

875208



UNIVERSIDAD VILLA RICA

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION
ESTUDIOS INCORPORADOS A LA U.N.A.M.

**"LA IMPORTANCIA DE LA PLANEACION EN LA
AUDITORIA".**

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE

Licenciado en Contaduría

P R E S E N T A

Lissette García Chi

DIRECTOR DE TESIS

C.P. Martha Gloria Camudas Lara

REVISOR DE TESIS

C.P. Porfirio Hernández Sandoval

H. VERACRUZ, VER.

1996

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

A MIS PADRES ALFREDO Y ROSA MARIA CHI DE GARCIA
GOMEZ QUE ME DIERON TODO EL CARIÑO, APOYO Y
SEGURIDAD, E HICIERON POSIBLE MI FORMACION.

A MIS HERMANOS:

ROSA MARIA Y JOSE MARIA,
IRENE, Y
ALYN.

A MIS SOBRINOS:

ALFREDITO, Y
MARY ROSY.

A MI NOVIO:

EMILIO J. RALERO PURAS.

EXPRESO MI AGRADECIMIENTO A MIS COMPAÑEROS DE ESCUELA, A MIS MAESTROS, POR LAS ATENCIONES QUE ME PRESTARON DURANTE MI CARRERA Y EN PARTICULAR AL SEÑOR PORFIRIO HERNANDEZ SANDOVAL, C.P.T., ASESOR TECNICO DE ESTA TESIS, POR SUS VALIOSAS INDICACIONES EN EL DESARROLLO DE LA MISMA.

AL JURADO PRESENTE.

INDICE

	Pág.
A. METODOLOGIA DE LA INVESTIGACION	
A.1. Introducción.....	5
A.2. Definición de Términos.....	7
A.3. Justificación.....	9
A.4. Objetivos.....	10
A.5. Antecedentes.....	11
A.6. Marco teórico.....	13
A.7. Planteamiento del problema.....	16
A.8. Hipótesis.....	18
A.9. Diseño de la prueba.....	19
CAPITULO I	
PLANEACIÓN Y AUDITORIA. GENERALIDADES.	
1.1. La planeación y sus conceptos teóricos	
1.1.1. Elementos de administración.....	21
1.1.2. Planeación.....	26

1.2. Auditoría y sus aspectos fundamentales	
1.2.1. Tipos de Auditoría.....	31
1.2.2. Normas de Auditoría.....	35
1.2.3. Procedimientos de Auditoría.....	37
1.2.4. Técnicas de Auditoría.....	39

CAPITULO II

PROCEDIMIENTOS APLICABLES PARA LA PLANEACIÓN DE LA AUDITORIA

2.1. La planeación de la Auditoría.....	45
2.2. Entrevistas previas.....	49
2.3. Inspección de instalaciones.....	52
2.4. Investigación con directores y funcionarios.....	55
2.5. Examen y análisis de estados financieros de la compañía.....	57
2.6. Estudios y evaluación del control interno.....	59

CAPITULO III

PREPARACION DE PROGRAMAS DE TRABAJO

3.1. Diversos tipos y elementos de programas de trabajo.....	66
3.2. Comentarios sobre los programas de trabajo.....	69
3.3. Objetivos de los programas de trabajo.....	73
3.4. Oportunidad en la preparación del programa de trabajo.....	74
3.5. Quien debe preparar el programa de trabajo.....	75
3.6. Desventajas de los programas de trabajo.....	77
3.7. Ventajas de los programas de trabajo de Auditorías.....	80
3.8. Ejemplo de programa de trabajo.....	83

	Pág.
CONCLUSIONES.....	91
BIBLIOGRAFIA	93

A. METODOLOGIA DE LA INVESTIGACION.

A.1.INTRODUCCION

La presente tesis tiene como objetivo exponer en forma clara, concisa y breve, en que consiste la importancia de la planeación en la auditoría, debido a que la complicada estructura de las empresas y a la coordinación de sus funciones, el contador público deberá dar una información que este lo más cercano a la realidad posible.

La planeación, el conocimiento de sus principios básicos y su aplicación, son hoy una necesidad reconocida y puesta en práctica por numerosos profesionistas. De hecho ninguna actividad humana podrá llevarse a cabo sin una adecuada planeación

En la actualidad, la auditoría de estados financieros constituye la principal actividad del contador público independiente. En ella la planeación desempeña un papel sumamente importante. Se puede decir, que sin una adecuada planeación, el contador público no podría realizar eficazmente su trabajo. Por estas razones, me ha parecido especialmente interesante dedicar mi trabajo de investigación en la importancia de la planeación en la auditoría.

A.2.DEFINICION DE TERMINOS

En principio hare unas breves definiciones sobre "La importancia de la planeación en la auditoría".

Se ha visto que la auditoría constituye la parte crítica de la actividad contable, no tiene el aspecto constructivo de la contabilidad. Según Eric Kohler, la Auditoría "es una revisión analítica hecha por un contador público, del control interno y registros de contabilidad de una empresa mercantil u otra unidad económica, que precede a la expresión de su opinión acerca de la corrección de los estados financieros". (1)

"Por lo que se podría decir que la auditoría es una revisión profesional o no profesional de registros e informes de contabilidad, para que exprese una opinión amplia y tan desarrollada como sea necesario".(2)

(1) KOHLER, Eric L. "AUDITORIA" Editorial Diana, Mexico, 1963. pag.24.

(2) Ibid., pág.. 24.

La auditoría no es una rama o subdivisión de contabilidad, puesto que la auditoría mide y evalúa los resultados de las aplicaciones contables en los negocios. Por lo tanto, la auditoría es independiente o complementaria a la contabilidad. La auditoría revisa e informa acerca de la corrección e incorrección de las operaciones financieras llevadas a cabo por la administración.

Según Harold, la Planeación "involucra a desarrollar objetivos para cada uno de los niveles de organización y determinar formas de como alcanzarlos".(3)

"Cualquier intento de controlar sin planes carece de sentido, ya que no hay forma de que las personas sepan si van en la dirección correcta, es decir, el resultado de la tarea de control, a no ser que primero sepan a donde quieren ir".(4)

Por lo que se podría decir, que la planeación de la auditoría es de gran importancia, ya que cada plan o todos sus planes de auditoría deberán contribuir al logro del propósito y objetivos de la auditoría. Por lo que se concluye, que para la ejecución de las funciones de auditoría, debe de existir la planeación, ya que ésta implica establecer los objetivos necesarios para que todo el esfuerzo del Auditor se efectúe perfectamente. Además, un Auditor debe planear su trabajo con el fin de saber como aplicará sus normas y procedimientos de Auditoría.

(3)KOONTZ, Harold, WEIHRICH Heinz, "ADMINISTRACION", Editorial MacGrawHill, Mexico, 1991, pag.66.

(4)Ibid., pag.67.

A.3.JUSTIFICACION

Es fundamental la planeación de la Auditoría, para evitar problemas y contratiempos que puedan surgir, por ineficacia de dicha planeación.

La planeación de la Auditoría, es sumamente importante ya que representa alcanzar objetivos para desarrollar el trabajo de Auditoría y determinar formas y procedimientos para alcanzarlos.

La cada vez más urgente necesidad de planear la acción humana. La correcta y mayor planeación de la Auditoría facilita la supervisión y permite obtener el informe de manera más rápida y eficiente.

Las normas de Auditoría obligan al Contador Público a planear y programar su trabajo para tener un buen desempeño del mismo, y estas labores coinciden con los elementos del proceso administrativo.

A.4.OBJETIVOS

OBJETIVO GENERAL

Conocer y estudiar los aspectos técnicos en la planeación de la Auditoría, que permiten alcanzar los objetivos de ésta.

OBJETIVOS ESPECIFICOS

Estudiar los elementos de la Administración.

Conocer como se van a emplear los procedimientos aplicables para la Planeación de la Auditoría.

Estudiar la preparación del programa de trabajo

A.5.ANTECEDENTES

"En su acepción más amplia "Auditoría" significa cualquier revisión profesional o no profesional de registros e informes de contabilidad. Cuando se usa por el Contador Público, la palabra, se aplica, en un sentido más estricto y profesional, a sus actividades en el desarrollo de la revisión periódica o examen del balance general". (5)

"Hace algunos años se daba mucha atención a la clasificación del trabajo del Contador Público. Se proponían definiciones muy elaboradas de auditoría y se hacían intentos de distinguir entre el propósito, extensión y forma de las varias clases de informes. En la actualidad se establece cierta norma mínima, en la actuación del Contador Público, que garantiza cada grupo de estados financieros en los cuales estampa su firma, pues de otra manera sería necesario establecer diversos grados de crédito para los estados financieros, situación que confundiría a todos especialmente a los mismos Contadores Públicos". (6)

(5) KOHLER, Eric L. "AUDITORIA" Editorial Diana, Mexico, 1963. pag.23

(6) Ibid., pag.23.

"Originalmente el término sólo se refería al trabajo del contador en su "verificación" del balance. cuando se estableció la práctica de presentar a los accionistas un estado de resultados junto con el balance y el dictamen del auditor, en los reportes anuales, los Contadores Públicos empezaron a incluir también, en este último, referencias del estado de resultados; pero por muchos años, la técnica de Auditoría tuvo pocos cambios. En el folleto Examination of Financiar Statements by Independent Public Accounts, de 1936, una publicación oficial del Instituto Norteamericano de Contadores, al estado de resultados y sus elementos sólo se les menciona transitoriamente. Pero el reconocimiento de la necesidad de ampliar la técnica de Auditoría, más allá de los límites tradicionales, ha ido en constante aumento". (7)

(7) KOHLER, Eric L. "AUDITORIA". Editorial Diana, Mexico, 1963. pag.23.

A.6.MARCO TEORICO

"En determinado punto que estemos situados, al mirar la posibilidad de llegar a otro punto, se hace necesaria la planeación, es decir, seleccionar por anticipado la alternativa a tomar que se considera la mejor de todas, con el mínimo esfuerzo para obtener lo deseado": (8)

"De la posibilidad de alternativas depende la existencia de la planeación, pues sin éstas no existirían caminos a escoger. De modo que, donde no hay alternativas no hay planeación": (9)

(8)CASTILLA Segovia Ramon. Tesis "LA IMPORTANCIA DEL CONTROL INTERNO EN LA PLANEACION DE AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS". Xalapa, Ver., 1977, pag.11.

(9) Ibid. pág.. 11.

"La planeación de la auditoría tiene lugar después de haber investigado y recabado la información necesaria y suficiente que nos permita formar y elaborar, para decidir con anticipación, el trabajo a desarrollar, no sin antes reflexionar en que al llevar a la práctica la Auditoría, se suscitarán circunstancias específicas imposibles de prever, ante las cuales enfrentaremos la flexibilidad de lo planeado y el buen juicio y criterio del auditor".(10)

"Para efectos de hacer ver la importancia que tiene la planeación de la Auditoría se pueden mencionar las normas de Auditoría, en especial las relativas a la ejecución del trabajo de Auditoría, en donde se encuentra como requisito la planeación del trabajo a desarrollar para que existan posibilidades de que se realice exitosamente esta labor".(11)

"Cabe mencionar dentro de la planeación de Auditoría las entrevistas previas que tendrán el Auditor y su cliente, tanto para informar a éste de los alcances y limitaciones de la Auditoría, como para que, aquel se entere de los rasgos más generales y característicos de la empresa cuyos estados financieros va a auditar, es decir, de todos los procedimientos aplicables para la planeación de la Auditoría". (12)

(10) CASTILLA Segovia Ramon. Tesis :"LA IMPORTANCIA DEL CONTROL INTERNO EN LA PLANEACION DE AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS", Xalapa, Ver., 1977, pag.12.

(11) Ibid., pág.. 12.

(12) Ibid. pág.. 15.

"La objetividad de la planeación esta representada por el programa de trabajo. Existen diversos tipos y elementos de programas de trabajo, que son los procedimientos de Auditorías que se aplicarán en forma escrita y ordenada. Lo cual deben cumplir con una serie de objetivos, que a su vez tienen una serie de ventajas que ayudan al Auditor". (13)

"Un verdadero deseo de obtener algo, hace de la planeación algo imprescindible".(14)

(13) CASTILLA Segovia Ramon. Tesis :"LA IMPORTANCIA DEL CONTROL INTERNO EN LA PLANEACION DE AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS", Xalapa, Ver., 1977, pag.15

(14) Ibid., pag.15

A.7. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

La falta de planeación en la ejecución del desarrollo del trabajo de Auditoría, nos lleva a:

Ofrecer a nuestros clientes un trabajo desordenado, por la inadecuada planeación de la Auditoría. Teniendo que realizar una duplicidad de esfuerzos, en el desarrollo de dicho trabajo, así como de duplicación de tiempo.

El informe de la Auditoría no se podrá obtener con razonable prontitud y de manera eficiente.

Otro problema de gran importancia es que en el desarrollo del trabajo de la Auditoría, no se sustenten las normas de Auditoría generalmente aceptadas.

No exista coordinación en la realización del trabajo de la Auditoría entre el supervisor y el auditor, por lo que no facilitaría la supervisión.

Y con todo lo anterior, probablemente nos saldríamos del presupuesto de tiempo y costo.

¿ QUE SUCEDE SI NO SE PLANEA LA AUDITORIA ?

A.8.HIPOTESIS

La planeación de la Auditoría es sumamente importante, ya que representa la estructura de todo el desarrollo del trabajo de la Auditoría.

VARIABLE INDEPENDIENTE

La planeación de la Auditoría es sumamente importante.

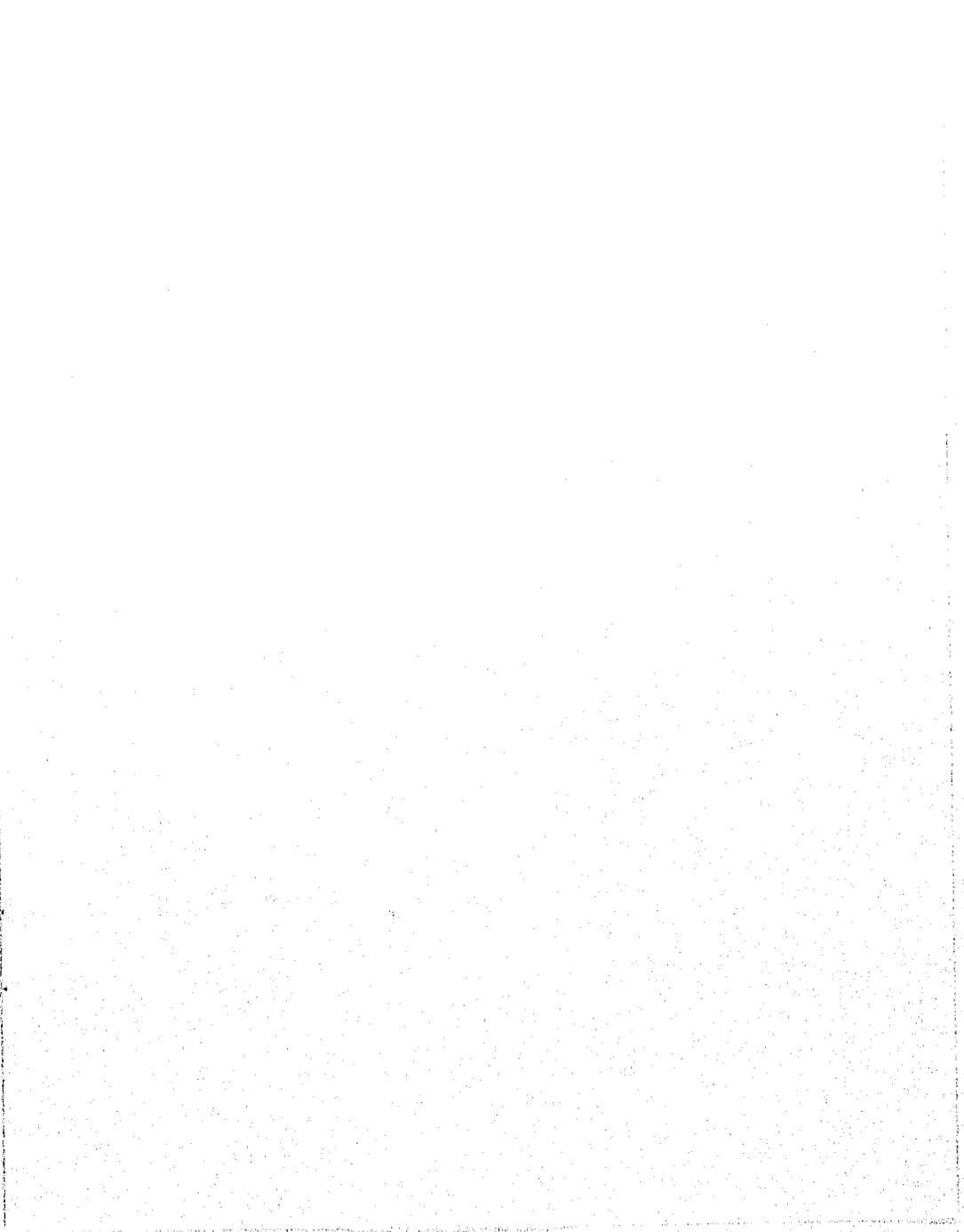
VARIABLE DEPENDIENTE

Ya que representa la estructura de todo el desarrollo del trabajo de la Auditoría.

A.9.DISEÑO DE LA PRUEBA

El estudio de la presente tesis LA IMPORTANCIA EN LA PLANEACION DE LA AUDITORIA, estará basado en una investigación documental, en la cual:

- 1) Se consultarán libros, artículos, tesis concernientes al tema de la presente tesis.
- 2) Se elaborarán fichas bibliográficas.
- 3) Se seleccionarán los aspectos más relevantes por medio de las fichas bibliográficas.
- 4) Se aplicarán las fichas bibliográficas en el desarrollo de la presente tesis.



CAPITULO I

PLANEACION Y AUDITORIA. GENERALIDADES

1.1. PLANEACION Y SUS CONCEPTOS TEORICOS

1.1.1. Elementos de la Administración

Según James Stoner y Charles Wankel, describen a la administración, como una serie de partes o funciones individuales que integran un proceso total. Las descripciones de este tipo, denominadas modelos, han sido utilizadas desde hace muchos años por estudiantes y profesionales de la administración. El modelo es una simplificación del mundo real, usado para presentar relaciones complejas en términos fáciles de entender, el cual las principales actividades administrativas son: la planeación, organización, dirección y control. Este modelo fue desarrollado a fines del siglo XIX, el cuál todavía se emplea en la actualidad.

Las definiciones de las actividades administrativas son:

Planeación.-Es la determinación exacta de la acción a seguir , fijando los principios de las que habrán de regir, la secuencia de operaciones necesarias para alcanzarlas y la fijación de tiempos, unidades, costos, etc.,necesarios para la realización.

"Los planes dan a la organización sus objetivos y fijan el menor procedimiento para obtenerlos. Además, permiten: 1) Que la organización consiga y dedique los recursos que se requieren para alcanzar sus objetivos; 2) que los miembros realicen las actividades acordes a los objetivos y procedimientos escogidos y 3) que el progreso en la obtención de los objetivos sea vigilado y medido, para imponer medidas correctivas en caso de ser satisfactorio". (15)

"El primer paso en la planeación, es la selección de las metas de la organización. Después se fijan los objetivos de las subunidades (sus divisiones, departamentos, etc.). Una vez escogidos los objetivos, se fijan los programas, el gerente considera su factibilidad y si serán aceptables a los directivos y empleados". (16)

(15)STONER James, WANKELE Charles, "ADMINISTRACION" , Prentice-Hall Hispanoamericana, S.A., 3era. edición, México, 1989, pág.. 14.

(16) Ibid., pag.14

"Los planes hechos por la alta gerencia para la organización en general pueden abarcar periodos hasta de cinco o diez años. En una gran organización, digamos una corporación multinacional de energía, los planes pueden implicar inversiones de millones de dólares. La planeación que llevan a cabo en los niveles inferiores los gerentes de primera línea o de nivel medio comprende periodos mucho más cortos. Por ejemplo, pueden referirse al trabajo del día siguiente o a una reunión de dos horas que se celebrará en una semana". (17)

Organización.- "Una vez que los gerentes han establecido los objetivos y preparado los planes o programas para lograrlos, deberán diseñar y desarrollar una organización que les ayude a llevarlos a feliz término. Los objetivos diferentes requerirán un tipo especial de organización para poder ser realizados. Así, una empresa que se propone desarrollar software de computadora tendrá que ser muy distinta de otra que desea fabricar pantalones de mezclilla. Pese a todas esas personas interactúan eficazmente, no se les puede organizar a partir de una línea de montaje. Así pues, es evidente que los gerentes han de tener la habilidad suficiente para determinar el tipo de organización que se necesita para lograr un determinado conjunto de objetivos. Y han de tener la capacidad de desarrollar (y dirigir después) ese tipo de organización". (18)

(17) STONER James, WANKEL Charles, "ADMINISTRACION", Prentice-Hall Hispanoamericana, S.A., 3era. edición, México, 1989, pág.. 14

(18) Ibid., pág.. 14

Por lo que podemos afirmar que organizar es agrupar las actividades necesarias para alcanzar ciertos objetivos, asignar a cada grupo un administrador con la autoridad necesaria para supervisar y coordinarlo. De esta forma se eliminan las dificultades que ocasiona la imprecisión en la asignación de responsabilidades y se logra un sistema de comunicación y de toma de decisiones que refleje y promueva los objetivos de la empresa.

Dirección.- "Una vez trazados los planes, decidida la estructura de la organización, el reclutamiento y adiestramiento de personal, el siguiente paso es hacer que se avance en la obtención de las metas definidas. A esta función se le conoce con varios nombres: dirección, liderazgo, motivación y otros. Pero cualquiera que sea el nombre con que se le designe, esta función consiste en hacer que los miembros de la organización actúen de modo que contribuyan al logro de los objetivos". (19)

La dirección es el aspecto interpersonal de la administración por medio de la cual los subordinados pueden comprender y contribuir con efectividad y eficiencia al logro de los objetivos de la empresa. Esta función es difícil porque el administrador tiene que tratar con un complejo de fuerzas de las cuales no se conoce lo suficiente y sobre muchas de las cuales no tiene el control.

La dirección es una actividad muy concreta, que requiere trabajar directamente con la gente. Mientras que la planeación y la organización se ocupan de los aspectos más abstractos del proceso administrativo.

(19) STONER James, WANKEL Charles, "ADMINISTRACION" . Prentice-Hall Hispanoamericana, S.A., 3era. edición, México, 1989, pág. 14

Control.- "Por último, el gerente debe cerciorarse de que las acciones de los miembros de la organización la lleven a la obtención de sus metas. Esta es la función de control y consta de tres elementos primordiales:

- 1) Establecer las normas del desempeño;
- 2) Medir el desempeño actual y compararlo con las normas establecidas;
- 3) Tomar medidas para corregir el desempeño que no cumpla con esas normas". (20)

"Mediante la función de control, el gerente mantiene la organización en la vía correcta sin permitir que se desvíe demasiado de sus metas". (21)

Podríamos decir, que el control, es la medida y la corrección del desempeño de las actividades de los subordinados para asegurar que los objetivos y planes de la empresa diseñado para conseguirlos se están llevando a cabo. Es entonces, la función por la cual cada administrador, desde presidente hasta capataz, se asegura de que lo que se hace es lo que se intentaba.

Puesto que el control implica la existencia de las metas y de planes, ningún administrador puede controlar sin ellos. El no puede medir si sus subordinados están operando en la forma deseada a menos que tenga un plan. Mientras más claro, completo y coordinados sean los planes y más largo el período que ellos comprenden, más completo podrá ser el control.

(20) STONER James, WANKEL Charles, "ADMINISTRACION" , Prentice-Hall Hispanoamericana, S.A., 3era. edición, México, 1989, pág.. 15.

(21) Ibid., pág.. 15.

1.1.2. Planeación

La función fundamental de la administración es la planeación. Los planes comprenden la adopción de objetivos para la compañía, las metas de los diferentes departamentos y las formas de alcanzarlas. Los planes proveen entonces formas racionales para aproximarse a objetivos previamente seleccionados. Planear presume la existencia de alternativas y hay pocas decisiones en los negocios para los cuales no exista alguna clase de alternativa, aún cuando se trate de cumplir requisitos legales o de otra clase, impuestos por fuerzas que escapan al control del administrador.

Planear es decidir de antemano que hacer, cómo hacerlo, cuándo y quién deberá llevarlo a cabo. La planeación actúa como el puente entre el punto donde nos encontramos y aquel donde queremos ir. Permite que ocurran cosas que de otra manera no sucederían. Aunque raras veces se puede predecir exactamente el futuro y los planes mejor trazados pueden ser intervenidos por factores fuera de control.

Hoy, prácticamente todos planean. Empresas de todas clases planean hacia el futuro planean un mayor número de aspectos de sus operaciones, planean menos por intuición o por suerte, y se apoyan más decididamente en estudios. Es una supervivencia de las empresas, ya que existe en todos los niveles y, en realidad, aumenta en los niveles superiores, donde puede ejercer la máxima influencia en el éxito de una organización.

"Los gerentes que elaboran planes pero que no los ponen en práctica están simplemente perdiendo su tiempo. Las ideas que no se acompañan de formas bien definidas para utilizarlas no tiene ningún efecto práctico. La planeación es un proceso que no termina cuando se acepta un plan; los planes han de ser puestos en práctica. En cualquier momento durante el proceso de implantación y control, tal vez los planes requieran modificación para que no se tornen inútiles e incluso perjudiciales. En ocasiones, la replaneación es el factor decisivo que lleva al éxito final". (22)

"Un aspecto importante de la planeación es la toma de decisiones, proceso que consiste en desarrollar y seleccionar un curso de acción para resolver un problema concreto. Es necesario tomar decisiones en varios puntos del proceso de planeación. Los gerentes deben decidir cuales predicciones en áreas como la economía y las acciones de los competidores tiene probabilidades de ser las más exactas. Deben analizar los recursos de la organización y decidir cómo asignarlos para obtener sus metas con más eficacia".(23)

La planeación es una función de todos los gerentes, aunque el carácter y el alcance de la planeación varían de cada uno y con la naturaleza de las políticas y planes establecidos por los superiores. Un factor importante del éxito de los supervisores en el nivel inferior de la organización es el grado de su habilidad de planear.

(22) STONER James, WANKEL Charles, "ADMINISTRACION" , Prentice-Hall Hispanoamericana, S.A., 3era. edición, México, 1989, pág. 100 y 101.

(23) Ibid., pág. 101.

"La planeación es muy sencilla y puede condensarse en cuatro pasos básicos. Los cuatro pasos pueden adaptarse a todas las actividades de la planeación en cualquier nivel de la organización". (24)

"Paso 1: Establecer una meta o conjunto de metas. La planeación comienza con las decisiones acerca de lo que la organización o subunidad necesitan o quieren. Sin una definición clara de las metas, las organizaciones distribuirán sus recursos en una forma demasiado amplia, Determinar las prioridades y ser específicos respecto a los objetivos, les permitirá canalizar sus recursos con eficacia". (25)

"Paso 2: Definir la situación actual. ¿A qué distancia se halla de sus metas la organización o subunidad?, ¿De qué recursos se dispone para alcanzarlas? . Sólo después de analizado el estado actual pueden trazarse los planes para describir el progreso ulterior. Las líneas abiertas de comunicación y entre sus unidades suministra la información, en especial los datos financieros y estadísticos, que se necesitan en esta segunda etapa". (26)

(24) STONER James, WANKEL Charles, "ADMINISTRACION", Prentice-Hall Hispanoamericana, S.A., 3era. edición, México, 1989, pág.. 102.

(25) Ibid., pág.. 102 y 103

(26) Ibid., pág.. 102 y 103.

"Paso 3: Identificar las ayudas y barreras de las metas. ¿Qué factores en el ambiente interno ayudan a la organización a lograr sus metas?, ¿Qué factores podrían crear problemas? . Es bastante fácil ver lo que está teniendo lugar en el momento presente, pero el futuro nunca es claro. Aunque es difícil de hacer, el hecho de prever las situaciones, problemas y oportunidades futuras, es parte esencial de la planeación ". (27)

"Paso 4: Desarrollar un plan o conjunto de acciones para alcanzar la meta o metas. Esta última etapa en el proceso de planeación requiere varios cursos de acción alterno para conseguir la meta o metas deseadas, evaluar las alternativas y escoger entre ellas la más idónea (o, por lo menos, una satisfactoria) para llegar a la meta. este es el paso en que se toman las decisiones referentes a acciones futuras y en que son más importantes las pautas de la toma eficaz de decisiones". (28)

"Esta cuarta etapa de la planeación no es necesaria si el gerente, tras examinar las tendencias del momento, predice que el plan ya vigente llevará la organización o la subunidad a su meta deseada. En tal caso, el suele observar (es decir, controlar) muy estrechamente el progreso logrado con el plan anterior y está listo para actuar de inmediato si el plan se desvía de las expectativas. En tales casos hay que trazar un plan". (29)

(27) STONER James, WANKEL Charles, "ADMINISTRACION" , Prentice-Hall Hispanoamericana, S.A., 3era. edición, México, 1989, pag.103.

(28) Ibid., pág.. 103.

(29) Ibid., pág.. 103.

Podríamos decir que la función de la planeación es el de diseñar un ambiente para el desempeño eficaz de las personas que trabajan en grupos , y la tarea más importante de un gerente consiste en verificar que todos comprendan los propósitos y objetivos del grupo y sus métodos para lograrlos. Para que el esfuerzo del grupo sea eficaz, la gente debe saber lo que se espera que logre.

"El examen del proceso de la planeación principia con la división, en las catorce etapas, del proceso total:

1. Advertir la posible necesidad de elaborar un plan;
2. Formular con precisión el objetivo del plan que deba prepararse;
3. Preparar un esquema amplio de la proposición o plan;
4. Obtener la aprobación de la proposición;
5. Organizar el equipo de planeación y asignar responsabilidades;
6. Determinar el esquema específico del plan;
7. Establecer el contacto con todas las unidades cooperadores;
8. Obtener los datos necesarios;
9. Evaluar los datos;
10. Formular conclusiones preliminares y preparar los planes provisionales;
11. Someter a prueba los componentes de los planes provisionales, y hacer ajustes donde se necesite;
12. Preparar el plan definitivo;
13. Someter a prueba el plan y hacer ajustes donde se necesite;
14. Obtener la aprobación del plan". (30)

(30) PRESTON P. Le Breton, "ADMINISTRACION GENERAL DE PLANEACION Y EJECUCION", Editorial Fondo de Cultura Economica, México, 1975 pág. 36.

La eficiencia de un plan se mide por su contribución al propósito y a los objetivos que se persigan, equilibrado por los costos y otros factores que se requieren para desarrollarlo y hacerlo funcionar. Un plan ayuda a la consecución de los objetivos, pero a un costo demasiado elevado. Los planes son eficientes si logran su propósito a un costo razonable, cuando el costo se mide no sólo en términos de tiempo, producción o dinero sino también por el grado de satisfacción individual y de grupo.

Planear es muy importante por las siguientes razones:

- a) La eficiencia, originada por el orden, no se consigue por azar, por improvisación.
- b) Si en la parte dinámica lo principal es dirigir, en lo mecánica lo central es planear, ya que administrar es hacer las cosas a través de otras y lo mejor que podemos hacer es qué y cómo lo haremos y coordinaremos.
- c) Todo plan tiende a ser económico, desgraciadamente no siempre resulta, ya que todos necesitan tiempo, que puede resultar necesario por lo distante de su realización.
- d) La base de todo control es el plan que sirva de comparación, ya que el plan es el ideal a seguir.

1.2. AUDITORIA Y SUS ASPECTOS FUNDAMENTALES

1.2.1. Tipos de Auditorías

La Auditoría, la podríamos definir como una investigación crítica para llegar a conclusiones verdaderas sobre la contabilidad de las operaciones de una organización económica y los aspectos financieros.

Existen ocho tipos de Auditoría, el cuál a continuación mencionaremos brevemente, por orden alfabético.

Auditoría administrativa.- "Aquella que se práctica con el fin de determinar la eficiencia con que trabaja una empresa. Implica la revisión de los cuatro elementos del sistema administrativo: planeación, organización, ejecución y control". (31)

Esta Auditoría tiene como objetivo primordial la disminución de costos, eficiencia en la operación e incremento en la productividad de la empresa.

Auditoría de balance.- "Aquella que se práctica con el fin de determinar la exactitud de las cifras que se presentan en el balance. Incluyendo el estado de pérdidas y ganancias como un desglose de la utilidad. Se conoce también como Auditoría de estados financieros". (32)

(31) FRANCO Díaz Eduardo, "DICCIONARIO DE CONTABILIDAD", Siglo Nuevo Editores, S.A., México, 1983 pág.. 25.

(32) Ibid., pág.. 25.

El objetivo de esta Auditoría de balance no es emitir un dictamen de auditor externo sobre la razonabilidad de las cifras presentadas en los estados financieros, sino el de evaluar las operaciones desde el punto de vista presupuestal realizadas por las propias dependencias o entidades.

Auditoría especial.- "Aquella que comprenden solamente algunos renglones de los estados financieros. Ejemplo: Auditoría de caja, auditoría de inventarios, etc. Se conoce también como Auditoría parcial". (33)

Dicha auditoría especial o parcial sólo tendrá por objetivo evaluar, revisar y supervisar específicos conceptos de los estados financieros.

Auditoría externa.- "Aquella que se realiza por profesionales que no son empleados de la empresa". (34)

La importancia de la Auditoría externa es que el Contador Público, por lo que al informe externo se refiere, es independiente de la organización o empresa al hacer la Auditoría.

Auditoría fiscal.- "Aquella que practican las autoridades gubernamentales a fin de determinar la exactitud de las cifras contenidas en declaraciones de los contribuyentes, así como de los impuestos pagados". (35)

(33) FRANCO Díaz Eduardo, "DICCIONARIO DE CONTABILIDAD", Siglo Nuevo Editores, S.A., México, 1983, pág.. 25.

(34) Ibid., pág.. 26.

(35) Ibid. pág.. 26.

Esta Auditoría fiscal tiene como objetivo el comprobar el correcto y oportuno pago de los diferentes impuestos y obligaciones fiscales de los contribuyentes desde el punto de vista fisco: SHCP, Direcciones o Tesorerías de Hacienda Estatales y Tesorerías Municipales.

Auditoría general.- "Aquella que comprende todos los renglones de los estados financieros". (36)

Esta Auditoría general se encarga de revisar, evaluar y supervisar los estados financieros proporcionando los resultados, y en su caso, soluciones correctivas.

Auditoría interna.- "Aquella que se realiza por empleados de la propia empresa". (37)

Se realiza por personal que depende económicamente de la empresa. Cuyas funciones es medir y evaluar la eficacia de los controles administrativos, con el fin de la adopción de medidas que tiendan a mejorar la eficiencia en la administración de los recursos, así como la eficacia en el logro de objetivos y metas previstas.

Auditoría operacional.- "Aquella que se práctica para determinar la funcionalidad de los procesos de trabajo de una empresa": (38)

(36) FRANCO Díaz Eduardo, "DICCIONARIO DE CONTABILIDAD", Siglo Nuevo Editores, S.A., México, 1983, pág.. 26.

(37) Ibid., pág.. 26.

(38) Ibid., pág.. 26

Esta Auditoría operacional consiste en el examen de los flujos de las transacciones que constituyen la estructura de una organización o empresa, con el fin de aumentar la eficacia y eficiencia operativa, proponiendo las recomendaciones consideradas necesarias.

1.2.2. Normas de Auditoría

A principios de 1917 se realizaron los primeros intentos profesionales para codificar normas sobre las que se basara el proceso de Auditoría, después se siguieron realizando varios estudios más, hasta que en septiembre de 1948, se propusieron nueve normas, las cuales fueron formalmente aprobadas por los miembros del instituto norteamericano de Contadores en la junta anual. A las nueve normas propuesta que aprobaron formalmente, dio como resultado al término "normas de auditorías generalmente aceptadas".

Surgieron por la preocupación de la profesión por mantener siempre una alta calidad en el trabajo del Contador Público independiente. Si todo Contador Público tuviese una adecuada preparación técnica, realizará su trabajo con habilidad, juicio profesional y responsabilidad, el prestigio de la profesión crecería.

El desarrollo de las normas de auditoría generalmente aceptadas, es una de los mayores logros de la profesión de la Contaduría Pública en los últimos 47 años.

"La existencia de las normas de auditoría y la naturaleza de ellas reconoce como fuente los siguientes dos hechos:

- 1o. La auditoría es un trabajo de naturaleza profesional.
- 2o. La auditoría tiene características y finalidades propias que le son connaturales".(39)

"Según se describe en el boletín A, las normas de auditoría son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de este trabajo".
(40)

"Las normas de auditoría se clasifican en:

- a) Normas personales,
- b) Normas de ejecución del trabajo,
- c) Normas de información". (41)

Dentro de las normas personales, el auditor ya deberá tener adquiridas las cualidades como entrenamiento técnico y capacidad profesional como auditor. Este estará obligado a tener cuidado y diligencias profesionales al practicar el examen y preparar el informe. Y siempre mantener una actitud de independencia mental.

(39) FRANCO Díaz Eduardo, "DICCIONARIO DE CONTABILIDAD", Siglo Nueve Editores, S.A., México, 1983 pág. 26.

(40) INSTITUTO DE CONTADORES PUBLICOS, A.C., "NORMA Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA"; Tomo Y, Edición 1992, México, pág. 47

(41) IMCP., Ibid., pág. 47.

Por lo que respecta a las normas de ejecución del trabajo, el trabajo de auditoría se deberá planear con esmero y si tiene ayudantes deberán ser supervisados. Deberá realizarse un estudio y una evaluación del control interno, como una base para confiar en él y pueda determinar la naturaleza, extensión y oportunidad a las que se ha de someter los procedimientos de auditoría. Y se deberá obtener evidencia suficiente y competente para tener una base razonable para proporcionar un opinión con respecto a los estados financieros que se hayan examinado.

En las normas de información, tenemos tema de interés en lo que respecta a la referencia en el informe a los principios de contabilidad generalmente aceptados y a su consistencia en la aplicación de los mismos, la suficiencia de las declaraciones informativas en los estados financieros por lo que requieren de una afirmación precisa por el auditor, respecto a la consistencia de los principios de contabilidad generalmente aceptados en los estados financieros. También, debemos tener la clara expresión en el informe del grado de responsabilidad asumida por el auditor en los estados financieros.

1.2.3. Procedimientos de Auditoría

Los procedimientos de auditoría son recursos de investigación que utiliza el auditor para obtener la información necesaria, que fundamente su opinión profesional sobre los estados financieros que se examinan.

"Los procedimientos de auditoría son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los estados financieros sujetos a examen mediante los cuales el contador público obtiene las bases para fundamentar su opinión": (42)

Un ejemplo usual de procedimiento de auditoría lo constituye la inspección y verificación de activos del cliente, tales como caja, valores negociables y cuentas por cobrar.

El auditor para poder obtener el conocimiento que necesita para fundamentar su opinión, requiere examinar cada partida o conjunto de hechos mediante varias técnicas de aplicación simultánea o sucesiva. Por lo cual, deberá decidir cual procedimiento de auditoría o conjunto de ellos, serán aplicables a cada paso. A diferencia, de las normas de auditoría, no deben de variar de una empresa a otra.

Puede darse el caso, en que muchas de las operaciones de la empresa, son repetitivas y forman demasiadas cantidades de operaciones individuales. Cuando se presenta esta situación de multiplicidad de partidas y similitud entre ellas, se recurre al procedimiento con el nombre de pruebas selectivas.

El procedimiento de prueba selectiva consiste en examinar una muestra representativa de las partidas individuales, para obtener el resultado del examen de tal muestra, una opinión general sobre la partida global.

(42) INSTITUTO DE CONTADORES PUBLICOS, A.C., "NORMA Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA"; Tomo I, Edición 1992, México, pág. 128.

"La relación de las partidas examinadas con el total de partidas individuales que forman el universo, es lo que se conoce como extensión o alcance de los procedimientos de auditoría y su determinación es uno de los elementos más importantes en la planeación de la propia auditoría": (43)

"La época en que los procedimientos de auditoría se van a aplicar se le llama oportunidad". (44)

La oportunidad es más útil y se aplica mejor en una fecha anterior o posterior relativo al examen de los estados financieros, ya que no es indispensable a la fecha que dichos estados se refieren.

1.2.4. Técnicas de auditoría

Técnicas de auditoría.-"Son métodos prácticos de investigación y prueba que el contador público utiliza para lograr la información y comprobación necesaria para poder emitir su opinión profesional".(45)

(43) INSTITUTO DE CONTADORES PUBLICOS, A.C., "NORMA Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA"; Tomo I, Edición 1992, México, pág.. 129.

(44) Ibid., pág.. 129.

(45) Ibid., pág.. 129.

"La comisión de Normas y Procedimientos de auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, en su boletín F'01, ha propuesto la siguiente clasificación:

- a) Estudio general
- b) Análisis
- c) Inspección
- d) Confirmación
- e) Investigación
- f) Declaraciones
- g) Certificación
- h) Observación
- i) Cálculo". (46)

A continuación explicaremos brevemente la clasificación de las técnicas de auditoría.

a) Estudio general.- "Es la apreciación y juicio de las características generales de la empresa, las cuentas o las operaciones, a través de sus elementos más significativos para concluir si se ha de profundizar en su estudio y la forma en que ha de hacerse". (47)

(46) MENDIVIL Escalante, "ELEMENTOS DE AUDITORIA", EDITORIAL ECASA, México, pág.. 27 y 28.

(47) Ibid., pág.. 28.

El Contador Público basado en su preparación y experiencia, obtendrá los datos o información de la empresa que examinará, ya sean situaciones extraordinarias o importantes, que pudieran requerir de atención especial. Aquí el contador público aplicará su juicio profesional con preparación, experiencia y madurez. Esta técnica se recomienda ser la primera en aplicarse, ya que sirve de orientación para la aplicación de otras técnicas.

b) Análisis.- "Es el estudio de los componentes de un todo para concluir con base en aquellos respecto de éste. Esta técnica se aplica concretamente al estudio de las cuentas o rubros genéricos de los estados financieros". (48)

Esta técnica de análisis es aplicada a las cuentas o rubros genéricos de los estados financieros para conocer cómo se encuentran integrados.

c) Inspección.- "Es la verificación física de las cosas materiales en que se tradujeron las operaciones. Se aplica al estudio de las cuentas cuyo saldos tienen una representación material (efectivo, mercancías, bienes, etcétera)".(49)

Esta técnica consiste en la comprobación de la autenticidad del saldo de la cuenta, de las operaciones realizadas, mediante el examen físico de los bienes o documentos que respaldan el activo de la operación.

(48) MENDIVIL Escalante, "ELEMENTOS DE AUDITORIA", EDITORIAL ECASA, México, pág. 28.

(49) Ibid., pág. 28.

d) Confirmación.- "Es la ratificación por parte de una persona ajena a la empresa, de la autenticidad de un saldo, hecho u operación, en la que participó y por la cual está en condiciones de informar válidamente sobre ella". (50)

e) Investigación.- "Es la recopilación de información mediante pláticas con los funcionarios y empleados de la empresa. Generalmente se aplica al estudio del control interno en su fase inicial y de las operaciones que no aparecen muy claras en los registros".(51)

Mediante esta técnica el auditor obtendrá la información y también podrá formarse un juicio sobre algunos saldos u operaciones realizadas por la empresa.

f) Declaraciones.- "Manifestación por escrito con la firma de los interesados del resultado de las investigaciones realizadas con los funcionarios y empleados de la empresa". (52)

Esta técnica se aplica únicamente cuando realmente lo amerite.

g) Certificación.- "Obtención de un documento en el que asegure la verdad de un hecho, legalizado por lo general, con la firma de una autoridad". (53)

(50) MENDIVIL Escalante, "ELEMENTOS DE AUDITORIA", EDITORIAL ECASA, México, pág. 28.

(51) *Ibid.*, pág.. 28.

(52) INSTITUTO DE CONTADORES PUBLICOS, A.C., "NORMA Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA"; Tomo I, Edición 1992, México,, pág.. 132.

(53) *Ibid.*, pág.. 132.

En la técnica de certificación se verifica un punto con la autenticidad de un documento, que se encuentre autorizado.

h) Observación.- "Es una manera de inspección, menos formal, y se aplica generalmente a operaciones para verificar como se realiza en la práctica (cómo se paga la nómina, cómo se efectúa el recuento de los inventarios, etcétera)". (54)

El auditor confirmará la forma en como se realizan determinadas operaciones, es decir, ocularmente se cerciorará.

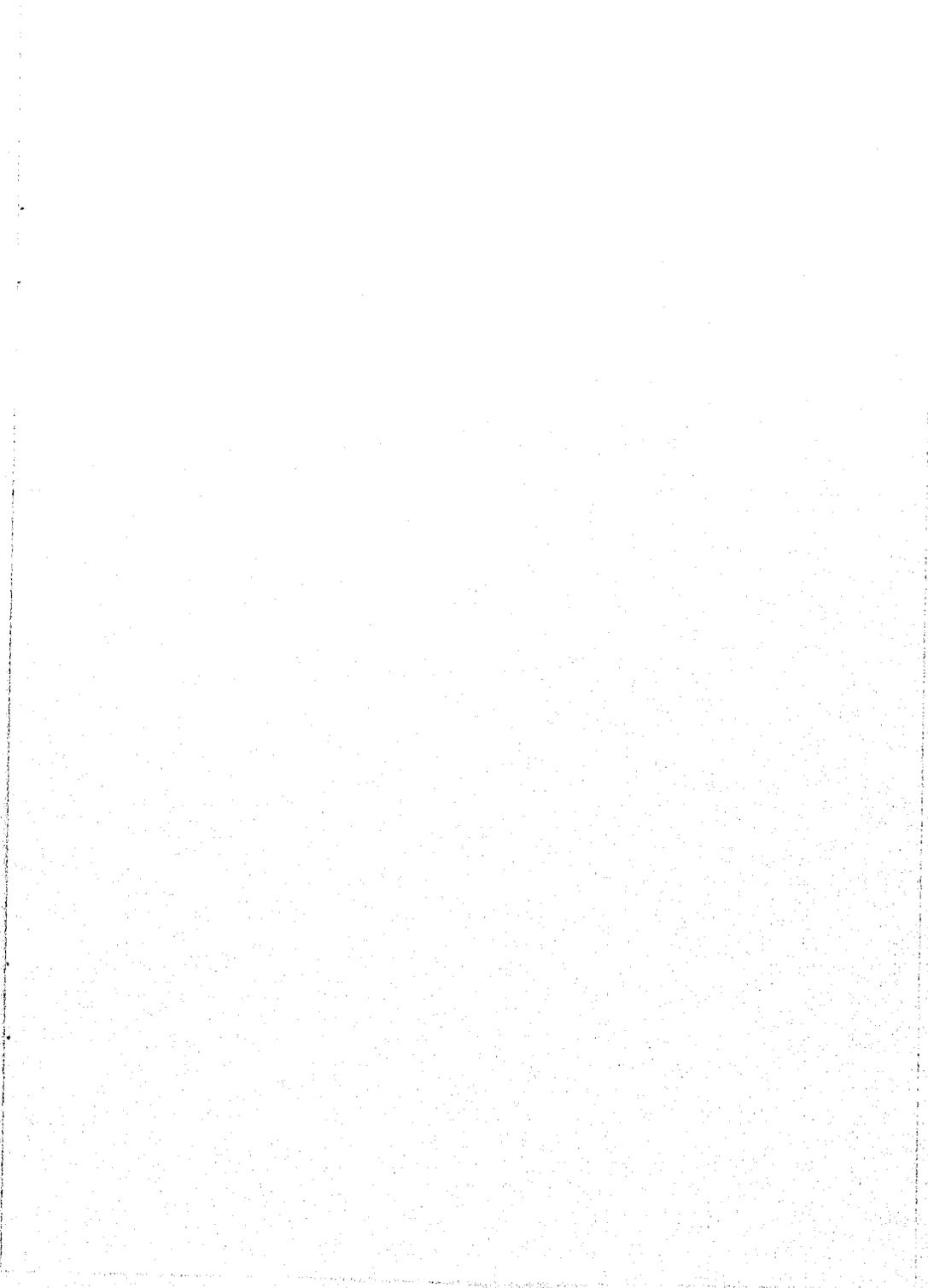
i) Cálculo.- "Es la verificación de la corrección aritmética de aquellas cuentas u operaciones que se determinan fundamentalmente por cálculos sobre bases precisas. (Intereses pagados o cobrados, depreciaciones, etcétera)". (55)

Se recomienda en esta técnica de cálculo seguir un procedimiento diferente al empleado originalmente en la determinación de las partidas.

Con este tema se concluye el primer capítulo de esta tesis. El cuál en el segundo capítulo se hablará de los procedimientos aplicables para la planeación de la auditoría.

(54) MENDIVIL Escalante, "ELEMENTOS DE AUDITORIA", EDITORIAL ECASA, México, pág. 28.

(55) *Ibid.*, pág. 28.



CAPITULO II

PROCEDIMIENTOS APLICABLES PARA LA PLANEACIÓN DE LA AUDITORÍA

2.1. La planeación de la auditoría

El auditor, antes iniciar el trabajo de auditoría deberá tenerla planeada en lo general para que tenga una idea acerca del giro que va a tomar la misma, y poder hacer las modificaciones necesarias en las circunstancias en que se presenten.

"Planear el trabajo de auditoría es, decidir previamente cuáles son los procedimientos de auditoría que se van a emplear, cuál es la extensión que va a darse a esas pruebas, en qué oportunidad se van a aplicar y cuáles son los papeles de trabajo en que van a registrarse sus resultados". (56)

(56) MENDIVIL Escalante, "ELEMENTOS DE AUDITORIA", EDITORIAL ECASA, México, pág. 38.

"La planeación implica además, cuando es el caso, la designación del personal que debe intervenir en el trabajo". (57)

En las normas de auditoría generalmente aceptadas se encuentra la planeación, que es la base para el inicio, desarrollo y terminación del examen a practicar.

"La información necesaria para planear adecuadamente el trabajo de auditoría se obtiene de muy diversas maneras de acuerdo con la naturaleza y las condiciones particulares de la empresa, dentro de las cuáles destacan las siguientes:

a) Entrevistas con el cliente para determinar el objetivo, las condiciones y limitaciones del trabajo, el tiempo a emplear, los honorarios y gastos, la coordinación del trabajo de auditoría con el personal del cliente, y todos aquellos puntos que, por su naturaleza, ameriten ser definidos antes de la iniciación del trabajo;

b) visitas a las instalaciones y observación de las operaciones para conocer las características operativas de la empresa y el sistema de control interno;

c) entrevistas con funcionarios para obtener información sobre las políticas generales de la empresa, tanto las relativas a la producción como el aspecto comercial y financiero, y las referentes a los criterios de contabilización;

d) lectura de algunos documentos que se relacionen con la situación jurídica de la empresa;

(57) MENDIVIL Escalante, "ELEMENTOS DE AUDITORIA", EDITORIAL ECASA, México, pag.38.

e) lectura de los estados financieros para obtener información básica sobre el volumen y la naturaleza de las operaciones de la empresa;

f) revisión de informes y papeles de trabajo de auditorías anteriores, para aprovechar la experiencia acumulada;

g) estudio y evaluación preliminar del sistema de control interno. El sistema de control interno de la empresa ha de ser estudiado y evaluado para poder efectuar una planeación correcta del trabajo de auditoría". (58)

Es necesaria la planeación de la auditoría porque solamente previniendo las actividades a desarrollar en el examen de cada renglón de los estados financieros se podrá saber que procedimiento de auditoría debe utilizarse en la revisión que se esté haciendo, el tiempo estimado que se necesitará para completar cada fase del trabajo; con que oportunidad se deberán aplicar dichos procedimientos; el número de personal requerido para la revisión, la papelería que se deberá utilizar, etc.

De esta manera también el auditor podrá fijar sus honorarios porque ya sabrá cuanto se va a gastar en el personal, papelería, etc., y lo que ganará él, también deberá de tomar en cuenta el factor tiempo porque como Contador Público que es deberá tener responsabilidad para cumplir con la fecha de entrega del resultado de la revisión practicada a los Estados Financieros. Ya que de esta manera podrá ser recomendado a otros clientes por su profesionalismo.

(58) INSTITUTO DE CONTADORES PUBLICOS, A.C., "NORMA Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA"; Tomo Y, Edición 1992, México, págs.. 59 y 60.

Puede darse el caso en que en la planeación de la auditoría, una fase del trabajo no pueda realizarse específicamente, sino hasta algún momento posterior. Cuando esto no afecta los planes para otras fases del trabajo e iniciar el trabajo sobre otra fase.

En general deberá estar planeada toda la auditoría y en particular la fase específica en que se va a desarrollar.

Además, de que deberá estar preparada para modificaciones en el trabajo planeado, cuando en el desarrollo del mismo se presenten situaciones imprevistas, o cuando haya la necesidad de hacer variaciones o ampliaciones al programa previamente establecido.

El auditor siempre deberá planearlo previamente, por dos razones: una, para cumplir con las normas de auditoría y la planeación y supervisión adecuada y la otra por conveniencia propia.

El auditor debe tener siempre especial cuidado en planear su trabajo con todos los elementos de juicio a su alcance, no sólo para cuidar su calidad profesional y proporcionar a su cliente el mejor servicio, sino también, para garantizar que el resultado de su labor se realice sobre bases firmes.

Esta planeación de trabajo, de acuerdo con las normas de auditoría, es un requisito obligatorio de satisfacer el auditor cada vez que emita su opinión sobre estados financieros.

La planeación debe ser tan amplia como se requiera. Esta planeación será anterior a la revisión de las cuentas en sí.

Cuando la revisión que hace el auditor se refiera a una compañía en la cual se hayan efectuado una o varias auditorías, la planeación se reduce a la revisión de las circunstancias actuales, comparándolas con las que ya son de su conocimiento.

Pero si el auditor es llamado por primera ocasión, para hacer una revisión de una compañía que desconoce, la planeación deberá ser muy amplia, haciendo desde estudios previos que le permitan saber cual es el servicio requerido por el cliente, hasta, si es posible familiarizarse con el negocio mismo.

En ambos casos, éste conocimiento de la compañía es la base para que el auditor elabore su programa de trabajo.

2.2. Entrevistas previas

Las entrevistas son importantes para asegurar los mejores resultados y además para que el auditor lleve a cabo la planeación de su trabajo.

De la primera impresión dependerá en gran parte el éxito de la obtención del trabajo, por lo que el auditor como cualquier otro profesionista, en la primera entrevista con su posible cliente, requiere de tacto en el trato.

En esta primera entrevista con el cliente, el auditor, es necesario que se presente debidamente preparado, recomendándose formular un memorándum o agenda de los puntos a definir.

Uno de los puntos que más le interesan al cliente, es saber que costo tendrá la auditoría y cuales son los beneficios que obtendrá de la misma, para lo cual el auditor deberá de aclarar en estas pláticas.

"En primer lugar, el auditor deberá precisar si no tiene ningún impedimento para desarrollar su trabajo, conforme a lo dispuesto por el Código de Ética Profesional y por las Normas de auditoría. Esto constituirá de hecho, una auténtica garantía para el cliente, para los terceros interesados y para el propio profesionista".(59)

"Además, determinará entre otras cosas, el objetivo de su trabajo, y las condiciones en que éste habrá de realizarse; el giro, nombre y ubicación del negocio, sus principales peculiaridades, a quien deberá dirigirse y entregarse el dictamen así como también, la colaboración del personal de la compañía en el desarrollo de la auditoría, haciéndole, notar al cliente el ahorro de tiempo y costo que ello implica". (60)

(59) FABREGAT Vicente Enrique. Tesis: "LA PLANEACION, BASE DE LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS", UNAM, México, D.F., 1971. pag.13.
(60) *Ibid.*, págs. 13 y 14.

Es conveniente que haga un recorrido a través de las oficinas e instalaciones de la empresa, para que con base en sus apreciaciones se hagan las consideraciones en cuanto a la organización y administración de la misma.

También se comentará el período a examinarse, limitaciones del trabajo en concreto que se va a realizar, tiempo en que durarán los trabajos, los honorarios.

Esta plática se hace con el fin de recabar información, determinar la naturaleza de la auditoría y así el auditor se enterará del tipo de trabajo que requiere el cliente.

"Es de vital importancia que el servicio requerido por el cliente quede perfectamente determinado, ya que es muy común en la práctica, por ejemplo, que éste requiera de un servicio para ver si le conviene o no su negocio, o bien, para descubrir desfalcos, etc. Es entonces cuando pide los servicios del auditor para que éste practique una revisión a sus principales estados financieros, creyendo que ésta es la finalidad de la auditoría": (61)

Al terminar la entrevista, el auditor deberá revisar los puntos tratados con su memorándum o agenda, y estimar si se cubrieron todos los puntos, y de no existir dudas o problemas nuevos que ameriten una entrevista posterior.

(61) FABREGAT Vicente Enrique. Tesis: "LA PLANEACION, BASE DE LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS", UNAM, México, D.F., 1971, pág. 14.

Por otra parte el auditor deberá estar seguro de que el trabajo que va a realizar es precisamente el requerido por el cliente y que va a satisfacer sus necesidades.

De lo contrario, estará en peligro de hacer un esfuerzo, que puede ser considerado con resultados inútiles.

Se recomienda , que una vez que el auditor y el cliente se han puesto de acuerdo, dicho resultado de las pláticas anteriores, sea confirmado por escrito o verbalmente, de preferencia, por escrito.

Se recomienda, que la confirmación se realice por escrito, con el fin de evitar diferencias por causa de olvido o negligencia. Esta confirmación se conoce como carta o arreglo o carta convenio.

2.3. Inspección de instalaciones

El auditor siempre deberá realizar una visita a las principales instalaciones y oficinas del cliente para conocer la importancia y el funcionamiento de las mismas.

Es conveniente también que haga una visita a la planta, bodegas y en oficinas de la empresa para darse una idea de su funcionamiento e importancia, aprovechando conversar en forma general con los superintendentes o jefes de la operación sobre los problemas principales de la misma.

Uno de los principales objetivos de esta visita es cerciorarse de los datos proporcionados verbalmente y, especialmente, por lo que respecta al renglón de los inventarios. Dada la importancia que tienen éstos en el balance, es conveniente que se platique con los supervisores o con los encargados de los almacenes, para conocer sus principales peculiaridades.

"Esta visita a los almacenes, además de que servirá para detectar los posibles problemas, ayudará a conocer el volumen de existencias y de artículos obsoletos y/o deteriorados, así como también para conocer la eficiencia y en, general, el control interno existente en el movimiento de dichas mercancías, siendo conveniente en ocasiones hacer una o varias pruebas selectivas sobre los registros que lleva dicho almacén ". (62)

La visita a los almacenes le servirá para darse una idea de los problemas de los inventarios, de la eficiencia y en general del control interno sobre el movimiento de las mercancías.

(62) FABREGAT Vicente Enrique. Tesis: "LA PLANEACION, BASE DE LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS", UNAM, México, D.F., 1971, pag.20.

La ubicación de las cajas en que se guarda el efectivo, la existencia de patios y bodegas para ver la eficacia del control interno en los aspectos citados. Por la inspección física de las diferentes instalaciones de la empresa, el auditor puede darse cuenta de las deficiencias que exista con relación a la aplicación del control interno. Por otra parte, muchos de los datos relativos al proceso productivo, al trámite de las operaciones, a las rutinas de vigilancia y control pueden ser obtenidos por la observación de como son realizadas esas operaciones en algún o algunos días ordinarios.

Presentación del auditor a todo el personal con el cual va a tener contacto, para que de esta manera sepa a quien recurrir, en caso de información o aclaración de dudas y conozca el propósito de la auditoría.

El cliente le proporcionará al auditor un archivo de preferencia ordenado, para facilitar la obtención de datos, los cuales serán de constante consulta por el auditor y le evitarán pérdidas de tiempo.

Proporcionarle también al auditor, un lugar adecuado para el desempeño de su trabajo.

Este lugar debe estar en el departamento de contabilidad o bien cerca de el, ya que es en este departamento al que más frecuentemente recurrirá en solicitud de información y datos.

2.4. Investigación con directores y funcionarios.

"El auditor pedirá a su cliente y, en particular a la persona que contrató sus servicios, una gráfica de su organización contable, y que lo ponga en contacto directo con los principales funcionarios y empleados (Gerente, Contador, Auditor, etc.), para hacerles las preguntas que pueden serle de gran interés y así formarse una idea más amplia de lo que es la compañía". (63)

Así se entrevistará con el Gerente, auditor interno, contador y en general con todas aquellas personas que tengan funciones financieras o contables, incluyendo al personal administrativo.

"Estas entrevistas tenderán a determinar las características jurídicas, mercantiles y fiscales del cliente, para saber que clase de sociedad es, cuál es su contribución legal, qué características tiene su capital, cuál es el órgano de vigilancia y administración, cuáles son las políticas de compra, venta y financiamiento, así como las obligaciones fiscales a que está sujeta, las exenciones de que goza, etc." (64)

(63) FABREGAT Vicente Enrique. Tesis: "LA PLANEACION, BASE DE LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS", UNAM, México, D.F., 1971, pág. 19.

(64) *Ibid.*, pág. 19.

Resumiendo la ayuda que puede proporcionarle el cliente para que el auditor tenga un conocimiento más amplio, acerca de los funcionarios y directores, es lo siguiente:

- Proporcionarle un organigrama de la empresa en el que se señalen los puestos que existan, así mismo le será muy conveniente además un listado en el que aparezcan el nombre de la persona que ocupa el puesto.

- Proporcionarle un ejemplar del manual de instrucciones, ya que estos vienen a ser un resumen del control interno que existe en la empresa, generalmente comprenden las reglas de interés para el personal, instrucciones relativas a cada departamento y forma de solucionar los problemas que usualmente se presentan.

- Proporcionar copias de actas de asamblea, juntas del consejo de administración, contratos importantes celebrados, y en general de todas aquellas transacciones que deban tener autorización o ser del conocimiento del consejo de administración o asamblea de accionistas.

2.5. Examen y análisis de estados financieros de la compañía.

"El auditor deberá estudiar, si existen, los estados financieros que hayan sido dictaminados en años anteriores por otros despachos de contadores, con la finalidad primordial de enterarse, por medio de la opinión de terceros de los principales problemas de tipo contable, administrativo, de control interno, etc., que privaban antes de su intervención". (65)

"Además de estudiar estos estados, el auditor deberá comentar con el contador, o con otro funcionario competente, dependiendo del tamaño de la compañía, renglón por renglón, los estados financieros o la balanza de comprobación más reciente, para conocer los aspectos más importantes y el contenido de cada cuenta, y también darse una idea de los posibles problemas que pueda tener en la verificación de las mismas". (66)

Será necesario que el auditor tenga un catálogo de cuentas y explicación de su funcionamiento. Ya que el auditor, constantemente tendrá que hacer uso de él, deberá cerciorarse si se está ocupando adecuadamente, si es acorde a las necesidades de la empresa, y de igual necesidad le será la explicación de su funcionamiento, la cual deberá tener descrita la forma como opera el sistema de contabilidad.

(65) FABREGAT Vicente Enrique. Tesis: "LA PLANEACION, BASE DE LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS". UNAM, México, D.F., 1971, pág.

19

(66) Ibid., págs.. 19 y 20.

El cliente deberá tener todos los libros al corriente. Aún cuando es de suponerse que la contabilidad se lleva al corriente, es muy frecuente que el auditor se encuentre casos en lo que no lo están, originándole una pérdida de tiempo en la realización de su trabajo. El cliente podrá ayudarle indicándole en qué fecha tendrá sus libros al corriente para evitar demoras en el trabajo.

El cliente, también tendrá que proporcionarle al auditor, una relación de todos los presupuestos de la empresa, informando al auditor el grado de utilización de cada uno de ellos, si los tienen o bien si se encuentran incorporados al sistema contable, la frecuencia con que son revisados, la base sobre la que se formulan, etc.

Además, de proporcionarle al auditor copias de las declaraciones de impuestos, en caso de haber sido ya formulada. Información de gran utilidad para el auditor, ya que contienen datos de depreciaciones acumuladas del ejercicio, amortizaciones acumuladas del ejercicio, conciliación entre el resultado contable y el resultado fiscal, impuestos pagados, intereses pagados a particulares, y el cumplimiento en general de todas sus obligaciones fiscales.

2.6. Estudio y evaluación del control interno.

"El estudio y evaluación del control interno se efectúa con el objeto de cumplir con la norma de ejecución del trabajo que requiere que: 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; así mismo, que le permitan determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría". (67)

Existe un gran número de definiciones de control interno, que han sido emitidas por diversos autores, pero en la actualidad la más aceptada es la que se menciona en el boletín E-02 de la Comisión de normas y procedimientos de auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, que dice:

"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 razonabilidad y confiabilidad de su información financiera, promover la eficiencia operacional y provocar la adherencia a las políticas prescritas por la administración". (68)

(67) INSTITUTO DE CONTADORES PUBLICOS, A.C., "NORMA Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA"; Tomo Y, Edición 1992, México, pág.. 67.
(68) *Ibid.*, pág.. 68.

Esta definición reconoce que el sistema de control interno se expande más allá de las funciones que directamente corresponden a los departamentos contables y financieros, tal sistema puede incluir control presupuestal, costos estándar, información periódica sobre la operación, análisis estadístico, su distribución, programas de adiestramiento del personal un cuerpo de auditoría interna, estudio de la ingeniería industrial, etc.

Una vez analizado lo que significa el control interno, se puede decir que el auditor al aplicar esta segunda norma de auditoría de las relativas a la ejecución del trabajo, resulta importante en la planeación de su trabajo, así como el alcance y oportunidad de los procedimientos aplicables.

De la anterior definición se desprende que los objetivos básicos del control interno son:

1. La obtención de información financiera correcta del estado de la empresa. Que es básica para el desarrollo del negocio, ya que es una base para tomar decisiones así como la planeación de la actividades futuras es necesario el control interno para asegurar la veracidad de las mismas.
2. La protección de los activos de las empresas, el cual se logra mediante el establecimiento de medidas pertinentes como suelen ser, asegurar las propiedades, etc.

3. El logro de una mayor eficiencia en el trabajo. Que desde luego se refiere a mejorar la productividad de las empresas.

De acuerdo con lo expuesto anteriormente se puede decir que la forma para el descubrimiento de desperdicios de tiempo y materiales es el de llevar a cabo los objetivos de control interno.

Se debe tener presente que para llevar a cabo los objetivos antes indicados, se debe contar con los siguientes elementos:

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

Al auditor le importa e interesa que la empresa siempre este organizada, pero particularmente que tenga una organización financiera deseable, puesto que de ahí emana la información sujeta a revisión; necesita también conocer los procedimientos empleados por la compañía para ver si puede confiar en dicha información. Observar que el personal contratado es el adecuado, esto lo puede lograr estudiando la contratación, la retribución, el entrenamiento y el rendimiento general del personal. Y por último la supervisión es el elemento que los completa, ya que si no existe una supervisión adecuada, se puede decir que no existe tal estructura.

Para realizar el estudio del control interno, existe tres métodos, los cuáles son el método descriptivo, método de cuestionarios, y método gráfico.

"Método descriptivo. Consiste en la explicación, por escrito, de las rutinas establecidas para la ejecución de las distintas operaciones o aspectos específicos del control interno. Es decir, es la formulación memoranda donde se transcribe en forma fluida los distintos pasos de un aspecto operativo" (69)

El método descriptivo, consiste en describir en forma narrativa, los procedimientos de trámite de la empresa, haciendo mención de los registros empleados, responsables de los mismos, división de labores y responsabilidades.

"Método de cuestionarios, en este procedimiento se elabora previamente una relación de preguntas sobre los aspectos básicos de la operación a investigar y a continuación se procede a obtener las respuestas a tales preguntas. Generalmente estas preguntas se formulan de tal suerte que una respuesta negativa advierta debilidades en el control interno; no obstante, cuando se hace necesario deben incluirse explicaciones más amplias que hagan más suficientes las respuestas". (70)

Este método de cuestionarios es el que con mayor frecuencia usa el Contador Público y consiste en la planteación de una serie de preguntas, elaboradas de tal forma que las contestaciones afirmativas incluyen un control interno eficiente por corresponder a una norma del control interno considerándose la adecuada y las negativas se tomarán como una falla en el control de la empresa que se audita.

(69) MENDIVIL Escalante, "ELEMENTOS DE AUDITORIA", EDITORIAL ECASA, México, pág. 50.

(70) Ibid., pág. 50.

"El método gráfico, tiene como base la esquematización de las operaciones mediante el empleo de dibujos (flechas, cuadros, círculos, varios) ; en dichos dibujos representan departamentos, formas, archivos, etc., y por medio de ellos se indican y explican los flujos de las operaciones". (71)

La ventaja del método gráfico es que nos permite mostrar el control interno objetivamente, y la desventaja que es poco elástico y lleva mucho tiempo su elaboración.

El método más recomendable sería el método de cuestionarios, y que se complementara con los aspectos positivos de los otros dos métodos.

Es conveniente que más o menos cada tres años el control interno quede totalmente revisado por el auditor. Cuando el auditor haya terminado la revisión correspondiente, procederá a verificar, si en la práctica se cumplen con los procedimientos, formas y rutinas establecidas.

El control interno nunca puede ser perfecto, pero bajo condiciones ideales debe ser adecuado.

Ahora bien, ya que el estudio del control interno tiene como primer objetivo facilitar la planeación de los procedimientos de auditoría que nos permitan emitir una opinión sobre los estados financieros sujetos a nuestra revisión.

(71) MENDIVIL Escalante, "ELEMENTOS DE AUDITORIA", EDITORIAL ECASA, México, pág.. 50.

El resultado de la evaluación del control interno es, factor determinante de la forma en que se han de llevar a cabo los procedimientos de auditoría, aunque no propiamente su naturaleza, sino su selección, extensión y oportunidad.

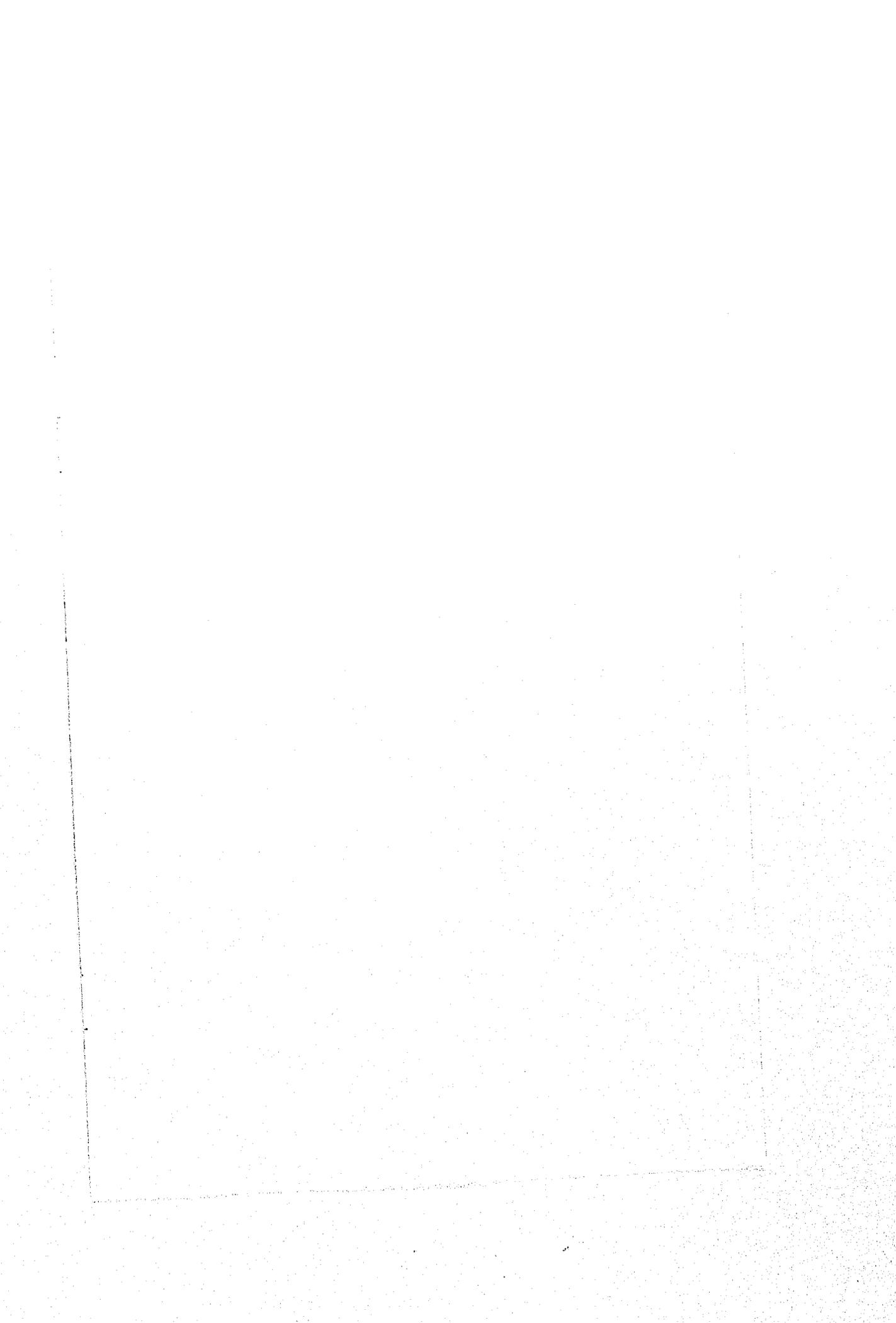
La evaluación del control interno es la impresión mental que cada una de las actividades de las empresas provocan al auditor, es decir, no existe una regla fija para evaluar el control existente de la empresa, sino que depende de la experiencia y criterio del auditor.

"La forma en que el Contador Público resuelve si el control interno es razonable o es insuficiente, es en principio, por la comparación de estándares ideales de control interno contra el control interno vigente. Esto hace particularmente importante que el Contador Público tenga conocimiento de la teoría de un buen control interno en actividades específicas". (72)

En cuanto exista un mayor control interno, se tendrá que aplicar en menor grado los procedimientos de auditoría, y más flexibilidad en su oportunidad. Y viceversa, en menor control interno, mayor será la aplicación de procedimientos de auditoría, y más severidad en su oportunidad.

En el capítulo siguiente hablaremos, de los programas de auditoría.

(72) MENDIVIL Escalante, "ELEMENTOS DE AUDITORIA", EDITORIAL ECASA, México, pág.. 51.



CAPITULO III

PREPARACION DE PROGRAMAS DE TRABAJO

3.1. Diversos tipos y elementos de los programas de trabajo.

Con los estudios que ha realizado el Comité de Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, se ha observado que no es práctico expedir un programa de auditoría para todos los casos, por la gran diversificación de las condiciones o circunstancia que se encuentran.

Contamos con dos tipo de programas de trabajo : programas estándares o tipo, y programas específicos.

"El programa estándar se formula aprovechando las características más generales de las cuentas que se conservan iguales en las distintas empresas, lo que la hace aplicable en términos generales en cualquier negocio, ampliándolo o reduciéndolo frente al caso en particular donde ha de aplicarse. También se elaboran programas estándar para comercios o industrias con características semejantes en las que las variaciones de los procedimientos de una a otra, son mínimas, por ejemplo: programa estándar para instituciones de crédito, para industrias mineras, etc." (73)

"Los programas estándar son aquellos en que se enuncian los procedimientos de auditoría a seguir en casos o situaciones aplicables a un número considerable de empresas o a todas las que forman la mayoría de la clientela de un despacho". (74)

Por lo que, podríamos decir que programas de auditoría estándar son aquellos cuestionarios que emplean los despachos de contadores públicos en el área de auditoría para llevar a cabo la verificación del trabajo de detalle. En otras palabras, es el documento donde el auditor determina el trabajo a realizar en una auditoría, el cual incluye una lista detallada de procedimientos a seguir para la revisión de cada uno de los rubros de los estados financieros, de una manera lógica y progresiva.

(73) MENDIVIL Escalante, "ELEMENTOS DE AUDITORIA", EDITORIAL ECASA, México, pág.. 44.

(74) SANCHEZ Alarcón Fco., "PROGRAMAS DE AUDITORIA", Editorial ECASA, México, 1991, pág.. 20.

"Los programas específicos que se preparan o formulan concretamente para cada situación particular". (75)

Los programas específicos nacen de la imposibilidad de preparar programas de trabajo que sirvan a todas las compañías, estos programas específicos son como comunmente se dice, es hacerle un traje a la medida de la auditoría.

Entonces vemos que los programas de auditoría están sujetos a muchos factores y condiciones especiales de cada empresa en particular.

En todos los negocios, no podemos usar siempre los mismos programas de trabajo, sino el programa de trabajo debe ser el resultado de una planeación general de la extensión, carácter y limitaciones de la revisión.

De acuerdo a los cambios que han ocurrido en las normas y procedimientos de auditoría, a partir de los ejercicios de 1995, y en todo caso aplicados los del ejercicio anterior. Se determinó por parte del Instituto Mexicano de Contadores Públicos que es obligatorio aplicar la planeación de la auditoría y llevarla a cabo.

(75) SANCHEZ Alarcón Fco., "PROGRAMAS DE AUDITORIA", Editorial ECASA, México, 1991, pág. 20.

Un programa de auditoría completo deberá contener los siguientes elementos:

1. La naturaleza del trabajo y la información que se le dará al cliente
2. Visitas preliminares que servirán para realizar los trabajos de mayor detalle
3. Describir en una forma general los trabajos que deben efectuarse en cada una de las visitas realizadas al cliente. Estos trabajos estarán fundamentados a su vez en programas detallados
4. Un presupuesto del tiempo que se invertirá en cada uno de los trabajos y visitas que se efectuarán.

3.2. Comentarios sobre los programas de trabajo.

"Última fase de la planeación, el programa de trabajo es la representación física y la formalización de la planeación". (76)

"El programa de trabajo es la relación escrita y ordenada de los procedimientos de auditoría, extensión y oportunidad de éstos, a aplicar en el trabajo específico". (77)

(76) MENDIVIL Escalante, "ELEMENTOS DE AUDITORIA", EDITORIAL ECASA, México, pág.. 41.

(77) *Ibid.*, pág.. 41.

Una vez que el auditor ha concluido satisfactoriamente el estudio de las técnicas de control contable existentes procederá a evaluarlo a fin de determinar la debilidad o fuerza del sistema para poder llegar a una decisión relativa a la cantidad de trabajo de examen detallado que deberá ejecutarse durante la auditoría.

"El programa de trabajo se formula en papeles en los que generalmente se anotan los siguientes encabezados:

- a) Procedimiento. Para describirlos lo más clara y brevemente posible;
- b) Extensión. Que puede incluirse en la descripción del procedimiento;
- c) Oportunidad. Donde se aclara la época o fecha en que debe efectuarse el trabajo específico;
- d) Auditor. Donde se asigna el responsable de resolver el punto en particular;
- e) Tiempo estimado. Donde se anota el tiempo (en horas) que se espera tome la ejecución;
- f) Tiempo real. Para anotar el tiempo realmente empleado;
- g) Variación. Para anotar las desviaciones de los tiempos reales respecto de los estimados y hacer las explicaciones pertinentes;
- h) Observaciones. Para aclarar aspectos especiales en relación con el trabajo o la cuenta a revisar". (78)

(78) MENDIVIL Escalante, "ELEMENTOS DE AUDITORIA", EDITORIAL ECASA, México, pág.. 41.

Un programa de trabajo es diferente para cada cliente, y si bien la mayoría de los despachos ya tienen formas predeterminadas para tal efecto, también es el hecho de que tienen adecuaciones y particularidades para cada caso en especial. Los procedimientos ahí descritos son seleccionados conforme al estudio y evaluación del control interno, antes del inicio de la auditoría, sin embargo, pueden ser modificados o ampliados en lo que respecta a su volumen durante el transcurso de la misma con el fin de satisfacer ampliamente con las exigencias que el trabajo amerite.

Los programas de auditoría deben de estar presentados por escrito, pues ofrece varias ventajas en cuanto a la fijación de atribuciones y responsabilidades, proporciona la impersonalización del ejecutante y de manera permanente es la expresión de lo que deba hacerse.

Una vez que se ha establecido la necesidad de programar las auditorías es obligatorio establecer las finalidades que se persigue.

En otras palabras, programa de trabajo es el plan de acción para guiar y controlar el examen.

También el cliente resulta beneficiado con una buena preparación del programa del auditor, pues su trabajo resulta más eficiente, su revisión se concreta a los puntos más esenciales de los estados financieros, la estancia en sus oficinas es menor a medida que transcurre el tiempo.

Para el contador y su despacho la programación adecuada es vital desde cualquier nivel de responsabilidad. El contador público dictaminador tiene la oportunidad de obtener con anticipación una visión del trabajo a realizar y sugerir los cambios que a su juicio considere convenientes, con el único objeto de prestar un mejor servicio en el menor tiempo.

Una vez que se ha terminado la auditoría el programa es la constancia de trabajo que se ha desarrollado y le servirá al contador público para apreciar la eficacia de la auditoría; además servirá para aclarar cualquier cuestión que surgiera posteriormente sobre la extensión de la auditoría.

El programa facilita también la determinación del personal y el tiempo a emplear, lo cual permite estimar los honorarios.

Para el encargado del trabajo en las oficinas del cliente, el programa es un medio ordenado para la ejecución, es un auxiliar inguatable para el control del tiempo y le permite seguir correctamente las instrucciones del supervisor no dejando nada al azar, ni a la buena memoria.

Para el ayudante es el mejor medio de familiarizarse con el trabajo, y siempre debe contar con la asesoría del encargado.

3.3. Objetivos de los programas de trabajo.

"Es conveniente formular programas para uso y guía de los contadores públicos que practican auditorías; en la inteligencia de que sirvan no sólo de guía y ayuda al contador público encargado de la auditoría y a sus ayudantes, sino también como una salvaguarda de que no se omitirá algún detalle importante del trabajo. Desde luego que estos programas no pueden substituir a la buena preparación y criterio de contador público, pues los procedimientos que deben seguirse en las revisiones no son siempre los mismos, ya que dependerán de las circunstancias particulares de cada negocio". (79)

Podríamos resumir que los programas de auditoría deben de cumplir con los siguientes objetivos:

- a) Facilitar el trabajo en forma ordenada y planeada.
- b) Proporcionar datos sobre el examen de contabilidad de la compañía, así como de la amplitud y eficacia del control interno para determinar la extensión de los procedimientos de auditoría que se van a aplicar.
- c) Dirigir el examen, controlar el tiempo y extensión del trabajo desarrollado.
- d) Proporcionar una constancia del trabajo desarrollado así como de los cambios habidos en el transcurso del mismo, de acuerdo con las circunstancias.

(79) SANCHEZ Alarcón Fco., "PROGRAMAS DE AUDITORIA", Editorial ECASA, México, 1991, pág. 17.

3.4. Oportunidad en la preparación del programa de trabajo.

Para la preparación del programa de la siguiente auditoría, el momento más oportuno, es cuando ha sido concluida la primera, pues es el momento en que están frescos en la mente del auditor los procedimientos contables y de operación, los problemas encontrados o las conclusiones obtenidas; pero como es posible que se carezca de tiempo suficiente, es recomendable hacer al menos una lista de los puntos más importantes a considerar en ellos. Puede también dejarse en los papeles de trabajo una llamada de atención para el encargado de la siguiente auditoría fije su atención y sepa que deberá modificar la prueba realizada.

"En verificaciones iniciales, se encontrará que es ventajoso elaborar los programas en las oficinas del cliente. Los trabajos de investigación necesarios para la preparación de los programas deben efectuarse en las oficinas del cliente. Si ahí se prepara el programa, por lo menos se ahorra el tiempo de escribir memoranda y datos en el oficina del contador público, y hay pocas posibilidades de pasar por alto cualquier procedimiento de verificación que puede ser necesario dentro de las circunstancias del caso". (80)

Tomando como base lo expuesto los programas de trabajo deberán prepararse antes de iniciar el trabajo preliminar. Una vez iniciado el trabajo y que se han revisado procedimientos de contabilidad y del sistema de control interno, el programa inicial o provisional debe ser revisado y modificado al efecto.

(80) IMCP., "MANUAL DEL CONTADOR PUBLICO", Tomo II, México 20, D.F., 1969, pág.. 14.

Como el programa de auditoría es constancia del trabajo realizado, se considerará completo hasta que el examen haya concluido.

3.5. Quien debe preparar el programa de trabajo.

Ya que el contador público es quien dictamina y sobre quien cae la responsabilidad del programa de auditoría, del alcance del trabajo y de la forma de conducir el examen, será el quien tendrá una intervención más directa en la preparación de un programa de auditoría inicial, que en un periódica y obligatoriamente tendrá que revisar el programa completo antes de iniciar el trabajo.

En ocasiones, en la primera auditoría el supervisor y encargado son quienes preparan el programa una vez terminada la revisión del sistema de contabilidad y de control interno, una vez terminado lo someten a la aprobación del contador público que dictamina. En las auditorías periódicas el encargado del trabajo es quien prepara el programa y lo somete a revisión y aprobación del supervisor y del contador público responsable.

El programa de auditoría más eficaz es aquel que está sometido a continuas revisiones, para modificarlo de acuerdo con las variaciones que auditoría con auditoría surjan en la empresa o bien por lo observado en el transcurso de la auditoría. Regularmente estas modificaciones se promueven a quienes realizan el trabajo y ven la necesidad de llevarlas a cabo.

Los programas de auditoría deben integrarse por secciones y cada uno cubrir los saldos comprendidos en la partida principal del balance general y del estado de pérdidas y ganancias. En cada sección debe formarse una unidad de programas, la que una vez mecanografiada formará parte y será archivada en los papeles de trabajo. Es recomendable dejar en los programas de trabajo el cruce con la cédula con la cual se cumplió con lo indicado en todos y cada uno de los puntos del mismo, también deberá explicarse claramente las razones que se tuvieron que dejar de cumplir con cualquier indicación, para que el supervisor pueda evaluar esa situación y proceder de la manera más adecuada a solucionarla.

El programa de auditoría de cada sección de los estados financieros normalmente comprenden tres divisiones, que son la introducción, objetivos de la auditoría y procedimientos de auditoría.

La introducción comprende las cuentas que están consideradas en esa sección, los procedimientos de contabilidad y medidas de control interno, así como su eficacia o deficiencia, que fueron tomados para determinar el alcance de la auditoría y al mismo tiempo tener una visión clara para modificar el programa ya sea aumentándolo o disminuyéndolo; o sea que la introducción debe contener las características de la sección que se va a examinar para que de acuerdo a ellas, los procedimientos sean de exacta aplicación.

Los objetivos deberán estar relacionados después de la introducción para saber que finalidades se persiguen para la revisión de la sección.

Al igual que los objetivos los procedimientos deberán estar relacionados para saber en que forma se va a realizar la revisión y deberá tener espacio suficiente para incluir las modificaciones que según las circunstancias deban hacerse.

Elaborado un programa de auditoría en la forma descrita, nos da elementos suficientes de juicio para determinar la razonabilidad de la sección y al mismo tiempo proporciona una preparación más sólida del personal al servicio del contador público.

3.6. Desventajas de los programas de trabajo.

"En ocasiones se argumentan las siguientes desventajas de los programas de auditoría:

- 1.- El programa prefijado inhibe al auditor, pues éste se concreta a desempeñar las tareas señaladas, considerando que no debe hacerse más;
- 2.- El empleo de un programa de auditoría da como resultado un auditoría corriente y de cajón;
- 3.- Puede ejecutarse trabajo innecesario cuando el control interno sea eficiente, o cuando los errores no sean de importancia en cuanto a su monto". (81)

(81) SANCHEZ Alarcón Fco., "PROGRAMAS DE AUDITORIA", Editorial ECASA, México, 1991, pág. 21.

"Estas desventajas desaparecen si se tiene en consideración que los programas deben ser flexibles , es decir, que se puedan modificar a la luz de las circunstancias. Las características vitales del auditor, su iniciativa y espíritu de investigación, deben ser ejecutadas al máximo. Generalmente los auditores que tienen el éxito se oponen a verse circunscritos a un programa. Sin embargo, si la auditoría resulta de cajón, la culpa será del auditor y no del programa de auditoría". (82)

En ocasiones, el programa de auditoría sufrirá variaciones en función de la finalidad del trabajo, del estudio y evaluación del control interno, de la naturaleza del negocio, de la primera auditoría, y de auditorías periódicas.

Con referencia a la primera auditoría , el auditor deberá adquirir un conocimiento inicial de alto alcance, tanto del sistema de contabilidad y de la efectividad del control interno como de los aspectos de menor importancia pero muy útiles para las revisiones posteriores, ya que en ellas la comprobación puede hacerse en forma más selectiva según la experiencia de la primera revisión.

Es necesario hacer anualmente una revisión del programa de auditoría con sentido crítico, de tal manera que pueda modificarse en lo que haga falta y adicionar lo necesario.

(82) SANCHEZ Alarcón Fco., "PROGRAMAS DE AUDITORIA", Editorial ECASA, México, 1991, pag. 21.

La mecanización ya existente en la empresa y el control de las principales funciones contables servirán de base al auditor para determinar los procedimientos de auditoría a utilizar.

Cuando se realice la revisión de los programas de auditoría deberán ir de acuerdo con el grado de mecanización que vaya alcanzando la empresa, y siempre aprovechando mejor todas las ventajas que resulten de esa mecanización.

Los procedimientos contables de la empresa y la eficacia del control interno son los factores que afectan al programa de auditoría; es por eso que si el sistema del control interno es relativamente consistente, se podrá preparar un programa de auditoría de manera que comprenda una mayor cantidad de pruebas selectivas de los procedimientos y un menor número de análisis de las cuentas; por supuesto que en caso de deficiencias del control interno la tesis aplicable será inversa.

El trabajo de auditoría interno no sustituye al trabajo del auditor externo, pero le resultará de mayor utilidad para reducción o extensión de sus procedimientos partiendo siempre de la confianza que le merezca dicho trabajo y sus resultados.

El programa de trabajo para una primera auditoría es provisional teniendo en cuenta a los sistemas de contabilidad y de control interno. Conforme vaya avanzándose en la auditoría y con la acumulación de evidencia del buen resultado de los procedimientos de contabilidad y de los medios de control, deberá irse modificando el programa. Es conveniente revisar los procedimientos y preparar los programas al iniciar cada fase de la primera auditoría, pues si se prepara una sola vez antes de iniciar todo el trabajo se corre el peligro de hacerse el trabajo en exceso.

Tratándose de auditorías periódicas, los procedimientos de contabilidad y de control interno no sufren modificaciones radicales de un año para otro; por lo cual, el programa puede prepararse más detalladamente, tomando como base la información de la auditoría. El programa debe mantener su flexibilidad pero en caso de auditorías periódicas existen menos modificaciones que en el caso de la primera auditoría.

3.7. Ventajas de los programas de trabajo.

"La idea de formular un programa estándar aplicable a todas la auditorías, ha sido descartada por los autores modernos quienes invocan diferentes razones que pueden sintetizarse en lo impráctico que resultaría un documento así elaborado. Sin embargo, el uso de programa de auditorías presenta diversas ventajas". (83)

(83) SANCHEZ Alarcón Fco., "PROGRAMAS DE AUDITORIA", Editorial ECASA, México, 1991, pag.20.

Pueden señalarse como ventajas de los programas de auditorías, las siguientes:

- 1.- Constituyen un plan de trabajo que se va a realizar.
- 2.- Proporcionan una descripción completa del trabajo por realizar, facilitando el estudio inmediato de los problemas más importantes.
- 3.- Otorga mayores facilidades para realizarlo con ayudantes, es decir, permite distribuir el trabajo y coordinarlo.
- 4.- Facilita la división del trabajo por parte del encargado entre los diversos ayudantes que lo harán, ya que la mayoría de los ayudantes, no tienen la capacidad necesaria para revisar una sección sino se les lleva de la mano o tienen un programa de auditoría que les indiquen la aplicación de los procedimientos.
- 5.- Sirven de guía para auditorías futuras; indican el trabajo ya realizado y el que falta, es un registro del trabajo del auditor.
- 6.- Se obtiene un ahorro en tiempo y en energía al concretar las fases del trabajo que se va a realizar, evitando la duplicidad de labores y se podrá determinar la fecha de entrega de la opinión, es decir, el dictamen.

- 7.- Sirven de evidencia en caso de controversia con autoridades fiscales y judiciales.
- 8.- Facilitan la revisión del trabajo terminado al supervisor o contador público dictaminador.
- 9.- Cuando el contador público responsable o el supervisor no han hecho la planeación, pueden aprobar los procedimientos propuestos o aplicados por el auditor y al mismo tiempo, medir su capacidad e iniciativa.
- 10.- Sirven de pauta contra la posibilidad de omitir procedimientos.
11. Sirven como prueba de que se ha cumplido con las normas de auditorías generalmente aceptadas.
- 12.-Facilitan la determinación del costo de auditoría.
- 13.- Dan oportunidad al ayudante de conocer en determinado tiempo los procedimientos de auditoría que son aplicables en un dado caso, lo que traerá como consecuencia lógica el incremento de su capacidad.
- 14.- Ayudan a la realización del trabajo sin que sea necesaria la intervención constante del encargado en explicación a los

ayudantes y, en consecuencia se estimula a un mejor desarrollo en el trabajo.

15.- Le permiten a ayudante ir fijando su criterio en determinadas circunstancias.

16.- Estimulan la imaginación de los ayudantes ya que deberán someter a la aprobación de sus superiores todos aquellos puntos que a su juicio deberían de tratarse o tomarse en cuenta.

17.- Permiten que el ayudante realice su trabajo no en forma limitativa sino por el contrario le marcan el camino que debe seguir dejándosele libre para que investigue y ahonde en la revisión y pueda tener una visión completa de aquella situación.

3.8. Ejemplo de programa de trabajo

El ejemplo que se presenta a continuación, es un programa de trabajo de "caja", lo cual fue tomado del libro de "Guías de auditoría", del Instituto Mexicano de contadores públicos, preparado por la comisión de normas y procedimientos de auditoría del propio Instituto.

NOMBRE DEL CLIENTE _____

FECHA DE LA AUDITORIA _____

1. GUIA DE AUDITORIA PARA CAJA

"El propósito de esta guía es servir de orientación para el desarrollo de la auditoría de esta sección. De acuerdo con las normas y procedimientos de auditoría, promulgados por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., es el criterio del propio auditor el que da la pauta definitiva respecto a cuales son los procedimientos de auditoría que deben aplicarse, con base en la eficacia del control interno, el número de partidas que forman la partida global y otras circunstancias, al alcance de los procedimientos aplicables y a la oportunidad de su aplicación, para cumplir satisfactoriamente con las obligaciones que el mismo trabajo le impone".

1.1. Objetivos de auditoría

- a. Comprobar la autenticidad de los fondos. Los fondos mostrados en el balance deben existir y ser propiedad de la empresa, ya sea que obren en su poder, en poder de terceros o en tránsito.
- b. Comprobar que el balance incluye todos los fondos. Además de lo señalado se incluyen todos los fondos y depósitos disponibles que existan.

- c. Determinar la disponibilidad de restricciones de los fondos. Condiciones fundamentales que deben satisfacerse para la correcta presentación del concepto de efectivo en el balance general.
- d. Verificar la correcta valuación de monedas extranjeras. Derivado de las fluctuaciones entre el peso mexicano y otras divisas extranjeras es imprescindible verificar que las monedas extranjeras sean valuadas a los tipos de cambio vigentes a la fecha del balance.
- e. Comprobar la adecuada presentación en el balance general y la revelación de restricciones y existencia de monedas extranjeras.

1.2. Procedimiento de auditoría	REF.	HECHO POR	FECHA
Preliminar			
1. Determine cuántos fondos de caja existen.	_____	_____	_____
2. Determine qué otros valores existen en caja.	_____	_____	_____
3. Investigue la fecha del último reembolso.	_____	_____	_____

REF.	HECHO	FECHA
	POR	

- | | | | |
|---|-------|-------|-------|
| 4. Efectúe arqueos simultáneos (con el fin de evitar traspasos de fondos). | _____ | _____ | _____ |
| 5. Verifique que no existen comprobantes con fecha anterior al último reembolso. | _____ | _____ | _____ |
| 6. Obtenga la firma del cajero de conformidad sobre la devolución de lo arqueado. | _____ | _____ | _____ |
| 7. Verifique el depósito oportuno de los ingresos. | _____ | _____ | _____ |

Final

- | | | | |
|---|-------|-------|-------|
| 1. Verifique que no existen comprobantes por pagos al cierre. | _____ | _____ | _____ |
| 2. Efectúe corte de ingresos y pruebe su correcto registro. | _____ | _____ | _____ |

1.3. Conclusiones

RESPUESTAS

a.. ¿Los fondos mostrados en el balance son propiedad de la empresa?

b. ¿El balance incluye todos los fondos? Además de lo señalado en el inciso anterior, se debe determinar que dentro de este rubro del balance se incluye todos los fondos y depósitos disponibles que existan.

c. ¿Se determinó la disponibilidad o restricciones de los fondos?

Condiciones fundamentales que deben satisfacer para la correcta presentación del concepto en el balance general.

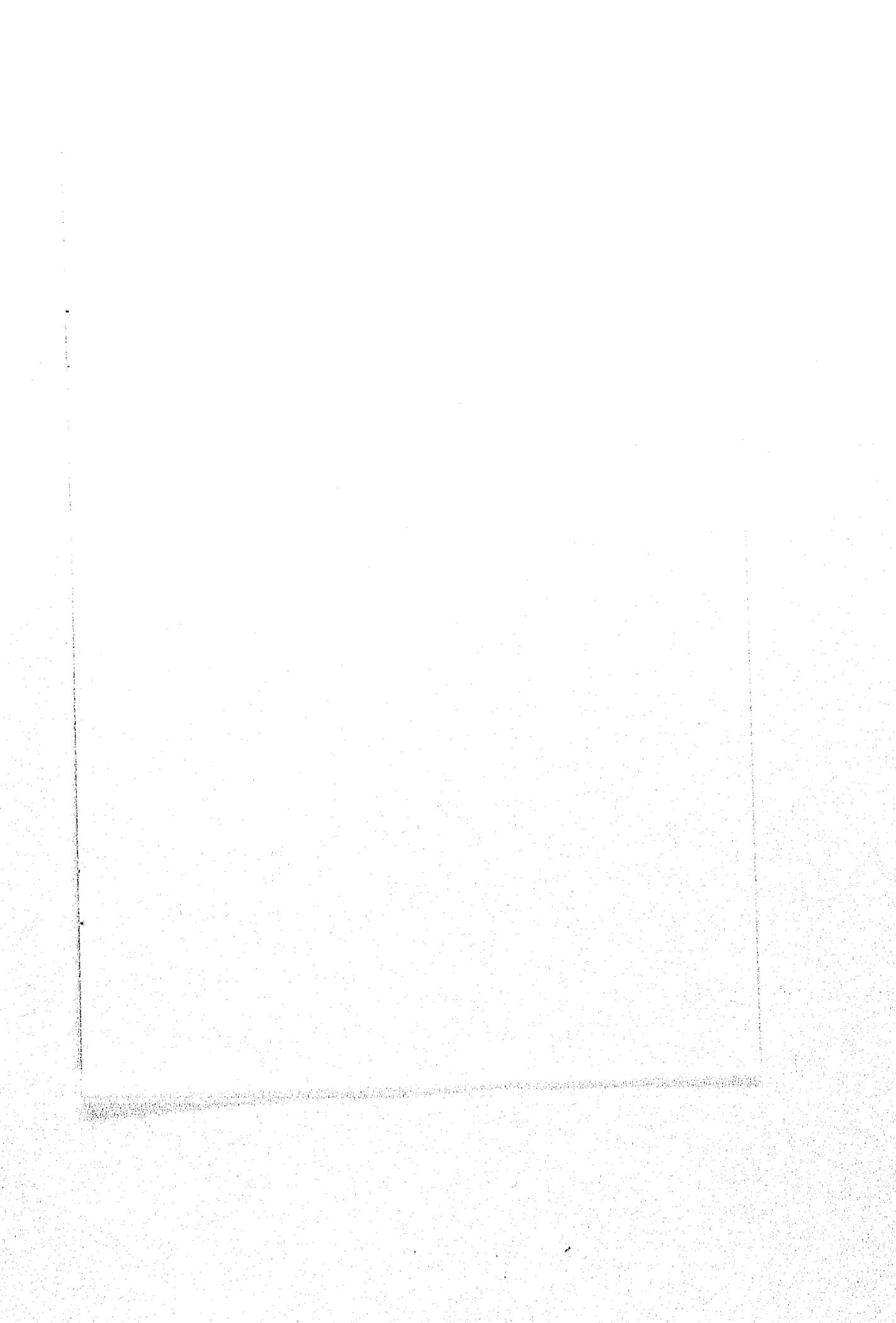
d. ¿Se verificó la correcta valuación de cuentas de monedas extranjeras?

Derivado de las fluctuaciones entre el peso mexicano y otras divisas extranjeras es imprescindible verificar que las monedas extranjeras sean valuadas a los tipos de cambio vigentes a la fecha del balance.

e. ¿Se comprobó la adecuada
presentación en el balance general y la
revelación de restricciones y existencia
de monedas extranjeras?

Firma de quien llevó a
cabo la contestación de
las conclusiones.

Fecha



CONCLUSIONES

En el estudio desarrollado sobre la "Importancia de la planeación en la auditoría", hemos concluido lo siguiente:

1. Mediante una buena planeación de la auditoría se está en posibilidades de obtener la mejor evidencia suficiente y comprobar que proporcione al Contador Público los elementos de juicio necesarios, para fundamentar su opinión.

2. El tiempo empleado en la elaboración de un buen programa de trabajo resulta la mejor inversión, de parte del Contador Público en su trabajo, sin dejar de reconocer la necesidad del estudio y evaluación del control interno como parte de dicho programa de trabajo.

3. Con todo lo anterior estudiado, hemos podido constatar que el plan de trabajo de la auditoría debe ser lo suficientemente flexible de tal manera que se adapte a las circunstancias que se presenten durante el desarrollo de la auditoría.

4. La correcta y mayor preparación del programa de auditoría facilita la supervisión y permite obtener el informe de una manera más rápida y eficiente.

BIBLIOGRAFIA

- CASTILLA Segovia, Ramón. Tesis profesional: "La importancia del control interno en la planeación de la auditoría de estados financieros". Xalapa, Ver., 1977.

- FABREGAT Vicente, Enrique. Tesis profesional: "La planeación, base de la auditoría de estados financieros", México, D.F., 1971.

- FRANCO Díaz, Eduardo. "Diccionario de contabilidad", Ed. Siglo Nuevo Editores, S.A. México, 1983.

- Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. "Guías de auditoría", México, 1990.

- Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. "Manual del Contador Público", tomo II, México 20, D.F., 1969.

- Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. "Normas y procedimientos de auditoría", tomo I, México, 1992.
- KOHLER, Eric. "Auditoría. Introducción a la práctica de la Contaduría Pública", Ed. Diana, México, 1970.
- KOONTZ, Harold. "Administración", Ed. Mc Graw Hill, México, 1976.
- MENDIVIL Escalante, V.M. "Elementos de auditoría"; Ed. ECASA, México, 1993.
- PRESTON p., Le Breton. "Administración general. Planeación y ejecución", Ed. Fondo de cultura económica, México, 1975.
- SANCHEZ Alarcón, Francisco. "Programas de auditoría", Ed. ECASA, México, 1991.
- STONER y WANKEL. "Administración", Ed. Prentice Hall Hispanoamericana, S.A., 3ª ed., México, 1989.