOS

CAJA

La compañía cuenta con un fondo fijo de caja-chica que es manejado por la Srita. D, secretaria-del propietario; este fondo asciende a \$ 5,000.00 y es utilizado para el reembolso de gastos menores de la compañía, como pasajes, papelería, correo - etc. Generalmente se reembolsa el efectivo una -- vez por semana mediante la elaboración de un cheque a nombre de la Srita. D, este cheque al ser turnado para su firma lleva adjunto los comprobantes que - lo respaldan, los cuales son autorizados y sella-- dos con un sello de "pagado".

El dueño de la compañía, pide eventualmente - el fondo de caja chica para checar su buen manejo- y nos indica que hasta la fecha nunca a detectado- irregularidades. (no existe constancia escrita de esta evaluación).

BANCOS

Por lo que respecta al rubro de bancos, la --

compañía cuenta unicamente con dos cuentas de cheques y no tiene depósitos en valores ni préstamos-bancarios, una de sus cuentas esta depositada en el Banco Internacional y es la número 0401146 se utiliza para pago a proveedores, su saldo promedio es de \$ 500,000.00 la otra cuenta esta depositada en el Banco Obrero número 00489 y se utiliza para pagos de rayas y gastos en general, su saldo promedio es de \$ 80,000.00.

Las personas que tienen firma en dichas cuentas de cheques son el Sr. F dueño de la compañía y su esposa la Sra. M que no trabaja en la misma, las cuentas se manejan con firmas indistintas y la razón de que la Sra. M tenga firma en ellas se debe a que el Sr. F, lo considera un medio de protección para el caso en que el se encontrará imposibilitado para el manejo de sus cuentas.

El Sr. F. conserva las chequeras en su poder bajo llave y cuando es necesario elaborar un cheque, las turna a su secretaria, quien mecanografía los cheques y les anexa la documentación de respaldo. Después los turna al Sr. F para su firma y autorización.

Quando el Sr. F recibe los cheques, revisa la documentación de respaldo, la iniciala y sella con el sello de "pagado"; además firma de autorizado la poliza de cheque contable, por último firma los cheques y los turna a su secretaria para que -



ésta los entregue. (ni la secretaria, ni el Sr. F acostumbran checar el importe de la documentación a pagar).

Generalmente el Sr. F emite los cheques a nombre de los beneficiarios, sin embargo en algunas ocasiones los emite al "portador", siendo este el caso, los entrega personalmente y si no pasan a -- recogerlos los guarda bajo llave. (La llave de su archivero en donde guarda sus chequeras y estos -- cheques, solo la tiene el Sr. F y su esposa).

Por lo que se refiere a los depósitos, el Sr. F cobra directamente a sus clientes y turna los cheques ó efectivo a su secretaria, quien elabora la ficha de depósito y una póliza de ingresos, que pasa al Sr. F para su endoso y autorización. Después de lo anterior el Sr. F pide al joven T que depósite en el banco, y al regresar este entrega nuevamente al Sr. F la ficha de depósito sellada por el banco, una vez que el Sr. F comprueba el -- correcto depósito turna a su secretaria las fichas para que las anexe a la póliza de ingresos.

Por último se nos indica, que las conciliaciones bancarias se hacen mensualmente, contra los estados de cuenta que envían por correo los bancos. En primer lugar el Sr. F concilia contra sus talonarios de chequera y después el contador concilia contra sus libros contables; siendo siempre igual el saldo de libros y chequeras.

## 2.- Método de Cuestionario:

Este método es el que se emplea más comunmente, ya que sus características lo hacen aplicable a la mayoría de las empresas que se auditen.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos nos dicen que el método de cuestionarios: "es -- aquel en que se plantean las cuestiones que usualmente constituyen los aspectos básicos del control interno. Estos temas se desarrollan de antemano - en forma de listas de preguntas que posteriormente se contestan en las oficinas del negocio en presencia de las medidas de control realmente en vigor"- (2).

En general los cuestionarios de control interno suelen estructurarse en grandes secciones en -- forma similar a la estructuración que tienen los - Estados Financieros. En los cuestionarios de control interno no se evalúan únicamente las políti--cas, procedimientos y métodos contables, sino que también se incluyen aspectos especiales, como los relacionados con el personal, la administración, - los aspectos generales de la empresa etc.

Los cuestionarios de control interno se preparan generalmente de tal forma, que las preguntas - que se hacen, se contesten ya sea de forma afirmativa, negativa o en su caso no aplicable en caso de ser una pregunta no aplicable se deberá explicar -

el porque, y además es necesario que se considere la posibilidad de substituir la pregunta por otra.

La forma de formular las preguntas deberá contemplar que una respuesta afirmativa (si) indique condiciones favorables y una respuesta negativa -- (no) indique debilidades o fallas al sistema de control interno; con las respuestas obtenidas del cuestionario, el auditor se encuentra familiarizado con los procedimientos y controles del cliente, y esta en posibilidad de evaluar el sistema de control interno de la compañía que audita.

En ocasiones es recomendable que el usar este método, se complementen con observaciones especiales las respuestas que así lo requieran.

Estos cuestionarios se pueden anexar a los papeles de trabajo de cada auditoría, o en su caso en el archivo permanente que el auditor tiene de la compañía; siendo este el caso, el auditor deberá anotar en los cuestionarios las modificaciones que sufra el sistema de control interno, en cada periodo auditado, para lo cual es recomendable que éstas anotaciones se hagan con un color diferente en cada periodo y cuidando que se anote claramente la fecha de la modificación.

Es importante señalar que una vez contestadas las preguntas de los cuestionarios; se deberá anotar en cada cédula por separado los puntos débiles

les de cada sección, así como los procedimientos de auditoría que se deberán aplicar y el alcance que se les dará, en vista de la falla localizada, independientemente de que dichas fallas sean cometidas y se opine como subsanarlas en la carta de sugerencias al cliente.

Además de lo anterior, como en todos los casos deberá comprobarse que las respuestas que obtuvimos acerca del sistema de control interno, se lleven a cabo realmente en la práctica.

A continuación transcribiré parte de un cuestionario de control interno tomado del libro "Fundamentos de Control Interno" del C.P. Abraham Perdomo Moreno, con el fin de mostrar la forma en que se estructuran las preguntas y la presentación del cuestionario.

CONTROL INTERNO DE NOMINAS SUELDOS  
Y SALARIOS.

COMPANÍA \_\_\_\_\_

HECHO POR \_\_\_\_\_

PERIODO CUBIERTO \_\_\_\_\_

FECHA \_\_\_\_\_

REVISADO POR \_\_\_\_\_

FECHA \_\_\_\_\_

PREGUNTAS	RESPUESTAS			COMENTARIOS
	N/A	SI	NO	
1.- ¿Existe un departamen- to de personal que - mantenga un registro completo del perso- nal, que incluya los datos necesarios so- bre cuotas y sala- rios, tabuladores, - etc.?				
2.- ¿Se vigila si el es- tándar de vida del - personal está en re- lación con el sueldo que perciben?				
3.- ¿Se pagan los sala - rios mínimos de la - zona?				

PREGUNTAS	RESPUESTAS			COMENTARIOS
	N/A	SI	NO	
4.- ¿Están afianzados los empleados en relación a la importancia de su puesto?				
5.- ¿Se obliga al personal a tomar vacaciones?				
6.- ¿Están separadas las funciones de tomaduría de tiempo, de preparación de listas de raya y nóminas y el pago de sueldos y salarios?				
7.- ¿Se autorizan por escrito los cambios de sueldos y salarios, ya sea por el departamento de personal o por ejecutivos facultados para ello?				

PREGUNTAS	RESPUESTAS			COMENTARIOS
	N/A	SI	NO	
8.- ¿Se incorpora <u>to</u> do el personal - al régimen del - Seguro Social?				
9.- ¿Dan por escrito su autorización- los empleados <u>pa</u> ra que se les <u>ha</u> gan otros des --- cuentos distin- tos a aquéllos- que obligatoria mente deben ha- cerles las em- presas?				
10.- ¿Existen proced- dimientos ade- cuados para ase- gurar informes- correctos sobre tiempo de traba- jo ( o por pro- ducción unitaria o a destajo) — relojes de tiem				

PREGUNTAS	RESPUESTAS			COMENTARIOS
	N/A	SI	NO	
<p>po controlado- y tomadores de tiempo indepen- dientes, infor- més de produc- ción indepen- dientes o su- pervisados, de asistencia al trabajo etc.?</p> <p>11.- ¿Se requieren autorizaciones escritas para pagar ausen- cias por enfer- medades o per- misos?</p> <p>12.- ¿Se verifica - por una segun- da persona la corrección de- listas de ra- yas y nóminas- (recibos, se- bres de pago,- etc.) por lo -</p>				



PREGUNTAS	RESPUESTAS			COMENTARIOS
	N/A	SI	NO	
<p>que hace a ho ras de traba jo cuotas de salarios. — cálculos y su mas?</p> <p>13.- ¿Si se usa pa gar por medio de tarjetas - o fichas de - raya, se tabu lan para veri ficar que — correspondan al total de - la lista de - raya?</p> <p>14.- ¿Se controlan adecuadamente los sueldos y salarios no - pagados para evitar mal — uso de ellos?</p>				

PREGUNTAS	RESPUESTAS			COMENTARIOS
	N/A	SI	NO	
15.- ¿Se hacen cuidadosamente las distribuciones contables de sueldos y salarios, se verifican por una segunda persona y las aprueba algún funcionario superior del área contable?				
16.- ¿Se hacen periódicamente auditorías internas de nóminas y rayas, ya sea por auditores internos u otros empleados?				
17.- ¿Incluyen tales auditorías el presenciar-				

PREGUNTAS	RESPUESTAS			COMENTARIOS
	N/A	SI	NO	
<p>los pagos de - rayas, identi- ficando a los- beneficiarios, e investigando los casos de ra- yas que aparente- mente quedan- pendientes de - pago?</p> <p>18.- ¿Provee el sis- tema empleado - por la empresa- una buena com- probación inter- na que impida - incluir emplea- dos y obreros - ficticios en las nóminas y listas de raya?</p> <p>19.- En el caso de - empleados o fun- cionarios que - gocen de condi-</p>				

PREGUNTAS	RESPUESTAS			COMENTARIOS
	N/A	SI	NO	
<p>ciones especiales para la remuneración de sus servicios, ¿constantes condiciones en contratos escritos o han sido aprobados por el Consejo de Administración?</p> <p>20.- ¿Se hace el cálculo del pasivo contingente a cargo de la empresa, de acuerdo con los pagos que establece la Ley Federal del Trabajo y el contrato colectivo?</p>				

### 3.- Método Gráfico:

Este método conocido también como de Diagramas de Flujo, consiste, como su nombre lo indica en la representación gráfica de una serie de operaciones y el flujo de la documentación implícita en ellas, que conforman el sistema de control interno de la empresa a auditar.

En relación al método gráfico el Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C. nos dice que: "Consiste en presentar objetivamente la organización del cliente y los procedimientos que tiene en vigor en sus varios departamentos o actividades; o bien, en presentar gráficas combinadas de organización y procedimientos". (2)

Al igual que el método descriptivo, es necesario que la diagramación de las operaciones se lleve a cabo siguiendo una secuencia lógica, como por ejemplo Ventas- ingresos- cuentas por cobrar, compras- egresos- cuentas por pagar, Nóminas- personal, o en su caso se haga la diagramación específica de una operación determinada que así lo requiera.

Además es recomendable, para que los diagramas de flujo tengan una aceptación y uso general, que posean ciertas características que los hagan en cierta forma universales, las características a las que me refiero son; el uso de una simbología y reglas standar que faciliten el entendimiento a -

cualquier persona que tenga acceso y conocimiento de esta técnica.

Los elementos básicos de los diagramas de flujo son:

- a) Los símbolos
- b) Líneas de flujo
- c) Áreas de responsabilidad

a) Los símbolos:

Los símbolos ilustran las operaciones, actividades, documentación e inclusive el material que conforma un sistema determinado. En la práctica, cualquier figura o imagen puede utilizarse como símbolo, siempre y cuando sea definida previamente para el lector; sin embargo, como lo mencione anteriormente es recomendable utilizar los símbolos de aceptación general, entre los que tenemos los de la American Society of Mechanical Engineers (ASME):



OPERACION.- Se utiliza para representar acciones u operaciones.



TRANSPORTE.- Se emplea para representar movimientos de personas o documentos.



INSPECCION.- Se utiliza para representar operaciones o acciones de verificación, revisión o comprobación.



DEMORA.- Se usa para representar retrasos, esperas o demoras en alguna operación.

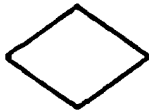


ALMACENAMIENTO.- Sirve para representar el -- archivo o guarda de documentos o materiales. (4)

Además de estos signos universalmente reconocidos, existen otros signos complementarios también -- de uso común, que inclusive al igual que los de AS ME han sido elaborados en plantillas con el fin de facilitar su uso, entre los que tenemos los siguientes:



DOCUMENTO.- Se aplica para representar -- documentación que interviene en la operación.



DECISION O ALTERNATIVA.- Se utiliza para -- representar las -- situaciones en -- que el procedi-- miento presente-- más de una posi-- bilidad de conti-- nuar.



CONECTOR FUERA DE PROCEDIMIENTO

AREA O PAGINA.- Se utiliza para representar, -- cambiar o conectarse con -- otro procedimiento, área o página.



PROCEDENCIA O DESTINO.- Lugar, departamento o persona donde se inicia o termina una operación.



OPERACION.- Representa operaciones o acciones a realizar



FLECHAS.- Indican el sentido o la orientación del proceso.

b) Líneas de Flujo.-

Las líneas de flujo se utilizan para enlazar los símbolos y señalar la dirección del flujo de operación, e ilustrar la relación lógica entre los bloques.

Las líneas de flujo se representan con flechas, que como lo mencione en la simbología, indican el sentido o dirección del flujo de la operación.

c) Areas de Responsabilidad.-

En los diagramas, se deben establecer las áreas o departamentos involucrados en la operación o sistemas, para lo cual es necesario que estas se plasmen como columnas verticales o secciones a través de las cuales la documentación fluye en dirección horizontal (de izquierda a derecha) y en donde las acciones u operaciones se plasman en la parte de la sección correspondiente al departamento o área que las realiza.



Las líneas verticales que separan las columnas, normalmente no se trazan más allá de los encabezados o en su caso podran ser trazados a lo largo de la hoja con líneas tenues, con el fin de evitar que se crucen con las líneas de flujo en los diagramas y ocasionar confusiones para su interpretación.

Al igual que los dos métodos de evaluación anteriores es necesario que una vez terminados los diagramas correspondientes al sistema de control interno, se compruebe que efectivamente lo descrito en los diagramas es llevado a cabo en la práctica, y que se anoten en una cédula por separado las fallas o deficiencias del sistema con el fin de determinar la extensión de los procedimientos a seguir en el trabajo de auditoría.

A manera de ejemplo y para mayor comprensión de la forma en que se plasma una operación en un diagrama de flujo, a continuación presento un diagrama de la operación de compra de materiales de consumo interno de una Cía. X.



Una vez descritas las características generales de cada uno de los 3 métodos de evaluación del sistema de control interno, procedere a enunciar - su aplicación más común.

El método descriptivo, generalmente se utiliza en empresas pequeñas, en donde la implantación de un sistema de control interno completo en todas sus fases, no es posible debido principalmente a - limitaciones de tipo económico, por tanto es recomendable utilizar este método ya que al describirnos sus operaciones podremos evaluarlas tomando en consideración sus limitaciones.

El método de cuestionarios, es el más común - mente utilizado en todo tipo de empresa, ya que -- por sus características es el más aplicable a la-- mayoría de las entidades examinadas.

El método Gráfico, generalmente este método - nunca se usa solo, sino como complemento de los 2- anteriores, ya que la elaboración de diagramas lle- va en ocasiones demasiado tiempo y resultaría com- plicado evaluar todo el sistema de control interno de una compañía solo por medio de diagramas.

Aunque la decisión del auditor de usar cual-- quiera de los 3 métodos o su combinación dependerá del tamaño, características especiales, volumen de operación etc. de la empresa a auditar; considero- que en determinadas ocasiones y sobre todo tratan-

dose de primeras auditorías, la mejor manera de -- evaluar el sistema de control interno es mediante-- la combinación lógica de los 3 métodos.

Así, esta combinación podría ser de la siguien  
te manera; utilizar como método básico de evalua---  
ción del control interno, el método de cuestiona--  
rios, y aplicar como herramientas complementarias--  
de evaluación los otros dos métodos para especifi--  
car claramente mediante la descripción y diagrama--  
ción una operación en especial que así lo requiera.  
Lográndose con esto una mejor apreciación del sistema  
de control interno de la empresa que se audita.

## CAPITULO IV

CITAS BIBLIOGRAFICAS:

- 1.- Mendivil Escalante Victor Manuel C.P.  
Elementos de Auditoría  
ECASA México 1979 pág. 48
- 2.- Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C.  
Normas y Procedimientos de Auditoría  
UNAM México 1984 pags. 49, 41, 51, 52, 48.
- 3.- Holmes W. Arthur C.P.A.  
Principios Básicos de Auditoría  
CECSA 1984 México pág. 61
- 4.- Lazzaro Victor  
Sistemas y Procedimientos  
DIANA México 1982 pág. 108
- 5.- Perdomo Moreno Abraham  
Fundamentos de Control Interno  
ECASA 1982 México Pags. 185 a 189

## CAPITULO V

IMPORTANCIA DEL ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL -  
INTERNO

Una vez que se ha establecido que es el control interno, en que consiste, como se estudia y - evalua, procederé a establecer la importancia que tiene el estudio y evaluación del control para la auditoría externa.

## A) PARA EL AUDITOR EXTERNO

El estudio y evaluación del control interno, es sumamente importante porque permite al auditor entre otras cosas:

- 1.- Conocer la empresa que va a auditar
- 2.- Planear la auditoría a realizar
- 3.- Cumplir con la norma relativa al estudio y -- evaluación del control interno.
- 4.- Tener bases consistentes para solventar su -- opinión.
- 5.- Presentar un informe completo y significativo, sobre el sistema de control interno, a la empresa que audita.

## 1.- Conocimiento de la empresa:

El estudio y evaluación del control interno, permite al auditor, sobre todo tratandose de prime ras auditorías, conocer en términos generales la -

empresa cuyos estados financieros va a dictaminar, ya que como lo mencioné anteriormente, los aspectos que cubren el estudio del sistema de control interno, incluyen: el conocimiento de libros, formas, registros, procedimientos, políticas, estructura - etc. que permite al auditor comprender la organización en sí.

En otras palabras, el estudio y evaluación -- del control interno nos permitira conocer, los métodos, procedimientos y sistemas que integran la organización y que permiten llevar a cabo las operaciones de la empresa, de ahí que el estudio y -- evaluación del control al permitir este conocimiento de la empresa sea importante para el auditor -- externo.

## 2.- Planeación de la Auditoría:

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos-- nos dice:

"La planeación, implica preveer cuales procedimientos de auditoría van a emplearse, la-- extensión y oportunidad en que van a ser -- utilizados y el personal que debe intervenir en el trabajo." (1)

Para poder planear nuestro trabajo de auditoría, es sumamente importante estudiar y evaluar el control interno correctamente, ya que de este estudio y evaluación se derivan los alcances y oportu-

nidad de las pruebas y procedimientos que se aplicarán en el desarrollo de la auditoría; además debido a que en la actualidad las empresas por su tamaño, presentan mayor complejidad en sus operaciones, es necesario llevar a cabo pruebas selectivas en las revisiones de las mismas, ya que sería demasiado costoso que se revisaran todos los registros y operaciones hechos por una empresa en un ejercicio. Estas pruebas serán determinadas en su mayoría por los resultados obtenidos en el estudio y evaluación del control interno ya que dicho estudio y evaluación nos permite conocer entre otras cosas:

- Qué procedimientos de auditoría aplicar
- Qué extensión se les dará a las pruebas
- Con qué oportunidad.

Por tanto de acuerdo con la eficiencia con que opere el sistema de control interno dentro de la empresa auditada, se dará la extensión, cantidad y oportunidad a los procedimientos y pruebas a aplicar.

Lo anterior, es comprensible, ya que si el sistema de control interno de la empresa auditada es eficiente, se aplicarán: los procedimientos normales, con poca extensión y en las fechas que se consideren lógicas. Por ejemplo: inventarios en fin de ejercicio, arquéos en visitas previa y final -- etc.



En cambio, si el sistema de control interno no proporciona confiabilidad al auditor, se deberán -- aplicar aparte de los procedimientos normales, -- otros procedimientos supletorios o complementarios, así como aumentar las extensiones de las pruebas y podríamos variar la oportunidad en que los aplicamos; por ejemplo: hacer inventarios al final y a la mitad del ejercicio, arqueos en varias ocasiones, - enviar un mayor número de confirmaciones a clientes o en su caso enviarlas en dos periodos distintos -- etc.

Una vez determinado el alcance, extensión y -- oportunidad de nuestras pruebas y procedimientos po dremos además determinar con nuestro estudio y eva luación del control interno entre otras cosas las - siguientes:

- Personal que se necesita para llevar a cabo la auditoría.
- Tiempo que se empleara en el desarrollo de la auditoría.
- Papeles de trabajo a utilizar (Diseño de -- Cédulas)
- Costo de la auditoría etc.

Con todos los elementos anteriormente citados, el auditor se encuentra en posibilidad de planear - su auditoría y preparar su programa de trabajo, de ahí la importancia del estudio y evaluación del con

trol interno para el auditor, en lo referente a la planeación de la auditoría.

Sin embargo es importante hacer la aclaración de que el auditor no debe confiarse totalmente de su estudio y evaluación del control interno, y llegar a planear su auditoría, omitiendo pruebas primordiales o reducirlas al mínimo, porque encuentre eficiente el sistema de control interno, ya que como cualquier tipo de evaluación, en donde se considere la apreciación de la persona que evalúe, hay posibilidad de error, y el auditor podría caer en ellos. Por eso es sumamente importante, que se use el estudio y evaluación del control interno, como una base para planear la auditoría, pero no como un procedimiento para eliminar pruebas importantes.

### 3.- Cumplimiento de la Norma relativa al estudio y evaluación del control interno.

Es importante también para el auditor, llevar a cabo el estudio y evaluación del control interno correctamente, porque cumplirá con la norma que dice:

"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 el; asimismo, que le permita determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a-

los procedimientos de auditoría." (1)

La importancia de que el auditor cumpla con esta norma radica en que como lo explique en el capítulo II referente a las normas de auditoría, la labor del auditor es una actividad profesional, y por lo tanto, necesita estar regida por reglas para su desarrollo. Estas reglas, son las normas de auditoría, las cuales para ser emitidas fueron estudiadas y analizadas durante mucho tiempo por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C. y todas tienen una aplicación específica para su desarrollo. De ahí que el auditor al contar con medios que le indiquen como desarrollar su trabajo profesionalmente - debe seguir estos lineamientos, ya que al hacerlo - podrá estar seguro que su trabajo se desarrolló con eficiencia.

Por otro lado es importante destacar, que es - tan fundamental el estudio y evaluación del control interno para la auditoría que como lo expliqué anteriormente fue considerado como una norma que debe llevar a cabo todo auditor.

4.- Contar con bases consistentes para solventar - su opinión.

El estudio y evaluación del control interno es importante para el auditor externo porque le sirve como una base para solventar su opinión, ya que:

a) Dependiendo del grado de eficiencia que -- presente el sistema de control interno y de las -- pruebas complementarias que realice; puede emitir -- un dictamen limpio, con salvedades o abstenerse de -- expresar una opinión.

Al respecto el Instituto Mexicano de Contado-- res Públicos A.C. no dice:

"Cuando el resultado del exámen del control -- interno en vigor le impide confiar del todo -- en la propiedad de los métodos y registros so -- bre los que se apoyan los estados financieros -- y no le es factible ampliar sus procedimien-- tos hasta un grado que le permita satisfacerse -- de la integridad y veracidad de los esta-- dos financieros, el auditor queda imposibili-- tado y debe abstenerse de expresar opinión -- alguna sobre los mismos, tomados en conjunto."

(1)

b) Le permite explicar el porque dio diferen-- tes extensiones a sus pruebas de auditoría, porque-- escogio determinados procedimientos y la oportuni-- dad con que fueron aplicados, ya que como lo mencio-- né antes, el estudio y evaluación del control inter-- no le sirve de base al auditor para planear su audi-- toría.

c) Le permite justificar también, tiempo y -- gastos por la ampliación en la revisión de cualquier

ESTE DOCUMENTO  
 PERTENECE AL  
 INSTITUTO MEXICANO  
 DE CONTADORES  
 PÚBLICOS A.C.

renglon en particular.

Entre otras, estas razones, hacen que el correcto estudio y evaluación del control interno sean importantes para el auditor externo en lo referente a la expresión de su opinión.

5.- Le permite presentar un informe completo y significativo sobre el sistema de control interno.

La posición que actualmente adopta el contador-público como auditor, es la de un colaborador del -- hombre de negocios, ya que su plano de imparcialidad, y la naturaleza de los servicio que presta, permi-- ten ayudarle en una forma más amplia en el conocimi-- ento contable, financiero y de organización de su -- empresa. De ahí, que sea sumamente importante que-- el auditor presente un buen informe acerca de su estudio y evaluación del control interno; para que sir-- va de guía a la empresa para mejorar la eficiencia-- de su sistema de control interno.

Por su parte el Instituto Mexicano de Contado-- res Públicos A.C. establece al respecto:

"El contador público que presta un servicio de exámen de estados financieros, tiene la responsabi-- lidad profesional de informar a la empresa examina-- da sobre las deficiencias observadas durante su --- estudio y evaluación del control interno, hecho -- en cumplimiento de las normas de auditoría; así como las recomendaciones que se sienta en posibilidad de

ofrecer". (1)

Es necesario señalar que en muchas ocasiones - el auditor no le da la debida importancia al informe sobre el estudio y evaluación del control interno, ya que se limita a presentar sus informes obligatorios, sin embargo como lo dice el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, es una responsabilidad profesional del auditor informar a la empresa - sobre las condiciones en que se encuentra su sistema de control interno; porque en primer lugar, generalmente el auditor es el único que realiza este -- estudio y evaluación, y en segundo lugar, como lo -- mencione antes, al ser el auditor un colaborador de la empresa, debe procurar prestar a la misma, la -- mejor ayuda que le sea posible.

#### B) PARA LA EMPRESA

Como lo mencioné anteriormente, el desarrollo - que han sufrido las empresas con el paso del tiempo, han hecho sentir la urgente necesidad de mantener - en un grado adecuado un sistema de control interno - que sea eficaz, o sea que le sirva a la empresa para salvaguardar sus inversiones y como medida de orden en el manejo y registro de las diversas operaciones de uso continuo que lleva a cabo la misma, para el lo-- gro de sus objetivos.

De tal manera y ante esta necesidad, el estudio y evaluación del control interno, que lleva a ca

bo el auditor es importante para la administración-- de la empresa porque entre otras cosas le permite:

- Conocer las fallas y aciertos de su sistema de control interno, lo cual le facilita tomar las medidas necesarias para poder modificarlo en caso que sea necesario.
- Le dá la pauta para confiar o desconfiar en las actividades que realiza su personal, y en los sistemas y procedimientos establecidos.
- Al mismo tiempo podrá tener un panorama más amplio sobre como son desarrolladas las operaciones de la empresa.
- Por otra parte al recibir un buen informe sobre su sistema de control interno, podrá tener sugerencias de parte del auditor que le permitan mejorar sus operaciones y registros.
- Así mismo este informe le dará la certeza de -- que el trabajo que realizó el auditor fue eficiente, y que se justifica el costo que tendrá que pagar por su auditoría.

Como puede observarse por las razones básicas - anteriormente mencionadas, el Estudio y Evaluación - del control interno, es sumamente importante, tanto para el auditor como para la empresa que audita; por tal razón es recomendable que al realizar una audi-

toría, el auditor tome en consideración las ventajas que le proporciona realizar el estudio y evaluación del control interno de manera eficiente, y no lo considere como una prueba más que tiene que cumplir.



## CAPITULO V

BIBLIOGRAFIA

- 1.- Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C.  
Normas y Procedimientos de Auditoría.  
UNAM México 1984 págs. 35, 24, 50 y 52

## APENDICE

INVESTIGACION DE CAMPO

## A) INTRODUCCION

Como un medio para complementar el presente --- trabajo; lleve a cabo una investigación de campo, cu yo objetivo es conocer la opinión de un número deter~~mi~~minado de contadores públicos, dedicados a prestar - servicios de auditoría, acerca de la importancia del estudio y evaluación del control interno.

Con el fin de determinar los sujetos de mi in-- vestigación, tome como población total; los despa -- chos de contadores públicos asociados al Colegio de Contadores Públicos A.C. de México D.F. Esta asociación cuenta con 78 despachos afiliados, según su lista de asociados en 1985, que me fué proporcionada -- por el mismo Colegio.

De los 78 despachos asociados, 20 prestan servi~~ci~~os de contabilidad y asesoría, pero no se dedican a dar servicios de auditoría como fin primordial; -- por lo tanto los descarté de mi investigación, ya -- que mi estudio esta encaminado a los despachos de -- auditores.

De los 58 restantes, tome como muestra para mi- investigación 25 despachos, ya que fueron los que -- estuvieron dispuestos a colaborar respondiendo a mi- cuestionario.

## B) CUESTIONARIO Y APLICACION

El cuestionario que apliqué, consta de 12 preguntas encaminadas a conocer la opinión de los despachos seleccionados, respecto al estudio y evaluación del control interno. El cuestionario quedo integrado de la siguiente manera:

CUESTIONARIO DE INVESTIGACION

- 1.- ¿Qué tan importante considera usted, que sea el sistema de control interno, para una empresa?

MUY IMPORTANTE ( ) IMPORTANTE ( ) POCO IMPORTANTE ( )

- 2.- ¿Qué tan necesario considera usted, que sea -- llevar a cabo el estudio y evaluación del Control Interno, en la empresa que audita?

MUY NECESARIO ( ) NECESARIO ( ) INNECESARIO ( )

- 3.- ¿En que época de la auditoría, lleva a cabo el estudio y evaluación del control interno?

AL INICIO ( ) A LA MITAD ( ) AL FINAL ( )

- 4.- ¿Determina el alcance de su auditoría, basándose en su estudio y evaluación del control interno?

SIEMPRE ( ) ALGUNAS VECES ( ) NUNCA ( )

- 5.- ¿En caso de tratarse de primeras auditorías, - cuánto consideraría usted le facilitaría para el conocimiento de la empresa el estudio y evaluación del control interno?

MUCHO ( ) POCO ( ) NADA ( )

6.- ¿Tratándose de auditorías subsecuentes, acostumbra checar las modificaciones que pudiera haber sufrido el sistema de control interno, en relación con la primera auditoría?

SIEMPRE ( )      ALGUNAS VECES ( )      NUNCA ( )

7.- ¿De los tres métodos básicos de evaluación del control interno, cuál es el que usted utiliza?

GRAFICO ( )    DESCRIPTIVO ( )    CUESTIONARIO ( )    COMBINACION ( )

8.- ¿En su despacho, se imparten cursos para capacitar a su personal acerca del control interno y de la manera de evaluarlo?

GENERALMENTE ( )    POCAS VECES ( )    NUNCA ( )

9.- ¿Acostumbra, presentar un informe sobre la situación del sistema de Control Interno de la empresa que audita?

SIEMPRE ( )      ALGUNAS VECES ( )      NUNCA ( )

10.- ¿Las recomendaciones que emite acerca de la situación del control interno de la compañía que audita, son tomadas en cuenta por la misma?

GENERALMENTE ( )      POCAS VECES ( )      NUNCA ( )

11.- ¿Cuánto consideraría usted, que influye el estudio y evaluación del control interno en su opinión emitida acerca de los Estados Financieros de la empresa que audita?

MUCHO ( )

POCO ( )

NADA ( )

12.- ¿Qué tan importante considera usted el estudio y evaluación del control interno para la auditoría externa?

MUY IMPORTANTE ( )

IMPORTANTE ( )

POCO IMPORTANTE ( )

El cuestionario anterior lo aplique en los 25 - despachos seleccionados, de la siguiente manera; con certaba una cita telefonicamente con alguno de los - gerentes o directores del despacho y le explicaba el objeto de mi investigación; una vez concertada la ci ta aplicaba el cuestionario a la persona que me indi caran, siempre y cuando ésta, tuviera un nivel jerár quico de supervisor o más alto, la razón de lo ante rior obedece a que era necesario que la persona que - me respondiera el cuestionario tuviera un buen cono cimiento del despacho y contara con experiencia en - el campo de auditoría, y también era necesario estan darizar el nivel de los entrevistados de todos los - los despachos, de mi muestra.

### C) ANALISIS DE LA INFORMACION

Las respuestas que obtuve de los entrevistados- fueron las siguientes:

- 1.- El 72% de los entrevistados, considera que el control interno en una empresa es Muy - Importante, el 28% restante lo considera - como Importante.
- 2.- Por lo que se refiere a que tanto conside ran necesario llevar a cabo el estudio y - evaluación del control interno en la empre sa que se audita, el 84% de los entrevista dos lo considera Muy Necesario, y el 16% - restante lo considera Necesario.

- 3.- La época de la auditoría en que llevan a cabo el estudio y evaluación del control interno los despachos entrevistados es:

Al Inicio 88%

A la mitad 12%

Al Final 0%

- 4.- El 80% de los entrevistados determina Siempre el alcance de su auditoría basandose en el estudio y evaluación del control interno, el 20% restante solo Algunas Veces lo hace.

- 5.- Del total de entrevistados, 84% consideró que el estudio y evaluación del control interno, le facilitaría en Mucho el conocimiento de una empresa que se audita por primera vez, el 16% restante que se le facilitaría Poco.

- 6.- En lo referente a checar en auditorías subsecuentes los cambios que pudieran haberse sucitado en el sistema de control interno de la empresa que se audita las respuestas que obtuve fueron las siguientes:

El 72% lo hace Siempre

El 28% restante lo hace Algunas Veces.



- 7.- Con respecto a que método de evaluación -- utilizan los entrevistados se obtuvieron -- los siguientes datos:
- El método de cuestionarios es utilizado por el 60% de los entrevistados.
  - El método descriptivo lo utilizan el -- 24% de los entrevistados.
  - Una combinación de 2 o más métodos es -- utilizada por el 16% de los entrevista-- dos.
  - Ninguno de los entrevistados utiliza el método gráfico como un método de eva-- luación independiente.
- 8.- En lo referente a la frecuencia con que se imparten cursos de capacitación acerca del estudio y evaluación del control interno,-- las respuestas de los entrevistados fueron las siguientes: el 8% Generalmente los im-- parte, el 40% Pocas Veces los lleva a cabo y el 44% Nunca los ha impartido.
- 9.- Por otro lado el 76% de los entrevistados, Siempre acostumbran presentar un informe -- sobre la situación del sistema de control-- interno de la empresa que auditan, el 24%-- restante solo Algunas Veces lo hace.

10.- Con relación a lo anterior, el 64% de los entrevistados nos dice que las recomendaciones que emite, acerca de la situación del control interno Generalmente son tomadas en cuenta por la compañía que auditan, el 36% restante, nos dice que Pocas Veces las toman en cuenta.

11.- Acerca de ¿cuanto consideran los entrevistados que influye el estudio y evaluación del control interno en su opinión emitida acerca de los estados financieros de la empresa auditada? los resultados fueron los siguientes:

El 80% considera que influye en Mucho

El 20% restante considera que influye Poco.

12.- Por último, en relación, a que tan importante consideran los entrevistados el estudio y evaluación del control interno para la auditoría externa? las respuestas fueron?

Muy Importante            84%

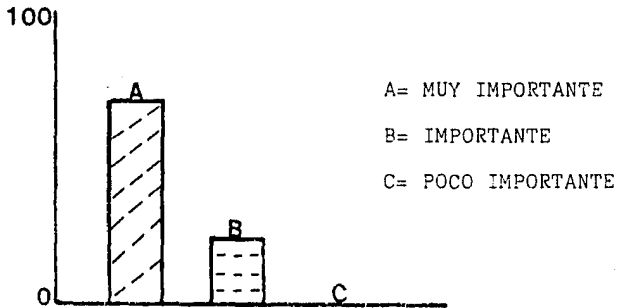
Importante                16%

Poco Importante           0%

## D) REPRESENTACION GRAFICA DE LA INFORMACION

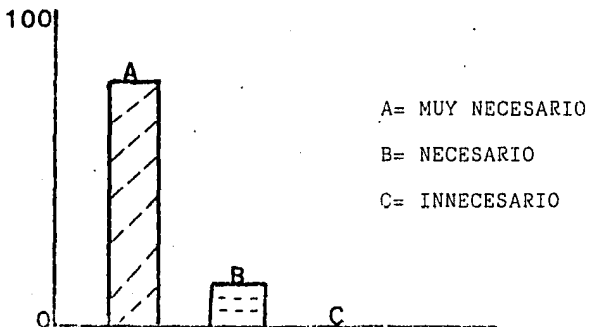
Pregunta No. 1

¿Qué tan importante considera usted, que sea el sistema de control interno, para una empresa?



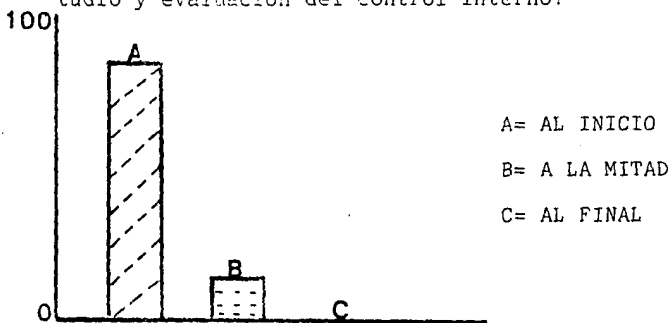
Pregunta No. 2

¿Qué tan necesario considera usted, que se lleve a cabo el estudio y evaluación del control interno, en la empresa que audita?



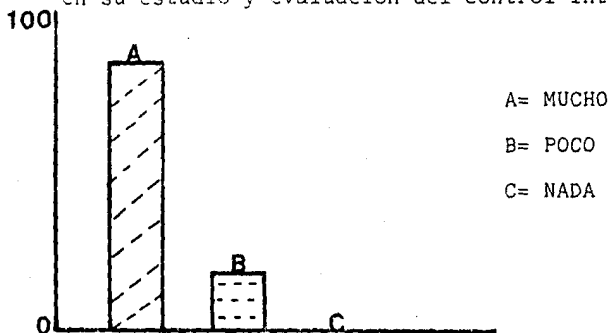
## Pregunta No. 3

¿En que época de la auditoría, lleva a cabo el estudio y evaluación del control interno?



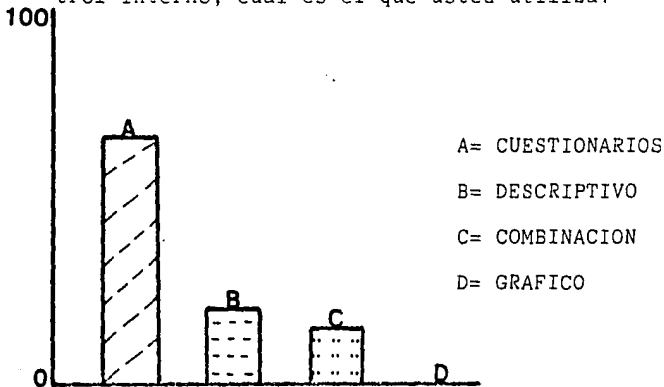
## Pregunta No. 4

¿Determina el alcance de su auditoría, basándose en su estudio y evaluación del control interno?



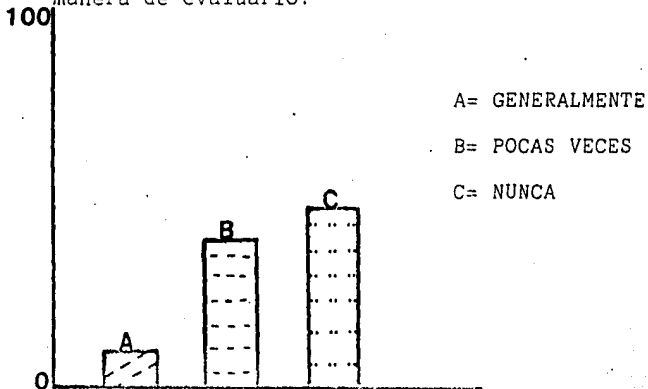
## Pregunta No. 7

¿De los tres métodos básicos de evaluación del control interno, cual es el que usted utiliza?



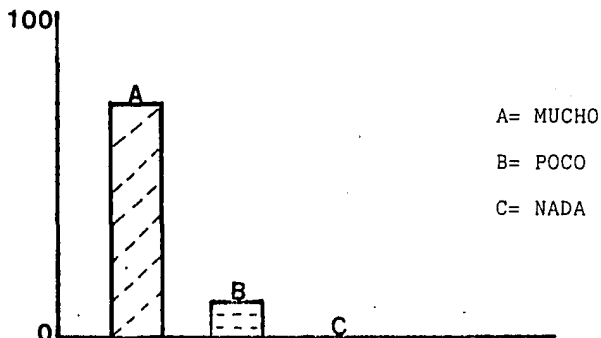
## Pregunta No. 8

¿En su despacho, se imparten cursos para capacitar a su personal acerca del control interno, y de la manera de evaluarlo?



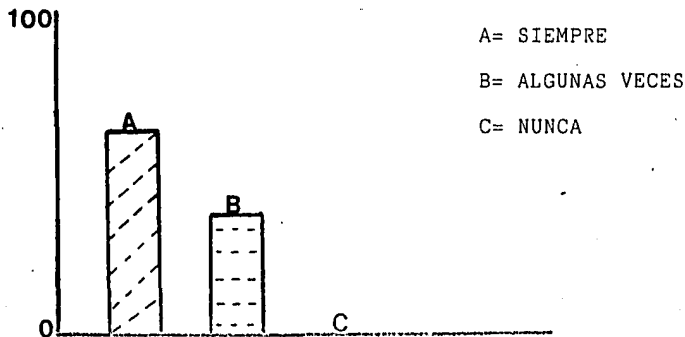
## Pregunta No. 5

¿En caso de tratarse de primeras auditorías, cuanto consideraría usted que le facilitaría para el conocimiento de la empresa, el estudio y evaluación del control interno?



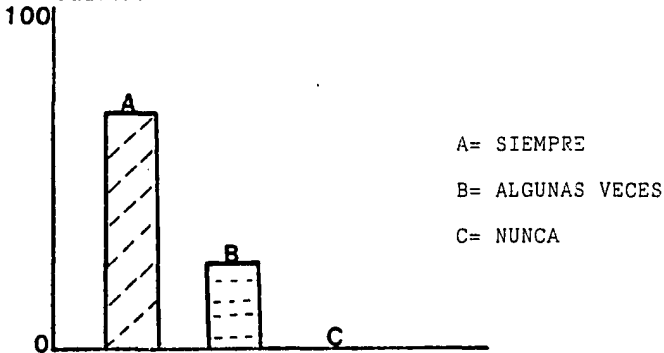
## Pregunta No. 6

¿Tratándose de auditorías subsecuentes, acostumbra checar las modificaciones que pudiera haber sufrido el sistema de control interno, en relación con la primera auditoría?



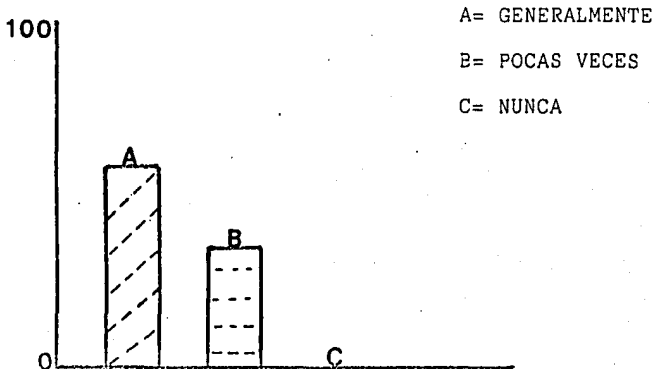
## Pregunta No. 9

¿Acostumbra, presentar un informe sobre la situación del sistema de control interno de la empresa que -- audita?



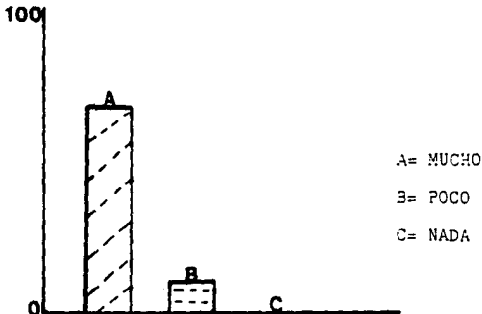
## Pregunta No. 10

¿Las recomendaciones que emite acerca de la situación del control interno de la compañía que audita, son tomadas en cuenta por la misma?



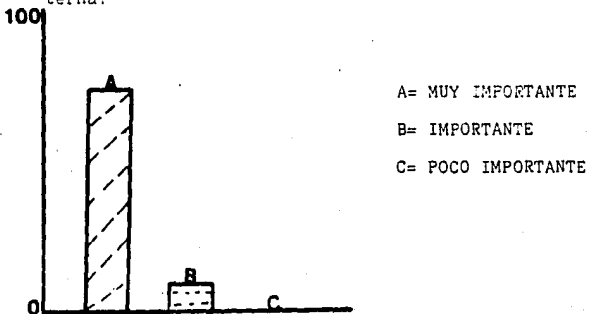
## Pregunta No. 11

¿Cuanto consideraría usted, que influye el estudio y evaluación del control interno, en su opinión emitida acerca de los estados financieros de la empresa - que audita?



## Pregunta No. 12

¿Que tan importante, considera usted el estudio y -- evaluación del control interno para la auditoría externa?





## E) INTERPRETACION DE LA INFORMACION

Como puede observarse con las respuestas obtenidas, la mayoría de los despachos entrevistados consideran que el estudio y evaluación del control interno es una herramienta sumamente importante para el trabajo de auditoría. Sin embargo, llamó mi atención detectar que aun siendo así, los despachos entrevistados en su mayoría reflejan poco interés por actualizar y capacitar a su personal en lo referente al tema; lo que indica según mi opinión que aunque ya se le da más valor a esta prueba de auditoría, todavía no se hace conciencia de la necesidad de que el personal de los despachos se encuentre más apto para aplicar esta prueba, y en consecuencia que conozca las ventajas y beneficios de su correcta aplicación.

Quizás lo que sucede, es que a raíz de la importancia que el Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C. a dado al estudio y evaluación del control interno, la mentalidad de los directivos de los despachos ha cambiado, pero no ha sido posible que esta idea abarque a todos los miembros de los mismos.

Por otra parte también pude detectar, que el método de cuestionarios, sigue siendo el método de evaluación del control interno más utilizado por los despachos de auditores entrevistados, sin embargo se observa ya, una tendencia a utilizar una combinación de 2 o más métodos de evaluación para este efecto. Lo anterior podría significar un mayor interés de --

los despachos por complementar su información acerca del sistema de control interno de la empresa que auditan.

Por último, pude establecer que aunque la mayoría de los despachos ha respondido que utiliza el estudio y evaluación del control interno, como una prueba prioritaria, no todos estos despachos han llegado a utilizarla con sus máximos beneficios. Por ejemplo se puede observar en los resultados obtenidos que existe una baja en el porcentaje, en el caso del número de despachos que presentan un informe sobre el resultado del estudio y evaluación del control interno, en relación con el porcentaje de los despachos que consideran a este estudio como una prueba muy importante. Es claro detectar que si el estudio y evaluación del control interno tiene una importancia tal, entonces el informe sobre el mismo como es razonable debe tenerla, tanto para los despachos como para las empresas. Sin embargo también aquí se observa una baja en el porcentaje de empresas que toman en cuenta dicho informe.

Una vez expuestas las observaciones que considere más importantes al respecto de los resultados obtenidos, solo me resta hacer la aclaración, de que los resultados obtenidos en esta investigación no pueden considerarse como definitivos, ya que no abarcan la totalidad de despachos dedicados a las labores de auditoría en nuestro país, sin embargo consi-

dero que los resultados que obtuve, si me dieron una idea general sobre lo que piensan algunos de ellos - acerca del estudio y evaluación del control interno.

## CONCLUSIONES

- 1.- Debido al constante crecimiento de las empresas y a la diversificación de sus operaciones, se ha hecho necesario contar con medidas de control que garanticen el buen funcionamiento de las mismas, surgiendo del sistema de control interno como una herramienta de control fundamental para cualquier empresa.
- 2.- Todo sistema establecido debe ser revisado para asegurar su eficiencia.
- 3.- Por tanto al ser el control interno un sistema, necesita ser evaluado.
- 4.- La persona externa a la empresa que lleva a cabo el estudio y evaluación del control interno, es el auditor externo.
- 5.- Para el auditor externo, es sumamente importante llevar a cabo el estudio y evaluación del control interno porque:
  - Conocerá mejor la empresa que va a auditar
  - Podrá contar con los elementos necesarios para planear su auditoría.
  - Cumplirá con la norma relativa al estudio y evaluación del control interno.
  - Contará con bases consistentes para solventar su opinión.

- Presentará un informe completo y significativo a la empresa que audita.
- 6.- Debido a lo anterior, es sumamente importante que el auditor externo realice un eficiente estudio del control interno y que no considere este procedimiento como una prueba más que ha de cumplir.
- 7.- Por lo que se refiere a la investigación de campo realizada en los despchos asociados al Colegio de Contadores Públicos A.C. de México D.F.; se llegaron a las siguientes conclusiones:
  - La mayoría de los despchos entrevistados, considera que el control interno en una empresa es muy importante; y también consideran muy necesario llevar a cabo el Estudio y Evaluación del control interno en la empresa que auditan.
  - En general los entrevistados, llevan a cabo el estudio y evaluación del control interno al inicio de la auditoría, al igual que la mayoría determina siempre el alcance de su auditoría basándose en su estudio del control interno y consideran también que dicho estudio les facilita en mucho el conocimiento de una empresa tratándose de primeras auditorías.
  - El método de cuestionarios sigue siendo el método de evaluación más usado por los

entrevistados; en segundo término utilizan más el método descriptivo. Sin embargo, la utilización de dos o más métodos empieza a ser usado por una buena parte de los entrevistados, lo que podría significar un mayor interés de los despachos de auditores por ampliar el examen del control interno de la empresa que auditan.

- La frecuencia con que se imparten cursos de capacitación en los despachos entrevistados, es relativamente baja, lo que determina poco interés de los directivos, por transmitir a sus empleados la importancia del estudio y evaluación del control interno.
- El número de despachos que acostumbran presentar un informe sobre la situación del control interno de la empresa que auditan es menor que el número de despachos que consideran muy importante el sistema de control interno, y al mismo tiempo se detectó que no siempre las empresas auditadas toman en cuenta las recomendaciones que hacen los auditores acerca de la situación de su sistema de control interno. Lo anterior nos lleva a pensar que muchas empresas no le dan aún la importancia que tiene el sistema de control interno, y que a la vez los despachos no han transmitido-

a las empresas que auditan dicha importancia.

- Por último, la mayoría de los entrevistados considera que el estudio y evaluación del control interno influye en mucho en su opinión emitida acerca de los estados financieros de la empresa que auditan.

8.- En relación con los datos obtenidos en la investigación, se corrobora; que el estudio y evaluación del control interno es importante para la auditoría externa por las razones expuestas anteriormente en el punto No. 5 de estas conclusiones.

Sin embargo, se determina que aún siendo así, - falta un poco más de interés por parte de los despachos, en estudiar más al respecto el tema, y transmitir a las empresas la idea de mantener un sistema de control interno eficiente para el buen desarrollo de sus actividades.

BIBLIOGRAFIA

## LIBROS

Mendivil Escalante Victor Manuel C.P.  
Elementos de Auditoría.  
ECASA México 1979

Holmes W. Arthur C.P.A.  
Principios Básicos de Auditoría.  
Cía. Editorial Continental México 1984

Sánchez Osorio Israel C.P.  
Auditoría I  
ECASA México 1977

Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C.  
Normas y Procedimientos de Auditoría  
UNAM México 1984

American Institute of Accountants  
Control Interno  
Traducción y Publicación hecha por el Instituto Mexica  
no de Contadores Públicos, A.C.  
México 1970

Lazzaro Victor  
Sistemas y Procedimientos  
Diana México 1982



Walter B. Meigs ph D. C.P.A.  
Principios de Auditoría  
Diana México 1971

Montgomery Robert H C.P.A.  
Auditoría Montgomery  
LIMUSA México 1982

Moreno Perdomo Abraham C.P.  
Fundamentos de Control Interno  
ECASA México 1982

García de la Borbolla Manuel  
Guía de Control Interno y objeto de cada Control  
TRILLAS México 1980

#### TESIS

Macossay - Vilar  
Evaluación del Control Interno para fines de la Audi-  
toría Externa  
UNAM 1980

Aguilar Mendez Alfonso  
Importancia del control interno en la revisión de --  
las cuentas de Auditoría.  
ITAM 1974

Avila Salazar Pedro Jorge

El exámen del control interno y la evaluación del --  
mismo por el C.P. Independiente.

UNAM 1965

Zermeño Martínez Carlos

El control interno en relación con la auditoría de-  
Estados Financieros.

UIA 1972

DOCUMENTOS

C.P. Francisco Perea

Diseño Metodológico

UNAM 1980