



UNIVERSIDAD AUTONOMA DE BAJA CALIFORNIA

Escuela de Contabilidad y Administración
UNIDAD ENSENADA

**MEMORIA DEL SEMINARIO DE
AUDITORIA**

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
CONTADOR PUBLICO

PRESENTA:

SANDRA GABRIELA RIVERA PADILLA

ENSENADA BAJA CFA.

SEPTIEMBRE DE 1992

UNIVERSIDAD AUTONOMA DE BAJA CALIFORNIA
ESCUELA DE CONTABILIDAD Y ADMINISTRACION

MEMORIA DEL SEMINARIO DE :

" A U D I T O R I A "

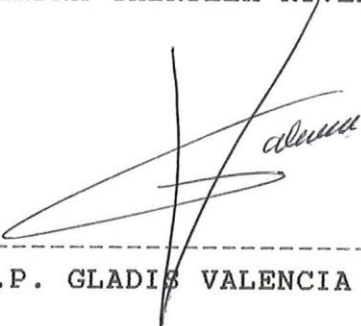
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE :

CONTADOR PUBLICO

PRESENTA:

SANDRA GABRIELA RIVERA PADILLA

APROBADA POR:



C.P. GLADIS VALENCIA MORENO

ENSENADA BAJA CFA.

SEPTIEMBRE 1992.

I N D I C E

	PAGINA
DEDICATORIA	5
PROLOGO.....	6

CAPITULO I "AUDITORIA"

Concepto.....	8
Clasificación de la Auditoria.....	8
Tipos de Auditorias practicadas en la actualidad.....	10
El Contador Público como auditor.....	11
Requisitos Morales.....	12
Capacidad Intelectual.....	13
Requisitos Técnicos.....	13

CAPITULO II "AUDITORIA EXTERNA"

Concepto.....	15
Objeto del trabajo del auditor.....	15
Ventajas de la Auditoria Externa.....	15
Concepto de Normas de Auditoria.....	16
Clasificación de las Normas de Auditoria.....	16
Artículos Adicionales :	
Normas Personales.....	16
Normas Ejecución Trabajo.....	16
Pronunciamientos Normativos relativos a la Planeación de la Auditoria.....	26
Métodos para la evaluación del Control Interno.....	32
Informe de observaciones y sugerencias para el Control Interno.....	33
Formato de la Carta de Sugerencias.....	33
Boletines Relativos al Dictamen.....	35
Normas de Información.....	42
Papeles de Trabajo.....	45
Concepto y Clasificación.....	45
Fines de los Papeles de Trabajo.....	46

Propiedad de los Papeles de Trabajo.....	46
Elementos de los Papeles de Trabajo.....	47
Marcas de trabajo que se pueden usar en papeles de Trabajo.....	48
Indice para papeles de trabajo.....	48
El cierre de la Auditoria.....	50
El Dictamen.....	51
Elementos que forman el Dictamen.....	52
Responsabilidad que adquiere el Contador Público al emitir su Dictamen.....	52
Estados Financieros Básicos que se deben analizar.....	54
Pronunciamientos generales al Dictamen de Estados Financieros.....	54
Eventos Subsecuentes.....	55
Tipos de Dictámenes.....	56

CAPITULO III "AUDITORIA INTERNA"

Introducción.....	66
Concepto.....	67
Justificación de la función de la Auditoria Interna.....	67
Ubicación del auditor interno dentro de la estructura de la Empresa.....	66
Clasificación de la Auditoria Interna.....	67
Objetivos de la Auditoria Interna.....	67
Los auditores internos en contraste con los auditores independientes.....	70
Normas para la practica profesional de la Auditoria Interna.....	70
Propósitos de las Normas de Auditoria Interna.....	71
Control Interno.....	71
Metodología del trabajo de Auditoria Interna.....	74
Programa de Auditoria Interna.....	76
Finalidad del Programa de Trabajo.....	76
Objetivos de la Auditoria Interna Gubernamental.....	81
Alcance de la Auditoria Interna Gubernamental.....	82
Aspectos a considerar dentro del Informe.....	84

CAPITULO IV "AUDITORIA PARA EFECTOS FISCALES"

Antecedentes.....	86
Procedimiento para la Suspensión o Cancelación del Registro.....	94
Procedimiento previo al Dictamen.....	94

Estructura y contenido del Dictamen.....	95
--	----

CAPITULO V "AUDITORIA ADMINISTRATIVA"

Concepto.....	98
Código de Etica Profesional del Licenciado en Administración de Empresas.....	98
Objetivo de la Auditoria Administrativa.....	98
Contenido del estudio preliminar.....	104
Cualidades del Auditor Administrativo como Analista.....	105
Aplicación de medidas posteriores.....	105
Informe de la Auditoria Administrativa.....	106
Pasos en la Implantación de Recomendaciones.....	107

CAPITULO VI "AUDITORIA OPERACIONAL"

Antecedentes.....	106
Concepto.....	106
Objetivos de la Auditoria Operacional.....	106
Finalidad de la Auditoria Operacional.....	106
Alcance de la Auditoria Operacional.....	106
Informe de la Auditoria Operacional.....	107
Aplicación de la Auditoria Operacional.....	107
Técnicas y Procedimientos de Auditoria Operacional.....	107
Clasificación de los programas de la Auditoria Operacional..	108
Papeles de Trabajo del Auditor Operacional.....	108
Informes de la Auditoria Operacional.....	108
Importancia del Informe de la Auditoria Operacional.....	108
Estructura del Informe de la Auditoria Operacional.....	109
Conclusión.....	110
Bibliografía.....	111

DEDICATORIA

ES PARA MI UN GRAN HONOR DEDICAR ESTA MEMORIA A MIS QUERIDAS PROFESORAS C.P. GLADIS VALENCIA Y C.P. ESTHER CORRAL QUE CON SU GRAN AYUDA Y APOYO EN CONOCIMIENTOS Y EN LA REVISION DE MI MEMORIA ADEMAS DE INSPIRARME EL GRAN CARINO Y AFECTO QUE POR MI CARRERA DE CONTADOR PUBLICO ASI COMO LOGRAR EN MI LA INSPIRACION A LOGRAR MIS METAS.

ADEMAS DESEO AGRADECER CON GRAN CARINO A MI ADORADA MADRE QUE SOLO POR ELLA, CON SU GRAN AYUDA LOGRO QUE PUDIERA CULMINAR MI DESEO MAS DORADO QUE ES SER UNA MUJER SEGURA DE MI MISMA CON UNA CARRERA Y MAS QUE NADA FELIZ AL REALIZARME COMO SER HUMANO.

AGRADEZCO A MIS PROFESORES, ESCUELA, Y A MI PATRIA COMO AL DIOS DE MI CORAZON POR HABERME ILUMINADO PARA QUE HOY PUEDA LOGRAR UN PASO MAS EN FORMACION COMO PROFESIONISTA.

Y POR ULTIMO DESEO DEDICAR EL PRESENTE TRABAJO A LA MEMORIA DE MI PADRE .

SANDRA GABRIELA RIVERA PADILLA

PROLOGO

La presente memoria es una recopilación de datos de mi Seminario de Auditoria, decidí elaborar esta memoria por motivo de siempre haber sido mi materia preferida pues para poder ser auditor es necesario tener un panorama general de legislación y normatividad de la practica contable.

Por ser una de las más completas en la carrera como Contador Público que en el curso de la misma logro mi identificación con mi personalidad, los temas fueron divididos por capítulos mismos que fueron enriquecidos con bibliografias, además de análisis de la practica de los mismos, los temas seran expuestos con el profesionalismo que la carrera lo indica.

Esperando que esta memoria sea de apoyo a generaciones posteriores para consulta didáctica.

CAPITULO I

AUDITORIA

CONCEPTO Auditoria es el examen critico que realiza un Contador Público de los libros, registros y documentación comprobatoria de una entidad económica. Realizada conforme a técnicas especiales con el objeto de fundamentar su opinión respecto de la razonabilidad de la información financiera y de los resultados de dicha entidad.

Los objetivos inmediatos de una auditoria son el asegurarse de la confiabilidad de los Estados Financieros y de rendir una opinión acerca de la razonabilidad en la presentación de dichos estados. siendo los Estados Financieros Basicos:

Balance General, el Estado de Resultados, Estado de Variaciones en el Capital Contable, Estado de Cambios en la Situación Financiera, y Las Notas a los Mismos.

CLASIFICACION DE LA AUDITORIA

I. SEGUN EL ALCANCE Y FINALIDAD DEL TRABAJO A DESARROLLAR:

A) AUDITORIA DE BALANCE DE SALDOS: Denominada tambien de Estados Financieros, es la que se realiza a base de pruebas selectivas y trata de determinar exclusivamente la corrección de saldos. (la que mas se lleva a la practica).

B)AUDITORIA DETALLADA O DE MOVIMIENTOS: Es la que se lleva a cabo mediante la revisión de cada uno de los movimientos registrados en la contabilidad en un ejercicio determinado con el fin de verificar su corrección pero sin llegar a determinar saldos, unicamente los movimientos.

C)AUDITORIA COMPLETA O DE MOVIMIENTOS Y SALDOS: Es, una combinación de las dos anteriores y consiste en la revisión de cada uno de los movimientos registrados en los libros de contabilidad.

D)AUDITORIAS ESPECIALES; Consiste en revisar una cuenta o a un grupo de cuentas en particular mediante pruebas selectivas o en forma detallada.

II.- SEGUN LA EPOCA O PERIODO QUE ABARCA:

A) AUDITORIA CONTINUA O PERMANENTE: Se realiza continuamente pudiendo efectuarse antes o después de registradas las operaciones en libros de contabilidad.

B) AUDITORIA ESPORADICA O EVENTUAL: Se efectua en forma ocasional de acuerdo con el deseo de dirigentes de la empresa no teniendo por lo tanto un periodo definido.

C) AUDITORIA PERIODICA: Se practica en periodos perfectamente determinados los cuales pueden ser mensuales, semestrales o anuales. (Por un profesionista independiente).

III. SEGUN LA FECHA EN QUE SON APLICADOS LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA:

A)AUDITORIA DETALLADA: Tiene como objetivo la revisin de los sistemas del control interno y procedimientos de contabilidad establecidos en la empresa, con el fin de proporcionar un memorándum de sugerencias y determinar los procedimientos de auditoria que se van a aplicar en cada una de las areas.

B)AUDITORIA PRELIMINAR: Su objetivo es adelantar el trabajo de auditoria para cumplir con los informes solicitados por el cliente.

C)AUDITORIA FINAL:Su objetivo es unicamente amarrar saldos de la auditoria preliminar y los del cierre del ejercicio importantes durante el periodo antes mencionado.

IV.SEGUN LA PERSONA QUE LA REALIZA:

A) AUDITORIA INTERNA:Es aquella que se efectua por una persona que depende directamente de la empresa.

B) AUDITORIA EXTERNA: Es aquella que se efectua por una persona o firma independiente, de capacidad y competencia profesional reconocidas.

TIPOS DE AUDITORIA PRACTICADOS EN LA ACTUALIDAD.

1.- AUDITORIA INTERNA: Es aquella llevada a cabo por los empleados de una misma negociación y dependiendo de la administración. El auditor solo informa y no dictamina. Es la revisión y comprobación de las operaciones contables, financieras, así como el control interno, como base constructivo y protector de la gerencia.

2.- AUDITORIA ADMINISTRATIVA: El examen comprensivo y constructivo de la estructura de una empresa, en cuanto a los planes y objetivos, sus métodos y controles, su forma de operación y sus equipos humanos y físicos.

3.- AUDITORIA OPERACIONAL : Es un examen amplio y constructivo de la organización de una compañía que proporciona a la gerencia un método de evaluar la efectividad de los procedimientos operativos y los controles internos.

4.- AUDITORIA FISCAL: Es el examen crítico de la contabilidad, libros, registros, declaraciones de impuestos y demás documentos, en base a las leyes tributarias, con el objeto de emitir una opinión respecto de la razonabilidad de los Estados Financieros y a su vez presentar un Informe sobre la Situación Fiscal del Contribuyente.

5.- AUDITORIA EXTERNA: Es un examen crítico y sistemático que usualmente realiza una firma de Contadores Públicos respecto de los registros de las transacciones financieras de una empresa con la finalidad de emitir su opinión sobre la razonabilidad que presentan las cifras que muestran los Estados Financieros.

EL TRABAJO DE AUDITORIA ESTA REGLAMENTADO POR LA COMISION DE NORMAS Y PRINCIPIOS DE AUDITORIA DEL INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS,A.C. ; CUYO OBJETIVOS PRINCIPALES SON :

1.- DETERMINAR LAS NORMAS DE AUDITORIA Y PRONUNCIAMIENTOS NORMATIVOS:A los que debera sujetarse el Contador Público independiente que emita dictamen para terceros, con el fin de confirmar la veracidad, pertinencia o relevancia y suficiencia de información de su competencia.

2.- DETERMINAR PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA: Para el examen de los estados financieros que sean sometidos a dictamen de Contador Público.

3.- DETERMINAR PROCEDIMIENTOS A SEGUIR EN CUALQUIER TRABAJO DE AUDITORIA: En sentido amplio, que lleve a cabo el Contador Público cuando actua en forma independiente.

4.-HACER LAS RECOMENDACIONES DE INDOLE PRACTICA: Que resulten necesarias como complemento de los procedimientos técnicos de carácter general emitidos por la propia comisión, teniendo en cuenta las situaciones particulares que con mayor frecuencia se presentan a los auditores en la práctica de su profesión.

Para lo anterior, a traves de boletines la COMISION DE NORMAS Y PRINCIPIOS DE AUDITORIA da a conocer en sus declaraciones.

EL CONTADOR PUBLICO COMO AUDITOR

El Contador Público en el desarrollo del trabajo como profesionista independiente, debe cumplir con requisitos minimos de calidad referentes a:

- a) Su personalidad (normas personales)
- b) En la ejecución del trabajo (normas de ejecución)
- c) En la información que rinde (normas de información)

El auditor es responsable de su dictamen sobre los Estados financieros; no es responsable de los estados, los estado Financieros son una manifestación del cliente, pero la opinión o dictamen emitido debe ser el del auditor. El dictamen debe expresar con independencia de criterio y sin hacer concesiones a las presiones de ningún grupo.

Por lo tanto el Contador Público debe rendir ciertos atributos de carácter personal y técnico que lo mantenga plenamente capacitado en el ejercicio de su profesión. Estos requisitos pueden agruparse en :

- 1) Requisitos Morales
- 2) Capacidad Intelectual
- 3) Requisitos Tecnicos

REQUISITOS MORALES: Atañen directamente la conciencia e integra el cúmulo de valores intangibles que todos los individuos tienen, que pueden y deben ser desarrollados con particular ahínco en el caso de un profesionista como es el Contador Público, dentro de los cuales tenemos los siguientes:

INTEGRIDAD: Es capacidad de ser honrado, en este caso con un sentido más amplio al que normalmente se le da, es decir, ser honrado en las ideas y creencias, con fuerza suficiente para afirmar lo que se piensa sostener, la verdad por encima de todo.

INDEPENDENCIA DE CRITERIO: Es la capacidad para expresar juicios y opiniones imparcialmente, sin alterarlos en sentido alguno por presiones económicas, familiares, sociales o de cualquier naturaleza.

El código de ética profesional expedido por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos señala las causas en las que el auditor no tiene independencia mental, siendo entre otras: cuando es pariente en línea directa el auditor del propietario o administrador de la empresa a auditar.

DICIPLINA Capacidad de adaptar nuestros deseos personales a las necesidades que nos imponen las circunstancias, ser disciplinado es ser ordenado en nuestra conducta, voluntarioso en el cumplimiento de nuestros propósitos y con un alto sentido de responsabilidad hacia nuestras obligaciones.

PUNTUALIDAD a característica de buena educación, pero además es materialización del grado de responsabilidad con que aceptamos nuestros compromisos, ser puntuales es no solo estar a tiempo en cierto lugar o cita sino concluir nuestros compromisos en la fecha prometida.

TRATO SOCIAL Y PRESENTACIÓN APROPIADA; Estos requisitos se desarrollan plenamente en el trabajo mismo, el primero se refiere a la manera de comportarse con las personas con quienes se ha de tratar, tanto con el cliente como en la propia oficina y del personal con el que se labora.

CAPACIDAD INTELECTUAL Se refiere a las cualidades de mente y guarda relación directa con la inteligencia; no obstante, es indispensable en nuestro desarrollo profesional y personal y puede ser cultivada y mejorada.

Se localizan en este grupo de requisitos personales los siguientes:

- * Criterio y tacto
- * Habilidad y corrección al expresarse
- * Habilidad para captar y analizar los problemas
- * Habilidad constructiva
- * Cultura General
- * Propósito continuo de estudios

REQUISITOS TECNICOS: Son las columnas centrales que soportan las cualidades de profesionistas, ya que se refieren concretamente a los conocimientos específicos necesarios para el ejercicio de una profesión. En el caso particular del Contador Público:

- Conocimientos sólidos de Contabilidad y Auditoria
- Dominio pleno de Sistemas Contables y de Control
- Nociones de Administración de Negocios
- Conocimientos de las Leyes Civiles, Mercantiles y Fiscales
- Conocimientos de Economía y Estadística
- Elementos de Matemáticas Aplicadas
- Otros Conocimientos Técnicos Auxiliares
- Conocimientos Prácticos de Sistemas de Computo
- Otros Conocimientos Técnicos Auxiliares

CAPITULO II
AUDITORIA EXTERNA

LA AUDITORIA EXTERNA

Concepto. Es un examen critico y sistematico que usualmente realiza un Contador Público Independiente respecto de los registros de las transacciones financieras de una empresa mediante pruebas especificas, con la finalidad de emitir su opinión sobre la razonabilidad que presentan las cifras que muestran los Estados Financieros.

OBJETO DEL TRABAJO DEL AUDITOR Es la emisión de un dictamen.

OBJETIVOS INMEDIATOS DE LA AUDITORIA EXTERNA SON:

- 1.- Juzgar si lo que presenta la Administración en los Estados Financieros es correcto.
- 2.- Rendir una opinión profesional e independiente respecto a la Situación Financiera y Resultados de Operación de la Empresa Auditada.
- 3.- Descubrir errores e irregularidades

VENTAJAS DE LA AUDITORIA EXTERNA:

Cuando la Auditoria esta dirigida por Contadores Públicos Profesionales e Independientes y emiten su opinión mediante el dictamen de manera desinteresada e imparcial, representan una garantía de protección para los intereses de los acreedores y el público en general.

La imparcialidad e independencia absolutas no son posibles en el caso del auditor interno, puesto que no puede divorciarse completamente de la influencia de la gerencia.

Para realizar la auditoria se deben observar las normas y pronunciamientos normativos, que señala la COMISION DE NORMAS Y PRINCIPIOS DE AUDITORIA en sus declaraciones, las cuales las da a conocer a través de Boletines.

CONCEPTO DE NORMA DE AUDITORIA. Son el requisito minimo de calidad relativos a la personalidad del auditor ; al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de este trabajo.

CLASIFICACION DE LAS NORMAS DE AUDITORIA

LAS NORMAS DE AUDITORIA SE CLASIFICAN EN:

- A) Normas Personales
- b) Normas de Ejecución del trabajo
- c) Normas de Información

NORMAS PERSONALES:

Concepto . Son las cualidades que el auditor debe tener para poder asumir, dentro de las exigencias, existen cualidades que debe mantener durante el desarrollo de toda su actividad profesional y se dividen en:

- 1) -De entrenamiento técnico y capacidad profesional
- 2) -Cuidado y diligencia profesional
- 3) -Independencia mental
- 4) -Otras normas

ENTRENAMIENTO TECNICO Y CAPACIDAD PROFESIONAL

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

CUIDADO Y DILIGENCIA PROFESIONAL

El auditor esta obligado a ejercitar con cuidado y diligencias razonables en la realización de su examen y en la preparación de su dictamen o informe.

INDEPENDENCIA

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

(ARTICULO ADICIONAL A LAS NORMAS PERSONALES DEL AUDITOR)

1.PERSONALIDAD

1.1 INTEGRACION DE LA PERSONALIDAD

Puede considerarse que; personalidad es la coordinación de los sistemas de hábitos que tiene el hombre, mediante los cuales se relaciona con su ambiente. La integración de la personalidad es el estado en cada una de los aspectos operativos de la compleja organización humana y que se ordena habitualmente a su objetivo en cada uno de los tres niveles de la actividad humana:

- Fisiológico
- Sensitivo
- Racional

Como principales componentes de la personalidad tendremos; lo físico y lo psíquico.

LO FISICO.

Los sentidos, los músculos, la herencia, glándulas y sistema nervioso, salud, edad física y constitución.

LO PSIQUICO

El consciente, subconsciente e inconsciente, factores afectivos, inteligencia, voluntad, temperamento y carácter.

Con estos antecedentes podremos determinar la vocación dentro de la profesión

1.2 VOCACION PROFESIONAL

Como seres humanos estamos capacitados para alcanzar el éxito y la felicidad siendo poseedores de un ingrediente que nos hace diferentes de los demás seres, el ímpetu creador que nos impulsa a perseguir metas para realizarnos intelectual y emotivamente; este ímpetu creador da por resultado aptitudes que permiten al individuo dar un rendimiento mayor o menor en determinada actividad, o bien que destaque o se pierda en la mediocridad por la elección acertada o equivocada de su profesión y esto no falta de capacitación como generalmente se atribuye, sino mas bien por la falta de orientación debida.

En esta época estamos viviendo un índice de deserción alarmante en las universidades, siendo factor determinante la desorientación vocacional de la preparatoria.

Cuando un estudiante elige su vocación, esta resolviendo un problema personal, pero tiene que hacerlo prudentemente de una manera desapasionada y racional; a causa de que la decisión lleva consigo la misma valoralización individual y el nivel de aspiración social que pretende, debe evitar cometer los siguientes errores:

- Falta de realismo respecto de sus aptitudes e intereses, puesto que debe reconocer sus propias virtudes y defectos.

- Desconocimiento de la variedad de profesiones y requisitos para su preparación

- No dejarse llevar por profesiones de renombre o prestigio social. El ideal de servir a la humanidad sin tener las dotes que requiere este.

- Decidir en base a la influencia paternal es el problema mas grave puesto que la limitación o la falta de una carrera profesional no lograda por el ascendiente, es influencia definitiva en el descendiente. La elección de la profesión que nos dara ocupación futura, constituye la clave de la vida del individuo, se tiene que conocer a sí mismo y nadie mas que él tiene que decidir.

La vocación del futuro profesional de la Contaduría Pública, teniendo en cuenta que el Contador Público, actualmente desempeña actividades afines como contador, auditor, contralor, asesor, organizador, analista financiero, gerente, etc. como ejemplo de esta diversificación podria citarse que al trabajar en el seno de una empresa, ya sea en el ambito privado y oficial tendra que resolver los problemas que le afectan en forma directa o indirecta, por lo que tendria constate contacto con seres humanos, algo eminentemente social y, dado que el ambito mercantil determina una vocación económica, podemos concretar las actitudes elementales de un profesional en las siguientes tres:

- Afectiva
- Volitiva
- Intelectual

ACTITUD AFECTIVA

Sea en forma dependiente e independiente:

Dependiente; lo clasico que sucede es que se matiza con la personalidad de los ejecutivos o propietarios de la empresa u organismo social.

Independiente; Debera ser eminentemente social y positivo, no obstante la finalidad lucrativa, no olvidar la trascendencia de la responsabilidad sobre todo en la practica de la auditoria externa para efectos financieros y fiscales.

Se debe ser objetivo en el juicio profesional, actuar emocionalmente, independiente en sus opiniones, no olvidar que por estar en constante comunicaci3n con los clientes, autoridades fiscales y patrones, se esta sujeto a reacciones organicas que pueden producir discrepancias externas afectivas; ademas se requiere ser constate en el estudio y trabajo, ya que esta profesi3n es dinamica, por los constates cambios tanto en las leyes como en m3todos de registro e informaci3n, asi como por la influencia de los fen3menos micro y macroecon3micos que afectan a una entidad.

ACTITUD VOLITIVA

Dentro de la actividad de la Contaduria P3blica se requiere facilidad de abstracci3n, para determinar las carecteristicas del problema que se examina y encontrar la soluci3n adecuada, para lo cual es necesario tener un razonamiento abstracto y facilidad para la asociaci3n l3gica de ideas.

La voluntad puede llegar a sustituir o complementar cualquier otra actitud, al no claudicar ante h3bitos negativos a que, como profesional se esta expuesto por la vida social en que se desarrolla.

ACTITUD INTELECTUAL

Se refiere a la aptitud para trabajar con n3meros y expresi3n de los problemas, inteligencia practica o sea la del sentido del orden y organizaci3n, indispensables para las funciones administrativas, capacidad de clasificaci3n, identificaci3n de nombres y reconocimiento f3cil de cifras, debe tenerse una imaginaci3n creadora y constructiva que le permita dise1ar sistemas que funcionen t3cnicamente y con eficiencia operativa. Es decir, que la memoria del Contador P3blico debera ser f3cil para la adquisici3n y duradera en la retenci3n de los hechos, ideas y conocimientos abstractos propios de la profesi3n, de rapida evocaci3n racional y l3gica para recordar disposiciones legales, control de cuentas, ordenes dadas o recibidas, etc.

1.3 RELACIONES SOCIALES

El Contador Público viene a satisfacer la exigencia universal y constante que tienen personas y entidades de información financiera idónea y veraz para tomar decisiones, para cumplir obligaciones legales y fiscales o bien, para ejercer control sobre bienes, derechos o patrimonios y esto solamente lo logra teniendo conciencia de la función que desempeña dentro de la sociedad, aceptando la obligación de desarrollarla éticamente y comprendiendo la realidad humana y social donde va a ejercer su actividad profesional.

Dentro de las relaciones sociales debe cultivarse la personalidad, los nexos profesionales con sus subordinados, educación de veracidad de expresión y de información, de asociación, de cortesía, ética profesional, las reglas de convivencia social, amistad y simpatía.

1.4 RELACIONES PROFESIONALES

El común denominador del desenvolvimiento profesional, consiste en mantener de modo creciente, vínculos con personas de la industria, el comercio y las finanzas que, incorporen el factor éxito a la vida social del Contador Público, al proporcionarle un campo propicio en su realización social y cultural; sabemos que la labor de los hombres de negocios en la actualidad, representan una de las hazañas humanas más importantes; por lo tanto, las relaciones sociales del Contador Público con el hombre de empresa deben ser sólidas, creando un ambiente de amistad y cordialidad que redunde en prestigio y beneficio de ambas partes.

Esta clase de relaciones profesionales nace con los subordinados, siendo de gran importancia, pues es fundamental ser amable y cortés, para que de por resultado el logro de la armonía y coordinación de trabajo. Esta relación dignifica más al profesional cuando valoriza con sensatez las cualidades de los subordinados y auxiliares y así poder situarse a nivel al exigir responsabilidades, actuando con verdadera equidad al dar a cada quien lo que le corresponde, creando un ambiente de camaradería y de comprensión, elevando así sus cualidades morales y el prestigio frente a los subordinados.

Pero en si, las relaciones profesionales son todos aquellos vínculos que establece el Contador Público para servir eficientemente a la comunidad, mediante el cobro justo de un honorario.

Uno de los aspectos mas decisivos en la vida humana es desarrollar una adecuada relación profesional, lograr esta meta es profesionalizar sus aptitudes y capacidades.

En virtud pues, de la relación profesional, el hombre se vincula directamente a la vida económica. Las relaciones profesionales del Contador Público, tiene resonancia moral pues le establecen los derechos y obligaciones de quien da y recibe un servicio profesional y social.

1.5 IMPEDIMENTOS EMOCIONALES EN EL DESEMPEÑO DE LA PROFESIÓN EN FORMA INDEPENDIENTE

Ahora más que nunca el desarrollo económico de nuestro país impone la necesidad de individuos capaces, que impulsen el progreso en sus diversos campos de acción, ya sea como hombre de empresa, técnico, profesional o científico.

El tema en sí habría que ligarlo con la proyección y realización del Contador Público independiente, por medio de los siguientes tres factores que inhiben dicha proyección:

Condiciones:

- Externas
- Socio-Económicas
- Internas

CONDICIONES EXTERNAS

El ambiente en que se desenvuelven la práctica y ejercicio de nuestra profesión; por ejemplo: oficinas sin ventilación adecuada, luz insuficiente, mobiliario inadecuado, carencia de instalaciones sanitarias, ruidos, etc. son situaciones que redundan en el ánimo y disposición del profesional, restando aptitudes.

CONDICIONES SOCIO-ECONÓMICAS

Actualmente la inestabilidad económica y social afecta importantemente el desarrollo profesional; la estabilidad o inestabilidad económica que haya prevalecido durante el periodo formativo del individuo y otras condiciones socio-económicas como los conflictos profesionales, los requerimientos de la competencia, la rivalidad económica y los códigos de ética, influyen en el desarrollo e inseguridad profesional.

CONDICIONES INTERNAS

Por ser una profesión que requiere un criterio personal, responsabilidad y confianza en sí mismos, la escala de alteraciones por el trabajo es amplia y muchas veces se expresa en diversos tipos de angustia psíquica relacionada con el trabajo, tales como: tensión, ansiedad, fatiga, agotamiento, miedo, pánico, irritabilidad e inhibición.

Es la confianza en sí mismo probablemente el requisito decisivo para lograr un trabajo creativo, al respecto siempre se tiene una base precaria como punto de partida por muy titubeante o insegura que sea la actitud de la persona. En adición, rara vez hay una apreciación justa de lo que implica el trabajo en particular y más bien hay una sobre o subestimación del valor del trabajo realizado, lo cual origina cierta reacción afectiva; al respecto, por la forma en que el individuo los exterioriza, se clasifican en:

- Expansivo
- Narcisista
- Arrogante
- Modesto y
- Resignado

EXPANSIVOS

Es cuando el individuo sobreestima su capacidad, o sea que considera el trabajo que realiza como de importancia única y sobreestima su calidad, conceptuando a las otras personas como incapaces de comprenderlo; tienen la idea abstracta de sentirse con derecho y al mismo tiempo la necesidad de que se reconozca su trabajo. Esta relativa impermeabilidad y la crítica le dan apariencia de éxito y prosperidad.

NARCISISTAS

Es quizás el Contador Público más productivo, pese a dosificar su energía e intereses en varias actividades; por ejemplo: el negociante que además de dedicarse a atender su mediana empresa persigue actividades políticas y sociales y, al comprender que no llegara a destacar como él desea o tiene estimado, lo atribuye con disimulada arrogancia a la diversificación de su talento; puede mostrar envidia de los seres menos afortunados que están dotados de un solo talento, pero en el fondo se resiste a reconocer que tiene limitaciones.

En ocasiones abandonan a la empresa al tener la primera dificultad. Cuando es joven esto puede disimularse por una falta de madurez, de tiempo o bien de experiencia, pero en realidad no conocen que les despierta mayor interés. Al profesional ya adulto le ocurre igual, puede tener en proyecto un gran libro, la presentación de una conferencia, poner en marcha una organización, proyectar sistemas, etc. pero una y otra vez su interés se desvanece antes de lograr su objetivo, su éxito lo elabora en su imaginación nada mas, pero al llevarlos a la práctica, su interés desciende a la primera dificultad real que se encuentra. Los factores más comunes en esta clase de personalidad son :

- Su aversión a cuidar los detalles del trabajo.
- Esfuerzo constante

En resumen el tipo narcisista a pesar de sus posibilidades con frecuencia resulta decepcionador en la calidad de su trabajo, porque de acuerdo a su estructura emocional sencillamente no sabe trabajar.

TIPO ARROGANTE

Es el más trabajador y prodigioso por su personalidad fría emocionalmente, tiene la posición del trabajo a causa de su inexorable ambición y del relativo vacío de su vida, puesto que cada hora que no la dedica al trabajo es una hora perdida. Esto no quiere decir que goce con su trabajo ya que es incapaz en su mayoría de gozar con nada.

El trabajo a pesar de sus recursos, eficiencia y de su inteligencia crítica y aguda, suele ser estéril. Este caso de arrogancia no se refiere a la variedad degenerada de este tipo, o sea al oportunista que solo esta interesado por el resultado externo de su trabajo, del éxito, del prestigio del triunfo. Como profesor o profesional se interesa por los métodos de la enseñanza o los trabajos sociales, en lugar de sus alumnos o clientes.

A causa de arrogancia y desden por la gente, esta convencido que solo el sabe hacer bien las cosas. También al organizar tiende a emplear métodos de dictador e intimidada o explota, en vez de estimular.

TIPO MODESTO

La personalidad que integra a este tipo de persona en la profesión, son las dificultades con que tropieza; se fija metas demasiado bajas se subestima en sus facultades y en la importancia que le da a su trabajo. Se acosa por las críticas y las dudas; no puede creer que puede hacer las cosas, es imposible para su capacidad. La calidad de su trabajo no se demerita sino que el siempre padece internamente de tabús; no es un ser improductivo, puede tener buenas y originales ideas pero esta inhibido a valerse de ellas, a darles forma y organizarlas.

TIPO RESIGNADO

Este individuo se dedica a actividades por debajo de su capacidad. Renuncia a la vida creadora y activa a causa de que él mismo se obstaculiza sus aspiraciones, es renuente a cualquier cambio. Aguanta situaciones que no le son afines y a causa de su desinterés ante la competencia y su deseo de evitar presiones (STRESS) se lleva bien con la mayoría de la gente, pero en el fondo no es feliz ni productivo, pasando esta clase de personalidad generalmente por seres normales.

2. ENSEÑANZA

2.1. ACTUALIDAD

En esta época existe una conciencia nacional de la importancia de la educación, no solo como instrumento para el perfeccionamiento del individuo, sino también para la realización óptima de la sociedad.

Los que tienen como tarea profesional la enseñanza parten de la base de que para ejercer la docencia basta conocer la materia que se ha de enseñar, es decir que lamentablemente se ignora que no es suficiente conocer a fondo el contenido, sino que hay que tener además la preparación adecuada para transmitir este conocimiento.

El desconocimiento de esta verdad tiene consecuencias graves para la enseñanza, puesto que solo contribuye a la creación de la figura extravagante del profesor que considera la cátedra como un adorno, ya que el ser elevado a la categoría de catedrático universitario le representa prestigio profesional.

Es decir que para ser un verdadero catedrático, es necesario tener no solo el conocimiento de la materia, sino también los conocimientos pedagógicos necesarios para enseñar, así como un currículum de su ejercicio profesional. En la actualidad los profesionales que se dedican a impartir cátedras creen que la pedagogía solo es para maestros de primaria.

La enseñanza de contaduría pública es fundamentalmente teórico-práctica y por consiguiente debe tomarse en cuenta con idéntico interés por quien pretenda realizar una labor docente, además de que sería de eficaz utilidad para el alumno.

La elección oral, cuando el que la imparte es un verdadero profesor, es uno de los medios más eficaces de transmisión del conocimiento, aunado al seminario que es la reunión del profesor con sus alumnos, con el objeto de hacer investigaciones propias de la materia que imparte y complementado con los trabajos prácticos; así se cumpliría con la enseñanza teórico-práctica, que es lo fundamental en la formación académica del futuro contador público.*

(Este artículo fue publicado por el C.P. Hector Pimentel Jimenez de Orizaba, Ver. asesor del consorcio Canales Freeman. publicado en la revista Contaduría Pública Septiembre 1991, #229)

=====

B) -NORMAS DE EJECUCION DEL TRABAJO

=====

Las normas de ejecución del trabajo se dividen en :

- 1.-Planeación y supervisión
- 2.-Estudio y evaluación del control interno
- 3.-Obtención de evidencia suficiente y competente

PLANEACION Y SUPERVISION DEL TRABAJO DE AUDITORIA

La planeación es la supervisión que debiera ejercer el Contador Público solo es trabajo tendiente a expresar una opinión profesional, a fin de cumplir con la primera de las normas de auditoría debe ser planeado adecuadamente y si se usan ayudantes, estos deben de ser supervisados adecuadamente.

ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

El auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuados del control interno existente, que le sirvan de base para determinar el grado de confianza que va depositar en él, así mismo que le permita determinar que va a dar a los procedimientos de auditoría.

OBTENCION DE EVIDENCIA SUFICIENTE Y COMPETENTE.

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

PRONUNCIAMIENTOS NORMATIVOS RELATIVOS A LA PLANEACION DE LA AUDITORIA

1.- Para planear adecuadamente el trabajo de auditoria el auditor debe conocer el trabajo y las características de la organización.

2.- La planeación implica prever cuales procedimientos de auditoria van a emplearse, la extensión y oportunidad en que van a ser utilizados y el personal que debe intervenir en el trabajo. Los tres aspectos en que pueden modificarse los procedimientos de auditoria, al preparar un programa de auditoria son:

- a)- Naturaleza: Los procedimientos especificos que serán utilizados y los rubros particulares a los cuales se aplicara cada procedimiento.
- b)- Alcance: El número de partidas sobre las que se aplicara el procedimiento.
- c)- Oportunidad: El momento apropiado para ejecutar el procedimiento.

2.- El auditor debe dejar evidencia en sus papeles de trabajo de haber planeado la auditoria.

El primer pronunciamiento nos dice "para planear adecuadamente el trabajo de auditoria , el auditor debe conocer :"

a) Los objetivos, condiciones y limitaciones del trabajo concreto a realizar.

b) Las características de la empresa cuya información financiera se examina, incluyendo dentro de este concepto las características de operación, condiciones jurídicas y sistema de control interno existente.

-Características de operación:

Aquí se esta refiriendo tanto a las características normales (productivas, comerciales y financieras)

-Condiciones jurídicas:

Son los documentos legales que conforman su personalidad, su organización, relación con el estado.

El sistema de control interno constituye el elemento más importante sobre el que descansa la planeación de la auditoria.

El segundo pronunciamiento:

La información necesaria para planear el trabajo de auditoria. se obtienen de diversas maneras dentro de las cuales se destacan las siguientes:

a)Entrevistas con el cliente para determinar el objetivo, las condiciones y limitaciones de trabajo, tiempo a emplearse los honorarios y gastos.

La coordinación del trabajo de auditoria con el personal del cliente y todos aquellos puntos que por naturaleza que deben ser definidos.

b)Visitas a las instalaciones y observación de las operaciones para conocer las características operativas de la empresa y sistema del control interno.

c)Entrevista con funcionarios para obtener información sobre políticas generales de la empresa, tanto relativas a la producción como aspecto comercial y financiero y referencias sobre criterios de contabilización.

d)Lectura de algunos documentos que relacionan la situación jurídica de la empresa.

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

f)Revisión de informes y papeles de trabajo.

g)Estudio y evaluación preliminar del sistema de control interno.

TERCER PRONUNCIAMIENTO

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

La planeación de la auditoria no debe tener un caracter rigido. el auditor debe de estar preparado para modificar el programa de trabajo cuando el desarrollo del mismo se encuentre con circunstancias no previstas o elementos desconocidos.

Pronunciamientos normativos relativos a la supervisión del trabajo de auditoria.

1.-La supervisión debe ejercerse en proporción inversa a la experiencia, la preparación técnica y la capacidad profesional del auditor supervisado.

2.- La supervisión debe ejercerse en las etapas de planeación, ejecución y terminación del trabajo.

3.- Debe dejarse en los papeles de trabajo evidencia de la supervisión ejercida y de su planeación.

PRIMER PRONUNCIAMIENTO:

La supervisión debe ejercerse en todos los niveles o categorías del personal que intervenga en el trabajo de auditoria. Las situaciones que pueden presentarse en la practica son muy variadas en lo que se refiere al personal que participa en la planeación, en el desarrollo del trabajo y la terminación del mismo, por lo que la supervisión debe hacerse en función a esas situaciones particulares y de la estructura del despacho. Todo trabajo debe ser supervisado por una persona de mayor experiencia.

SEGUNDO PRONUNCIAMIENTO:

La supervisión en la etapa de planeación de la auditoria comprende:

a)Análisis de los grados de experiencia y capacidad profesional de los auditores que participarán en el trabajo, para asegurarse de que son adecuados.

b)La revisión del plan general de trabajo, así como la definición de los objetivos que se persiguen en el examen, con las personas que van a ejecutarlos o supervisarlos, para asegurarse, de que se dara los pasos necesarios tendientes a un trabajo de máxima calidad profesional.

c) Discusión del plan de trabajo preparado por el auditor encargado, se evalúan los alcances de los procedimientos que se van a aplicar en cada una de las áreas para ejecutarlos de acuerdo con la eficiencia del control interno del cliente con los objetivos del trabajo.

d) Discusión y fijación del presupuesto de tiempo que va a utilizar el personal que participe en el trabajo.

La supervisión en las etapas de la auditoría comprende:

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

b) Explicación a los auditores, de acuerdo con el grado de experiencia que cada uno tenga, de la forma en que debe realizarse el trabajo, los elementos del cliente con que se cuenta para efectuarlo y el tiempo estimado para la realización de las pruebas de auditoría.

c) Presentación de los auditores al personal del cliente con el que va a tratar y explicación de los sistemas contables registros y demás elementos con los que van a tratar.

d) Vigilancia constante y estrecha del trabajo que están realizando los auditores, y aclaración oportuna de las dudas que le van sugiriendo en el transcurso de su trabajo.

e) Control del tiempo invertido por cada uno de los auditores, analizando las variaciones contra el presupuestado.

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

La supervisión en las etapas de la terminación del trabajo comprende:

a) Revisión final del contenido de los papeles de trabajo para cerciorarse de que estos están completos y de que se ha cumplido con las normas de auditoría.

b) Revisión y aprobación del Contador Público que dictamina, del informe que resulta del trabajo de auditoría realizado. En esta etapa se repasan todos los problemas importantes que se encontraron que deben estar reflejados en los papeles de trabajo.

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

TERCER PRONUNCIAMIENTO;

Es indispensable dejar evidencia de la supervisión ejercida puesto que es necesaria para la supervisión inmediato superior, hasta llegar al Contador Público que dictamina.

La evidencia debe quedar incluida en los papeles de trabajo, sin embargo parte de ella puede quedar en cartas al cliente o memorándum de carácter interno sobre problemas específicos.

Es recomendable dejar evidencia de la supervisión del trabajo en las siguientes formas:

a) Poniendo su inicial sobre los papeles preparados por los auditores o supervisores.

b) Haciendo anotaciones en papeles de trabajo, complementando las efectuadas, por los auditores de menos experiencia para describir de mejor manera el trabajo efectuado y las conclusiones.

c) Preparando informes sobre la actuación de los auditores en donde normalmente se indiquen los trabajos que efectuaron, la efectividad con que los hicieron, el grado de preparación técnica y el grado de capacidad alcanzada.

d) Mediante la preparación de un memorándum resumen de la revisión que ayude, tanto al personal que realiza el trabajo de auditoria, como a las diferentes personas que desarrollan funciones de supervisión incluyendo al Contador Público que dictamina, a cerciorarse de que la auditoria fue realizada de acuerdo con las normas de auditoria.

Dicho memorandum resume información que ya se encuentra en los papeles de trabajo de la auditoria :

Limitaciones sobre el alcance, problemas especiales encontrados y su solución, decisiones sobre ajustes, cambios en practicas contables, operaciones descontinuadas, situaciones irregulares, incertidumbres, contingencias u otros.

PAPELES DE TRABAJO

Son los documentos en que el auditor registra los datos e informaciones obtenidas en su examen y los resultado de las pruebas realizadas.

OBJETIVOS DEL CONTROL INTERNO

CONTROL INTERNO CONTABLE

- Obtener información fehaciente y oportuna
- Protección de los activos

CONTROL INTERNO ADMINISTRATIVO

- Promoción de la eficiencia operacional
- Adhesión a las políticas prescritas por la administración

ELEMENTOS DEL CONTROL INTERNO:

- Organización
- Procedimientos
- Personal
- Supervisión

PRONUNCIAMIENTOS RELATIVOS AL ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

- 1.- El auditor debe efectuar el estudio y evaluación del control interno contable en función del cumplimiento de sus objetivos.
- 2.-El estudio y evaluación del control interno contable debe hacerse como el primer paso, previo a la iniciación de otras pruebas de auditoria, y en cada examen que el auditor realice, debe seguir evidencia del mismo en los papeles de trabajo.
- 3.- Al efectuar la evaluación del control interno, el auditor debe documentar específicamente en sus papeles de trabajo, si las técnicas de control interno contable involucradas en cada sistema cumplen total o parcialmente o no cumplen con los objetivos de control interno relativos, y en base a esta evaluación de las técnicas de control interno establecer el alcance, oportunidad y naturaleza de sus pruebas de auditoria.

4.- Con el objeto de respaldar la confianza en las técnicas de control interno contable, el auditor debe diseñar pruebas de conclusiones respecto al grado de confiabilidad de los sistemas. En todos los casos el resultado de esta etapa de trabajo será la base que tome el auditor al diseñar posteriormente sus pruebas sustantivas.

5.-El contenido de la carta de sugerencias debe relacionarse con la parte del sistema del control interno general sobre la que se apoyan los métodos y registros que producen la información financiera que se ha de dictaminar.

6.- La situación del control interno de la empresa es en principio de interés exclusivo de la administración de la misma, por lo que el Contador Público deberá informar por medio de un memorándum especial separado del dictamen.

7.-El Contador Público adquiere responsabilidad al hacer una recomendación, por lo que dichas recomendaciones estarán basadas en una razonable seguridad de que se pueden aplicar en la práctica y deben ser comentadas antes de su entrega con los funcionarios de la empresa que sean responsables de los aspectos señalados en el mismo. Este informe debe tener un espíritu constructivo de servicio para la empresa.

RECOMENDACION POSTERIOR: Vigilar el adecuado cumplimiento de las recomendaciones propuestas y aceptadas en las fechas acordadas.

MÉTODOS PARA LA EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO

1.- DE CUESTIONARIO:

Es el planteamiento de preguntas elaboradas, con contestaciones afirmativas o negativas.

2.- DESCRIPTIVO:

Consiste en describir en forma narrativa los procedimientos de trámite, haciendo mención a los registros empleados responsables de los mismos, división de labores y responsabilidades asignadas. Bajo este método la labor consiste en analizar cada paso del desarrollo de cada operación.

3.- GRÁFICO

Mediante gráficas del plan de organización o bien que muestren la secuencia de procedimientos dentro de cada unidad de organización.

INFORME DE OBSERVACIONES Y SUGERENCIAS PARA EL CONTROL INTERNO

Es el informe al cliente mediante el cual se mencionan las deficiencias encontradas en las técnicas de control interno empleadas por la empresa, así como proporcionarle sugerencias para superar la ineficiencia.

Esta carta a la gerencia no solamente PROPORCIONA IDEAS VALIOSAS, sino también MINIMIZA LA RESPONSABILIDAD DE LOS AUDITORES, en caso de que posteriormente se descubra un desfallo o pérdida seria.

FORMATO DE LA CARTA DE SUGERENCIA

- 1.- Aspectos determinados
- 2.- Causas y repercusiones
- 3.- Recomendaciones propuestas
- 4.- Fechas de implantación acordadas.

LA SELECCION DEL CONTADOR PUBLICO EN SU PAPEL DE AUDITOR

CONVENIOS CON EL CLIENTE

Este convenio debe hacerse por escrito mediante una carta de proposición que indique estos detalles, el tiempo de entrega del informe y los honorarios, duración, y extensión del examen, etc. esta información debiera ser dirigida al directivo de la firma o accionistas. Si la proposición se aprueba . (esta copia tiene el valor de contrato de servicio)

Ensenada, Baja Cfa a 4 de Enero de 1992.

Lic. Luis Velazco
La Gran Cia.
Confetti de Ensenada, S.A. de C.V.
P r e s e n t e

Muy señor nuestro y amigo:

De acuerdo a sus indicaciones, sometemos a su consideración los trabajos profesionales que llevaríamos a cabo, según sus necesidades, por el ejercicio que terminara el 31 de Diciembre de 1991. Esta propuesta se ha basado en la investigación preliminar que llevamos a cabo en la Empresa recientemente.

Para facilitar la lectura de esta carta, la hemos dividido en secciones que indican los diferentes aspectos de información que consideramos de interés para usted.

Agradecemos la confianza depositada en nosotros al permitirnos someter a su consideración esta propuesta, la que de ser aceptada merecerá nuestro mejor esfuerzo y dedicación.

Muy atentamente.

Despacho Rivera y Cia .
Contadores Públicos Asociados

BOLETIN E-03 EVIDENCIA COMPROBATORIA

GENERALIDADES

Como se señala el boletín C de esta comisión, "mediante sus procedimientos de auditoria, el auditor debe obtener evidencia comprobatoria suficiente y competente en el grado que requiera, para suministrar una base objetiva que permita su opinión. Debe entenderse por evidencia comprobatoria, los elementos que comprueben la autenticidad de los hechos, la evaluación de los procedimientos contables empleados, la razonabilidad de los juicios efectuados, etc. de ahí que la documentación contable por si sola no represente toda la evidencia que el auditor requiere para apoyar su opinión profesional.

OBJETIVO

El objetivo de este boletín es establecer los pronunciamientos normativos en relación a las características que debe reunir la evidencia comprobatoria, cuando se lleva a cabo una auditoria de estados financieros de acuerdo con las normas de auditoria generalmente aceptadas.

PRONUNCIAMIENTOS NORMATIVOS

Para obtener la evidencia comprobatoria que respalda las aseveraciones hechas en los Estados Financieros por la Administración, el auditor debe establecer objetivos específicos de auditoria que confirmen la razonabilidad de dichas aseveraciones.

Las aseveraciones hechas en los Estados Financieros, que están íntimamente relacionadas con los objetivos de auditoria, son declaraciones de la administración que se incluyen como parte integrante de los mismos y que por su naturaleza, pueden ser explícitas o implícitas y se refieren a los siguientes:

EXISTENCIA U OCURRENCIA

Significa que los activos y pasivos de la entidad existen a una fecha específica y que las transacciones registradas han ocurrido durante un cierto periodo. Por ejemplo, la Administración afirma que los inventarios de productos terminados que figuran en el Balance General están disponibles para su venta. En forma similar, la Administración afirma que las ventas en el estado de resultados representan el intercambio de bienes o servicios efectuados con clientes.

Significa que todas las transacciones y saldos que deben presentarse en los estados financieros se han incluido; por ejemplo, la administración afirma que todas las compras de bienes y servicios están registradas en los Estados Financieros. De igual forma, la Administración afirma que las cuentas por pagar mostradas en el Balance General, incluyen todas las obligaciones de la Entidad.

DERECHOS Y OBLIGACIONES

Significa que los activos representan los derechos de la entidad, y los pasivos las obligaciones de la misma, a una fecha determinada. Por ejemplo, la administración afirma que los importes capitalizados por compra de bienes en el Balance General representan los derechos de la entidad sobre los mismos y que el correspondiente pasivo representa una obligación de pago.

VALUACION

Significa que los conceptos del activo, pasivo, capital, ingresos y gastos, han sido incluidos en los Estados Financieros por los importes apropiados. Por ejemplo, la Administración afirma que los inventarios incluidos en el Balance General están expresados a su valor neto de realización.

PRESENTACION Y REVELACION

Significa que los renglones particulares de los estados financieros están adecuadamente clasificados, descritos y revelados. Por ejemplo la Administración afirma que los pasivos clasificados a largo plazo en el balance general no vencerán dentro de los doce meses siguientes o dentro del ciclo normal de las operaciones de la empresa. De igual forma, la administración afirma que los importes presentados como partidas extraordinarias en el Estado de Resultados están adecuadamente descritos y clasificados.

Para obtener la evidencia que soporta las aseveraciones hechas en los Estados Financieros, el auditor establece objetivos específicos de auditoría a la luz de esas aseveraciones. Al establecer los objetivos de auditoría de un trabajo en especial, el auditor debe considerar las circunstancias específicas de la entidad, incluyendo la naturaleza de su actividad económica y los procedimientos contables exclusivos de su ramo. Por ejemplo un objetivo de auditoría relativo a la aseveración en cuanto a la integridad de los saldos en inventarios que el auditor puede establecer, es comprobar que las cifras incluyen todos los productos y materia prima disponibles.

d)

La evidencia en forma de documentos y confirmación escritas es más confiable que las confirmaciones verbales.

Para obtener la evidencia comprobatoria el auditor debera guiarse por los criterios de importancia relativa y riesgo de auditoria que se definen en el boletin B-03 de esta comision.

El auditor debe evaluar la evidencia comprobatoria para determinar si se han alcanzado los objetivos especificos de auditoria. Asi mismo, el auditor debe ser cuidadoso en la busqueda de evidencia comprobatoria e imparcial en su evaluación.

Al diseñar los procedimientos de auditoria el auditor debe reconocer la posibilidad de que los estados financieros puedan estar presentados sobre bases diferentes a los principios de contabilidad generalmente aceptados.

El auditor debe documentar todos aquellos aspectos importante de la auditoria que proporcionan evidencia comprobatoria conforme a los pronunciamientos normativos mencionados en el Boletin B-01 "Documentación de la Auditoria " de esta comisión.

VIGENCIA *

Este boletín entra en vigor a partir del 31 de diciembre de 1991.

*este articulo fue tomado de la revista Contaduria Pública Agosto 1991, #228 como publicación de la Comisión de Normas y Principios de Auditoria del IMCP

BOLETIN E-06

GENERALIDADES

Las normas de auditoria que se refieren a la ejecución del trabajo establecen que el auditor debe obtener evidencia comprobatoria suficiente y competente en el grado que requiera, para suministrar una base objetiva que le permita expresar su opinión.

En el desarrollo de una auditoria de estados financieros en una empresa, es necesario que el auditor solicite a la administración una relación de los litigios, demandas y gravámenes que la afecten, los cuales deberan ser corroborados por los abogados del cliente a través de una confirmación escrita en la que expresen su opinión sobre el posible resultado de los asuntos que tienen a su cargo.

ALCANCE

Este boletín se refiere a la forma y contenido de la solicitud de confirmación a los abogados de la empresa, cuando se lleva a cabo una auditoria de estados financieros, de conformidad con las normas de auditoria generalmente aceptadas. Sin embargo algunas de las pautas aquí descritas pueden ser aplicables en el caso de trabajos especiales diferentes a una auditoria de estados financieros.

OBJETIVOS DEL BOLETIN

El objetivo de este boletín es establecer los pronunciamientos normativos que el auditor debe observar cuando, durante su trabajo, esta tratando de identificar la existencia de litigios, demandas y gravámenes promovidos por su cliente o en su contra, y ofrecer una guía de los aspectos que normalmente deben contener las solicitudes de confirmación a los abogados.

PRONUNCIAMIENTOS NORMATIVOS

Es indispensable que el auditor obtenga una confirmación de los abogados de su cliente, ya que consiste una fuente de evidencia que le proporciona elementos de juicio para expresar su opinión sobre los estados financieros sujetos a examen.

En el caso de que el cliente y/o abogado se negaran a proporcionar la información requerida, el auditor deberá considerar esta situación como una limitación en el alcance del examen de los estados financieros.

El auditor debe cuidar que las solicitudes de confirmación a los abogados contenga ciertos requerimientos mínimos de información que le permitan identificar adecuadamente la existencia de litigios, demandas y gravámenes. A continuación se mencionan algunos de dichos requerimientos mínimos.

-Identificación de la Empresa, fecha de la revisión y alcance de la información requerida.

-Una relación en donde describa, cuantifique y opine sobre los litigios, demandas y gravámenes que existan a la fecha de la revisión, así como de aquellos que hubieran surgido durante el periodo comprendido entre la fecha de los estados financieros y la fecha en que se emite la opinión del auditor sobre dichos estados.

-Un informe al auditor sobre asuntos que sin ser aun litigios, demandas o gravámenes, estén pendientes de formalizarse como tales.

-El adeudo por concepto de honorarios y gastos a la fecha de la auditoria.

El auditor debera analizar y evaluar las respuestas de los abogados con el objeto de cuantificar cualquier posible perdida o utilidad y juzgar su importancia relativa en relación a los estados financieros sujetos a examen.

VIGENCIA *

Este boletin fue aprobado por el Comité Ejecutivo Nacional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos .A.C el 18 de julio de 1991 y entra en vigor a partir de su promulgación en la revista Contaduría Pública.

este articulo fue tomado de la revista Contaduría Pública, Agosto 1991, #228 como publicación de la Comisión de Normas y Principios de Auditoria del IMCP

Ejemplo de Carta de solicitud de confirmación a los abogados.
En la siguiente página.

CARTA DE SOLICITUD DE CONFIRMACION A LOS ABOGADOS

Conffeti de Ensenada, S.A. de C.V.

Blvd. Costero y Alvarado S/N

Ensenada, Baja Cfa a 10. de Enero de 1992.

Lic. Guilebaldo Silva Cota

Estimado Señor:

Con motivo del examen que se encuentra practicando nuestros auditores Rivera Padilla y Compañía, sobre nuestros Estados Financieros, al 31 de Diciembre de 1991, mucho hemos de agradecerle se sirva proporcionarles directamente a ellos toda la información que tengan disponible, relacionada con esta empresa, es el 10. de Enero de 1991 hasta la fecha de su propuesta, sobre los siguientes asuntos:

1. Relación detallada de los litigios en proceso, su opinión sobre su probable resolución y el monto estimado de la obligación o derecho que se generaría, respecto de cada uno de ellos.
2. Relación de los litigios resueltos en el periodo, así como de las obligaciones o derechos generados con ese motivo.
3. Relación de los documentos o cuentas a favor de la empresa, que se encuentran en procuración con usted y su opinión respecto a las posibilidades de recuperación de los mismos.
4. Detalle de cualquier otra obligación definida o de naturaleza contingente a cargo de esta empresa, de la que usted (es), como asesor(es) de la compañía tengan conocimiento.
5. El importe de sus honorarios y gastos pendientes de pago a cargo de la compañía, hasta el 31 de Diciembre de 1991.

Solicitamos a usted se sirva enviar su respuesta directamente al domicilio de nuestro auditor

RIVERA PADILLA Y CIA
San Fco #112 Edif B-11
Fracc Mision
Fax 8-12-56

Anticipamos las gracias por la atención que se sirva prestar a la presente.
Atentamente.

*Conffeti de Ensenada S.A de C.V.
Lic. Luis Velazco
Gerente General

=====

NORMAS DE INFORMACION.

=====

El resultado final del trabajo del auditor es su dictamen o informe. mediante el pone en conocimiento de las personas interesadas los resultados de su trabajo y la opinión que se ha formado a través de su examen. El dictamen o informe del auditor es en lo que va a reposar la confianza de los interesados en Estados Financieros para prestarles fe a las declaraciones que en ellos aparecen sobre la situación financiera y los resultados de operaciones de la empresa. Por último, es principalmente, a través del informe o dictamen como el público y el cliente se dan cuenta del trabajo del auditor y en muchos casos, es la única parte de dicho trabajo que queda a su alcance.

Esa importancia que el informe o el dictamen tiene para el propio auditor, para su cliente y para los interesados que van a descansar en él, hace necesario que también se establezcan normas que regulen la calidad y requisitos mínimos del informe o dictamen correspondiente. A estas normas las clasifican como normas de dictamen o información.

LAS NORMAS DE DICTAMEN E INFORMACION SE DIVIDEN EN:

- Aclaración de la relación con Estados o información financiera y expresión de opinión.
- Bases de opinión sobre Estados Financieros

ACLARACION DE LA RELACION CON ESTADOS O INFORMACION FINANCIERA Y EXPRESION DE OPINION.

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

BASES DE OPINION SOBRE ESTADO FINANCIEROS. El auditor al opinar sobre estados financieros, debe de observar que:

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

TECNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

BOLETIN F-01

Se refiere a los recursos de investigación y pruebas en general que el auditor usa para obtener la información necesaria que apoye su opinión sobre los estados financieros que se esta examinando. el objetivo de este boletin es el de establecer técnicas y procedimientos de aplicación general que pueda utilizar el auditor para fundamentar su opinión profesional sobre los estados financieros de la empresa examinada.

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA. Conjunto de técnicas que se aplican a una partida o un grupo de hechos o circunstancias relativas a los estados financieros sujetos a examen. El Contador Público obtiene las bases para fundamentar su opinión.

TECNICAS DE AUDITORIA: Son los métodos practicos de investigación y prueba que el contador público utiliza para lograr la información y comprobación necesaria para poder emitir su opinión profesional. Clasificación:

-ESTUDIO GENERAL: apreciación y juicio sobre la fisonomía o características generales de la empresa, las cuentas o las operaciones a través de sus elementos más significativos para concluir si se va a profundizar en su estudio y en la forma que ha de hacerse.

-ANALISIS: Clasificación de los elementos individuales que forman una cuenta o una partida determinada, de tal manera que los grupos constituyen unidades homogéneas y significativas, generalmente se aplica a cuentas o rubros de los estados financieros para conocer como se encuentran integrados.

ANALISIS DE SALDOS: Es la apreciación de que movimientos esta compuesto el saldo de algun rubro.

ANALISIS DE MOVIMIENTOS: Es cuando analizan las acumulaciones de movimientos y el análisis se debe hacer por agrupaciones homogéneos y significativos de los movimientos deudores o acreedores.

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

-CERTIFICACION: 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 por lo cual esta en condiciones para informar validamente sobre ella.

Positiva.- Es cuando se envían y se solicitan que contesten su conformidad o inconformidad.

Negativa.- Se envían datos y se pide contestación indirecta.

Indirecta. También llamada ciega o en blanco, se envían datos y se solicitan información de saldos.

INVESTIGACION.- Se obtienen los elementos o datos de los funcionarios y empleados de la empresa.

DECLARACION.- Es el escrito que los interesados firman sobre el resultado de las investigaciones realizadas

CERTIFICACION.- Es el documento donde se asevera la verdad de un hecho realizado por lo general con la firma de una autoridad.

OBSERVACION.- Es una inspección física de como se realizan ciertas operaciones.

CALCULO.- Es la verificación matemática de una partida .

DOCUMENTOS DE AUDITORIA

Los papeles de trabajo son propiedad del auditor pero queda obligado por el secreto profesional que estipula, no revelar por ningún motivo los hechos, datos o circunstancias de que tenga conocimiento.

CLASIFICACION.- Se clasifica desde dos puntos de vista:

1.- POR SU USO:

- A)Papeles de uso continuo
- B)Papeles de uso temporal

2.- POR SU CONTENIDO:

- a)Hoja de trabajo
- b)Cédulas sumarias o de resumen
- c)Cédulas de detalle o descriptivas
- d)Cédulas analítica o de comprobación

POR SU USO.- Los papeles de trabajo pueden contener información útil para varios ejercicios. Los papeles de trabajo, que por su utilidad son necesarios, se acostumbra conservarlos en un expediente especial, particularmente cuando los socios del auditor los requieren para varios ejercicios.

POR SU CONTENIDO.- El diseño y contenido de estos papeles de trabajo son variados, ya que van de acuerdo según la necesidad del auditor.

HOJA DE TRABAJO.- Muestra los rubros que integran los estados financieros.

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

LAS CEDULAS SUMARIAS DEBEN CONTENER LOS SIGUIENTES DATOS:

- Encabezado: Nombre de la empresa, nombre del papel de trabajo, rubro.
- Referencias con papeles de trabajo
- Nombre de la cuenta
- Saldo al 31 de Diciembre de 19xx
- Ajustes
- Saldos Ajustados
- Reclasificaciones
- Saldos Reclassificados
- Saldos para informe

NOTA: Todos estos datos van en una hoja tabular.

CEDULAS DE DETALLE: Relaciona las partidas que componen una cuenta de mayor saldo cualquiera.

CEDULAS DE COMPROBACION: Contiene el trabajo efectuado para la verificación de la corrección de una partida .

FINES DE LOS PAPELES DE TRABAJO. El auditor recopila en sus papeles de trabajo datos, análisis , calculos , notas, etc. De estos papeles de trabajo así como cuestionarios de C.I, se extrae los elementos para redactar el informe de auditoria que presenta al cliente.

Estos elementos constituyen la única prueba de validez de los documentos y del informe de auditoria.

El cliente no se preocupa necesariamente de los procedimientos técnicos empleados por el auditor pero si está interesado en el informe de auditoria, y los papeles de trabajo de esta constituyen el único eslabón tangible entre los documentos del cliente, la auditoria y el informe.

PROPIEDAD DE LOS PAPELES DE TRABAJO. Generalmente son propiedad del auditor, pero no puede impedir que el auditor muestre sus papeles de trabajo al cliente o a un agente fiscal, o que facilite al cliente una copia de ellos en una ocasión que requiera, o en un momento dado.

DEFICIENCIAS EN LOS PAPELES DE TABAJO.- Los papeles de trabajo no deben tener deficiencias. Mencionaremos algunas a continuación.

- A) No hacer constar por escrito que el sistema de control interno se investigo adecuadamente.
- B) No hacer notar que los puntos presentados al principio del examen han sido aclarados definitivamente ; esta omisión puede causar dificultades.
- C) Falta de descripción de la revisión de las cuentas de ingresos y gastos no analizadas.
- D) No correlacionar los asientos de ajuste .
- E) Datos incompletos para la preparación del informe.
- F) No comparar el precio de costo original y el costo actual de reemplazo en el mercado de los inventarios y valores.
- G) No separar de los fondos de la caja las partidas que no pertenecen a ella.
- H) No reunir todas las respuestas a las solicitudes de ratificación.
- I) No hacer los cruces correspondientes.
- J) Dejar datos pendientes de comprobar o ratificar.
- K) No eliminar de los papeles de trabajo partidas que se desecha finalmente.

ORDENAMIENTO Y ARCHIVO DE PAPELES DE TRABAJO.- El orden que se les da en el expediente es el mismo que presentan las cuentas en el estado financiero, así los papeles de trabajo de cada cuenta estaran en el mismo orden que el estado financiero.

ELEMENTOS DE LOS PAPELES DE TRABAJO.

Los papeles de trabajo deben de ser claros y concisos respecto de la cuenta u operación a que se refieran, del trabajo desarrollado, y de las conclusiones obtenidas; esto se logra estableciendo un mínimo de elementos que hay que tener en cuenta.

- a)Nombre de la empresa a que se reflera
- b)Fecha de cierre del ejercicio (periodo sujeto a auditoria)
- c)Titulo o descripción
- d)Fecha en que se preparo (indice)
- e)Nombre de quien lo preparo y de quien lo supervisó
- f)Fuente de donde obtuvieron los datos (cuando proceda)
- g)Descripción concisa del trabajo efectuado
- h)Conclusión

MARCAS DE TRABAJO REALIZADO.- Para facilitar la trascripción del trabajo realizado en la auditoria, usualmente se acostumbra a usar marcas que permiten transcribir de una manera práctica y de lectura algunos trabajos repetitivos.

En la práctica se han definido trabajos repetitivos constantes y por los cuales se decide establecer una marca estandar; esto para acelerar el proceso de ejecución del trabajo como el proceso de revisión y supervisión del mismo.

MARCAS DE TRABAJO QUE SE UTILIZAN EN PAPELES DE TRABAJO

(ROJO)	(+) (-)	Suma y o resta verificaciones
(ROJO)	(*) (\)	Multipliación y/o división verificada
(NEGRO)		Comprobado en libro mayor
(NEGRO)		Comprobado en papeles de trabajo auditoria anterior
(NEGRO)		Comprobado físicamente
(ROJO)		Comprobado con libros auxiliares
(ROJO)	SE	Solicitud de conformidad enviada (PRIMERA)
(NEGRO)	SE	Solicitud de conformidad enviada (SEGUNDA)
(ROJO)	CR	Solicitud de conformidad recibida
(ROJO)	IR	Inconformidad recibida
(ROJO)	IA	Inconformidad aclarada
(ROJO)	A/A	Ajustes de auditoria (numerar del 1 al 99)
(ROJO)	A/R	Reclasificaciones (numerar del 101 en adelante)
(NEGRO)	1	NOTAS DE EXPLICACION
(NEGRO)	2	NOTAS DE EXPLICACION
(NEGRO)	3	NOTAS DE EXPLICACION

INDICE PARA PAPELES DE TRABAJO

- 1.- General
- 2.- Hojas de Trabajo
- 3.- Activo
- 4.- Pasivo y Capital
- 5.- Resultados
- 6.- Marcas de trabajo efectuado, que se pueden usar en papeles de trabajo.

GENERAL

INDICE

Copia de los informes del año anterior entregados a la compañía, así como del presente año.....	G-1
Control de tiempo detallado y planeación del tiempo de auditoria.....	G-2
Puntos pendientes de revisión.....	G-3
Programa de trabajoSección general.....	G-4
Puntos para carta de sugerencias(resumen).....	G-5
Cuestionario de control interno.....	G-6
Carta de Gerencia.....	G-7
Carta de actas(firmas por el secretario del consejo).....	G-8
Balanzas preliminares, finales y ajustadas(preparadas por la compañía).....	G-9
A/A Concentración de ajustes.....	G-10
A/A Ajustes, en forma de asientos de diario.....	G-11
A/R Reclasificaciones.....	G-12
Datos para formulación de informes y/o notas a los edos. financieros.....	G-13
Datos acerca de la reexpresión de estados financieros.....	G-14

Nota: Los índices anteriores son fijos; por lo tanto, cuando queda pendiente algo de lo anterior, no se deben usar esos índices, sino dejarlos en blanco, De esta manera, al ver la sección general podremos saber de inmediato que falta.

HOJA DE TRABAJO

INDICE

Activo.....	B/G-1
Pasivo y Capital.....	B/G-2
Resultados.....	P/G
Estado de cambios en la situación financiera o de origen y aplicación de recursos.....	S/F

ACTIVO

Caja y Bancos.....	A
Cuentas por Cobrar.....	B
Inventarios.....	C
Otros activos circulantes.....	D
Inversiones.....	E
Activo Fijo.....	F
Depreciación Acumulada.....	G
Cargos diferidos y pagos Anticipados.....	H
Otro Activo.....	I

PASIVO Y CAPITAL CONTABLE

Documentos por pagar.....	AA
Cuentas por cobrar.....	BB
Reservas.....	CC
Intereses por pagar.....	DD
Impuesto sobre la Renta.....	EE
Otros Impuestos por pagar.....	FF
Participación de utilidades a los trabajadores.....	GG
Pasivo a Largo Plazo.....	HH
Créditos Diferidos.....	II
Pasivos no registrados y transacciones subsecuentes...	JJ
Obligaciones contingentes y reserva.....	KK
Otros pasivos.....	LL
Capital Contable.....	MM
Cuentas de Orden.....	NN

RESULTADOS

Ventas o ingresos principales.....	10
Costo de Ventas.....	20
Gastos de Venta.....	30
Gastos de administración.....	40
Gastos y productos Financieros.....	50
Otros Gastos y Productos.....	60
Ingresos o Gastos Extraordinarios.....	70
Nóminas.....	80

EL CIERRE DE LA AUDITORIA

Una vez terminado el examen y despues de haber completado los papeles de trabajo, el auditor debera estar en posesión de todos los datos necesarios para corregir los libros de contabilidad, analizar las operaciones comerciales, preparar los estados financieros a su cliente, redactar el informe de auditoria y rendir o negar un dictamen.

SOBRE LA TERMINACION DE LA AUDITORIA BOLETIN F-04

OBJETIVO.-

Establecer los procedimientos minimos que debe aplicar el auditor para dar por terminada su revisión de los estados financieros.

1.- Cerciorarse de que se ha efectuado la evaluación del control interno y se ha dado cumplimiento a todos los puntos de los programas de trabajo.

2.- Revisar las operaciones y eventos subsecuentes hasta la fecha del dictamen.

3.- Obtener una declaración de la administración de la empresa sobre:

a) hechos que no se encuentren reflejados en los registros de la empresa y la efecten.

b) Situaciones especiales que aunque esten registradas requieren ratificación.

c) Reconocimiento de su responsabilidad por la corrección de la información financiera proporcionada para el examen.

4.- Cerciorarse de que los estados financieros que se dictaminen coincidan con los saldos que aparezcan en los registros contables, sugerir reclasificaciones y que el cliente las acepte.

5.- Verificar que los papeles de trabajo contengan las conclusiones derivadas de los procedimientos de auditoria aplicados.

6.- Comprobar que el expediente continuo de auditoria se encuentre actualizados.

7.- Verificar que el juicio sobre la presentación de los estados financieros y sus notas relativas es congruente con la opinión emitida.

DICTAMEN

INTRODUCCION . Al terminar su trabajo de auditoria el Contador Público que lo realizó debe presentar un informe a su cliente de lo que ha encontrado en los estados financieros auditados.

CONCEPTO. Es el documento formal que suscribe el Contador Público conforme a las normas de su profesión relativas sobre los estados financieros de la entidad de que se trate.

IMPORTANCIA Y UTILIDAD. Su importancia radica en que es el unico documento que el Contador Público conoce de todo lo que fue su trabajo (inversionistas, porveedores, acreedores, etc.).

FINALIDAD DEL DICTAMEN. El dictamen es de gran utilidad para todos, tanto el sector privado como público, los fines a que se aplica son entre otros :

1. Como base para obtener o conceder créditos.
2. Como parte integrante de la administración de negocios.
3. Como base de estudio previo para inversionistas.
4. Como base para determinar el valor de compra-venta de un negocio.
5. Para registro de acciones, bonos, obligaciones en la bolsa de valores.
6. A la Secretaría de Hacienda le sirve como base para revisión y clasificación de las declaraciones de impuestos de los causantes.
7. Aprobación de tarifas de servicios públicos.
8. Posición del productos en una competencia sana nacional.

ELEMENTOS QUE FORMAN EL DICTAMEN

- 1.- Nombre del Contador Público o membrete del despacho al que pertenezca.
- 2.- A quien se dirige, ya sea la persona que lo contrato, gerencia general, consejo de administración, etc.
- 3.- Párrafo del alcance
- 4.- Párrafo de la opinión
- 5.- Firma de quien dictamina los estados financieros firmado por el auditor responsable del trabajo de auditoria y el título personal.
- 6.- Fecha en que se firma el dictamen, que es la misma fecha en que se termina el trabajo de auditoria.

AFIRMACIONES DEL DICTAMEN. En el párrafo del alcance y en el de la opinión sobre los estados financieros esta declarando y aceptando las responsabilidades que tales informaciones implican dichas informaciones básicas son las siguientes:

EN EL PARRAFO DEL ALCANCE

- 1.- HE EXAMINADO.

Para que el Contador Público pueda emitir una opinión sobre los estados financieros, tiene que haber efectuado un examen a dichos estados para poder llegar a su conclusión de que estos estados presentan con propiedad la situación de la empresa.

2.- IDENTIFICACION DE LOS ESTADOS FINANCIEROS Y NOMBRE DE LA EMPRESA DE QUE SE TRATA.

El auditor debe dejar claramente expresado cuales fueron los estados financieros examinados por el; y en virtud de que la preparación de los mismos es responsabilidad de la empresa, el Contador Público debe especificar por que empresa fueron preparados y emitidos.

3.- DE ACUERDO CON LAS NORMAS DE AUDITORIA GENERALMENTE ACEPTADAS

Con esto manifiesta que sus análisis, inspecciones y reflexiones fueron hechos atendiendo los requisitos mínimos de calidad al que todo auditor debe apegarse para garantizar su trabajo.

EN EL PARRAFO DE LA OPINION

1.- EN MI OPINION

Dado a que los servicios del auditor son contratados para que exprese su opinión acerca de la razonabilidad de la situación financiera presentada en los estados financieros.

2.- PRESENTAN RAZONABLEMENTE

Este termino significa que los estados financieros presentan honrada, imparcial, objetiva y equivalentemente la situación financiera y los resultado de operación.

3.- DE CONFORMIDAD CON PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD

Es condición que los estados financieros esten elaborados, siguiendo estos principios.

4.- APLICADOS SOBRE BASES CONSISTENTES

Es importante que sean aplicados sobre bases consistentes ya que de no ser así se afectan la comparabilidad con los estados financieros de ejercicios anteriores.

RESPONSABILIDAD QUE ADQUIERE EL CONTADOR PUBLICO AL EMITIR SU DICTAMEN

El Contador Público al emitir su dictamen sobre los estados financieros de la empresa, adquiere responsabilidades con cualquier persona que utilice dichos estados financieros.

Esta responsabilidad puede ser:

SOCIAL.- Porque sus decisiones y opiniones o la falta de ellas puede afectar a un gran número de personas.

LEGAL.- Porque existen leyes que la fijan y establecen responsabilidades concretas.

ESTADOS FINANCIEROS BASICOS QUE SE DEBEN ANALIZAR

- 1.- ESTADO DE SITUACION FINANCIERA
- 2.- ESTADO DE RESULTADOS
- 3.- ESTADO DE CAMBIOS EN LA SITUACION FINANCIERA
- 4.- ESTADO DE VARIACIONES EN EL CAPITAL CONTABLE
- 5.- NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

PRONUNCIAMIENTOS GENERALES RELATIVOS AL DICTAMEN DE ESTADOS FINANCIEROS

1.- OBLIGACIONES DEL CONTADOR PUBLICO DE EMITIR UN DICTAMEN
El Contador Público tiene la obligación de expresar o presentar el resultado de su trabajo y en caso de abstenerse; fundamentar el porque de esa razón.

2.- REDACCION Y FIRMA DE DICTAMEN
Nombre y firma de quien esta expresando su opinión.

3.- FECHA DEL DICTAMEN
Fecha de terminación de la auditoria.

4.- DICTAMEN CUANDO SE PRESENTAN ESTADOS FINANCIEROS COMPARATIVOS
PRINCIPIO DE REVELACION SUFICIENTE.

El auditor debe decir si examinó el año anterior para saber hasta donde llega su responsabilidad de lo que él esta examinando. indicandolo en los párrafos del alcance y de la opinión, las fechas de los estados financieros que comprendieron su examen.

SI EL AÑO ANTERIOR SE DIO UNA OPINION NEGATIVA O HUBO SALVEDADES. Tales aseveraciones se deberan mencionar en el dictamen actual si aún son validas. En caso de que ya no existan los hechos que dieron origen a esas aseveraciones, el auditor tambien deberá mencionar dichos hechos en su dictamen en forma sintetizada.

CUANDO LOS ESTADOS FINANCIEROS DE EJERCICIOS ANTERIORES NO HAYAN SIDO EXAMINADOS.

El auditor debera hacerlo constar en su dictamen señalando que por lo tanto los estados de esos ejercicios se presentan unicamente para fines comparativos y no se expresa opinión sobre ellos. Además debera indicarse en los estados financieros de manera clara en la columna de las cifras correspondientes "NO AUDITADOS".

5.-DICTAMEN CUANDO HAYA AJUSTES A RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES (EN ESTADOS FINANCIEROS COMPARATIVOS).
Cuando en el ejercicio examinado se determinan ajustes a resultados de ejercicios anteriores y no se modifican los estados financieros comparativos, el auditor debera expresar la salvedad correspondiente.

6.- AUDITORIAS INICIALES.

Señala que cuando se trata del primer ejercicio de la compañía o primera auditoria SE DEBE ELIMINAR LA PALABRA CONSISTENTE EN EL PARRAFO DE LA OPINION.

CASOS :

- Empresas que estan en su primer ejercicio de operación.
- Empresas cuyos estados financieros nunca han sido examinados por un Contador Público
- Empresas en la que sus estados financieros han sido dictaminados hasta el año anterior, pero en las que han nombrado nuevo auditor.

7.- DICTAMEN DE ESTADOS FINANCIEROS DE EMPRESAS EN ETAPA PREOPERATIVA.

Los pronunciamientos normativos contenidos en este boletín, son aplicables integramente a las empresas que se encuentran en etapa preoperativa. El auditor deberá, mencionar en su dictamen que los estados financieros se refieren a una empresa en esa etapa.

EVENTOS POSTERIORES

Se trata de conocer los eventos o transacciones que puedan afectar de manera importante los estados financieros y evaluar si se trata de un evento que requiere ajuste o unicamente revelación.

FECHAS

- 1.- De la fecha de los estados financieros a la fecha del dictamen, que normalmente es la misma en la que el auditor se retira de las oficinas del cliente.
- 2.- De la fecha del dictamen a la fecha en que lo entregue al cliente.
- 3.- De la fecha del dictamen a la fecha en que debido a propositos diversos se le solicite emitir nuevamente su opinión.

EVENTOS SUBSECUENTES QUE REQUIERE AJUSTE A LOS ESTADOS FINANCIEROS .

Son aquellos que proporcionan evidencia adicional respecto a las condiciones que existieron a la fecha de dichos estados y que afectan las estimaciones utilizadas en su elaboración.

EJEMPLOS;

- 1.- Pérdida importante por incobrabilidad de saldos de clientes que quiebran.
- 2.- La resolución de un litigio en contra de la empresa por un monto superior al pasivo registrado en libros.
- 3.- Baja del valor de los inventarios, inversiones u otros activos.
- 4.- Devoluciones importantes sobre ventas registradas en el ejercicio auditado.

SUBSECUENTES QUE UNICAMENTE REQUIEREN REVELACION.

- 1.- Movimientos en el capital contable originado por modificaciones en el capital social, pago de dividendos, etc.
- 2.- Contratación de pasivos de importancia, adicionales a los existentes a la fecha del balance.
- 3.- Datos de importancia a los activos de la empresa originados por siniestros.

MENCION DE UN ASUNTO IMPORTANTE EN EL DICTAMEN

En ciertas circunstancias, el auditor según su criterio y experiencia, puede resaltar o hacer énfasis en su dictamen a un hecho que crea necesario a fin de que el lector pueda comprender mejor los estados financieros. Estas aclaraciones o menciones NO IMPLICAN SALVEDADESES.

EJEMPLOS ;

DESPUES DEL PARRAFO DEL DICTAMEN NUEVO.

"Tal como se menciona en la nota Y a los estados financieros adjuntos, los conceptos del capital contable del ejercicio anterior que revelan los efectos de la inflación, fueron clasificados de acuerdo con la agrupación utilizada en el presente ejercicio"

"TIPOS DE DICTAMEN"

Existen cuatro diferentes tipos de dictamen.

1. Dictamen Limpio
2. Dictamen con Salvedad
3. Dictamen Negativo
4. Dictamen con Abstención de Opinión

DICTAMEN LIMPIO. Se presenta cuando no existen hechos que impidan al auditor expresar la opinión de que los estados financieros presentan razonablemente la situación financiera. Se tienen dos modelos de dictamen limpio: uno es el "Dictamen Tradicional" y otro es el "Dictamen Nuevo". A continuación se presenta un ejemplo de cada uno.

"MODELO DE DICTAMEN TRADICIONAL", = He examinado el Balance General de la Compañía X, S.A. al 31 de Diciembre de 19XX y los Estados De Resultados De Variaciones en el Capital Contable y de Cambios en la Situación Financiera que le son relativos por el año que terminó en esa fecha. Mi examen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas, y en consecuencia incluyó las pruebas de los registros de contabilidad y otros procedimientos de auditoría que considere necesarios en las circunstancias

En mi opinión, los Estados Financieros adjuntos presentan razonablemente la Situación Financiera de la Compañía X, S.A., al 31 de Diciembre de 19xx y los resultados de sus operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera por el año que terminó en esa fecha, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior.

MODELO DE DICTAMEN NUEVO. En mi opinión, con base en el examen que practiqué, los estados financieros que se acompañan, preparados por la administración de la Compañía X, S.A., al 31 de Diciembre de 19xx, los resultados de sus operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera por el año que terminó en esa fecha.

Diferencias del modelo nuevo con respecto al tradicional:

- 1.- Se elimina el párrafo del alcance
- 2.- Se elimina afirmaciones técnicas.
- 3.- Se elimina el calificativo "razonablemente"
- 4.- Se elimina sobre bases "consistentes" y aplicación y de principios de contabilidad, generalmente aceptados y normas y procedimientos de auditoría.
- 5.- Se agrega la diferencia a la responsabilidad primaria de la administración de la empresa en la preparación de los estados financieros.

DICTAMEN CON SALVEDAD.

DEFINICION DE SALVEDAD SEGUN EL IMCP (BOLETIN 2) Son las excepciones particulares que el auditor hace a algunas de las afirmaciones genericas del dictamen normal.

Las salvedades se originan cuando el Contador Público después de haber realizado su examen, no ha podido llegar a la conclusión de que los estados financieros en su conjunto presentan con propiedad la situación financiera y los resultados de operación de la empresa.

CLASIFICACION DE SALVEDADEDES.

Normalmente las condiciones que requieren la emisión de un dictamen con salvedades se pueden clasificar de la siguiente manera.

a) DESVIACION EN LA APLICACION DE LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD.- Cuando se presenten estas desviaciones, el auditor deberá identificar en que consisten estas, cuantificar su efecto sobre los estados financieros y mencionar la repercusión o consecuencia de los efectos.

b) INCONSISTENCIA EN LA BASE DE APLICACION DE DICHOS PRINCIPIOS. Es importante que el auditor mencione si tuvo cambios en la aplicación de principios de contabilidad y reglas particulares con el período anterior. En caso de que haya, deberán, ser adecuadamente explicados y justificados por la misma empresa en una nota a los estados financieros. En el dictamen también se deberá especificar la naturaleza y el efecto cuantificado de estos cambios y mencionar si se esta de acuerdo con dichos cambios.

El propósito de que el auditor se cerciore que los estados financieros han sido preparados observando consistentemente los principios de contabilidad, incluyendo sus reglas particulares de valuación y presentación; es el de informar al lector de la comparabilidad de estados financieros entre períodos, aun cuando no se presenten comparativos.

Nota: La aplicación inconsistente de los principios de contabilidad solo podrá generar un dictamen con salvedad.

c) LIMITACIONES AL ALCANCE DE EXAMEN. Cuando haya limitaciones en el alcance del examen y se puedan circunscribir sus efectos. Se describirá la naturaleza de la limitación en un párrafo y se expresará una salvedad.

La descripción de las limitaciones deberá efectuarse en el cuerpo mismo del dictamen.

LAS LIMITACIONES PUEDEN DEBERSE A :

- Situaciones impuestas por el cliente, por ejemplo: razones de costo para el cliente.
- Causas ajenas al control de cliente y del auditor.

d) CONTINGENCIAS. La contingencia se define como una situación o condición cuyo resultado final solo se confirmará si ocurre o no uno o más sucesos en el futuro, lo cual puede resultar en una pérdida o utilidad para el entre económico.

TIPOS DE CONTINGENCIAS:

CONTINGENCIAS SUSCEPTIBLES DE CUANTIFICARSE. Respecto de las cuales el auditor no esta de acuerdo con su valuación o registro y se tiene la certeza razonable de su realización si el auditor en base a la evidencia que tiene disponible no esta de acuerdo con la estimación o registro hecho por la administración por contingencias desfavorables, o bien porque se registro una contingencia favorable, debe expresar un dictamen con salvedad o un dictamen negativo según sea su importancia.

CONTINGENCIAS NO SUSCEPTIBLES DE VALUACION RAZONABLES. Y por las cuales existen incertidumbres en su realización. Cuando existen estas incertidumbres no es posible determinar si los estados financieros deben ajustarse o en que importe. Como ejemplo tenemos: demandas y contrademandas, compromisos de compra-venta a futuro en mercados inestables, reclamaciones de impuestos, etc. El auditor debe revelar en su dictamen el asunto que origina la incertidumbre y debe considerar si ha de expresar una opinión con salvedad o bien abstención de opinión

PROBLEMAS DE NEGOCIO EN MARCHA.- La continuidad de un negocio en marcha es dudosa debido a incertidumbres difíciles de evaluar debido a pérdidas de operación recurrentes, diferencias en el capital de trabajo, incapacidad para obtener suficiente financiamiento para continuar operando incumpliendo con los términos de contrato de préstamos, flujos negativos de efectivo, huelgas o dificultades laborales, pérdidas de personal clave, obsolescencia del producto en el mercado. etc.

En estas circunstancias esta en peligro la existencia de la entidad como negocio en marcha, y por lo tanto el auditor tendrá dudas respecto a la irrecuperabilidad de los activos y en la valuación y clasificación de los activos y pasivos en los estados financieros.

El auditor debe juzgar tanto los factores negativos como positivos para poder concluir respecto a la continuidad de la entidad como negocio en marcha. Si el auditor concluye que existen aún dudas al respecto, deberá emitir una opinión con salvedad o abstenerse de opinar.

En todos los casos se tendrá presente la importancia relativa y el riesgo probable respecto de los estados financieros tomados en conjunto. Cuando las salvedades sean de tal importancia que invaliden las cifras de los estados financieros tomados en su conjunto, lo adecuado será emitir una opinión negativa o abstenerse de opinar, según sea el caso, El grado de importancia que se le asigne a las salvedades o excepciones, es materia de juicio personal y del criterio profesional.

EL DICTAMEN CON SALVEDAD SE DIFERENCIA EN UN DICTAMEN TRADICIONAL POR:

- El párrafo de alcance permanece inalterado
- Se anexa un párrafo intermedio correspondiente a una nota donde se explica la salvedad.
- En el párrafo de la opinión inmediatamente después de la leyenda de "En Mi Opinión se escribe "excepto por..." y se hace referencia a la nota anterior.

DICTAMEN NEGATIVO

La opinión negativa es la certeza de que los estados financieros examinados no presentan a la situación financiera, porque los resultados obtenidos son ese sentido. La opinión negativa no es la incapacidad de opinar, sino en convencimiento de que lo revisado no está correcto.

Cuando las salvedades sean de tal importancia que invaliden las cifras de los estados financieros tomados en su conjunto, lo adecuado es emitir una opinión negativa. Una opinión negativa debe incluir las explicaciones de las razones que la originaron y su efecto neto cuantificado. Es importante que de tratarse de un dictamen negativo no se expresen opiniones parciales sobre alguna o algunas partidas individuales.

LAS CAUSAS QUE ORIGINAN UN DICTAMEN NEGATIVO SON:

- 1.- Desviación en la aplicación de los principios de contabilidad.
- 2.- Por la existencia de contingencias.

EJEMPLOS: Falta de contabilización de impuestos diferidos, insuficiencia en la reserva de cuentas incobrables, falta de contabilización en la oficina matriz de las pérdidas sufridas por filiales de tal magnitud que repercutan en toda la situación financiera.

EN EL DICTAMEN NEGATIVO SE ENCUENTRAN LAS DIFERENCIAS SIGUIENTES CON EL DICTAMEN TRADICIONAL.

- Párrafo de alcance inalterado.
- Se anexa una nota explicando claramente las causas que no le permitieron llegar a la conclusión de que los estados
- En el párrafo de la opinión se hace referencia al párrafo de la nota y se especifica que los estados financieros no presentan razonablemente la situación financiera de la empresa.

DICTAMEN CON ABSTENCION DE OPINION

La abstención de opinión es la imposibilidad profesional de rendir una opinión favorable como resultado del trabajo realizado, o sea, que el trabajo efectuado y/o los resultados obtenidos no proporcionan elementos de juicio suficiente y competente para emitir una opinión.

El auditor debe abstenerse de expresar una opinión cuando el alcance del examen ha sido limitado en forma importante y debe indicar claramente todas las razones o motivos que dieron lugar a la abstención. La abstención se considera como una abstención de opinión, esto es, después de efectuar un examen a los estados financieros no puede obtenerse suficientes elementos de juicio para soportar su opinión y emite un juicio que consiste en que no puede emitir una opinión y por lo tanto, se abstiene de opinar, con esto cumple con un pronunciamiento normativo; emitir un dictamen.

La abstención de opinión debe no usarse en sustitución de una opinión negativa, el Contador Público si ha llegado a la conclusión de que dichos estados no presentan la situación financiera y/o el resultado de las operaciones conforme a principios de contabilidad así debe expresarlo.

CAUSAS QUE ORIGINAN UN DICTAMEN CON ABSTENCION.

- 1.- Cuando el alcance del examen por cualquier circunstancia haya sido limitado en forma importante.
- 2.- Cuando la situación financiera de la entidad sujeta a examen pueda verse afectada en forma trascendental por contingencias en las formas en ciertos asuntos que han de resolverse y que influya decisivamente en la vida misma del negocio.
- 3.- Fallas importantes en el control interno.

EJEMPLOS;

- No haberse confirmado las cuentas por cobrar y estas son muy importantes.
- No haber presenciado la toma del inventario físico.
- Incertidumbre en relación con la cobranza de algunas cuentas.

DICTAMEN CON ABSTENCION DE OPINION RELACIONANDOLO CON UN DICTAMEN TRADICIONAL

- Al igual que los anteriores, el párrafo del alcance queda sin alteraciones.
- Se introduce nota explicativa con las causas que originaron la abstención.
- Se elimina el párrafo de la opinión, y en su lugar se dice que debido a que no es posible determinar los efectos en los estados financieros de la resolución final del asunto descrito en el párrafo de la nota, no le es posible expresar una opinión sobre los estados financieros tomados en su conjunto.

EJEMPLOS DE DICTAMENES.

- 1.- DICTAMEN CON SALVEDAD POR DESVIACION EN LA APLICACION DE LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD.

PARRAFO DEL ALCANCE.... igual.

PARRAFO DE LA SALVEDAD.- Según se explica en la nota #3 a los estados financieros, la estimación para cuentas incobrables al 31 de Diciembre de 1988, no incluye saldos irrecuperables por la cantidad de \$....

En mi opinión , excepto porque la estimación para cuentas incobrables es insuficiente, como se describe en el párrafo anterior, los estados financieros al 31 de Diciembre de 1988 presentan razonablemente....aplicados sobre bases consistentes.

2.- DICTAMEN CON SALVEDADES POR INCONSISTENCIA EN LA APLICACION DE PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD.

PARRAFO DEL ALCANCE... Sin alteración

PARRAFO DE LA SALVEDAD. Como se describe en la nota #4 a los estados financieros, la empresa cambió el método de valuación de los inventarios de costos promedios al PEPS, el que se considera más aceptable en vista de que refleja mejor costo de adquisición de los inventarios a las fechas de los estados financieros.

En mi opinión, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente la situación financiera de la Cia. X al ... y el resultado de sus operaciones del año que terminó en esa fecha de conformidad con ... generalmente aceptados, LOS QUE A EXCEPCION DEL CAMBIO EN EL METODO DE VALUACION DE LOS INVENTARIOS QUE SE DESCRIBEN EN EL PARRAFO ANTERIOR Y CON EL CUAL ESTOY DE ACUERDO, fueron aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior.

3.- DICTAMEN CON SALVEDAD POR LIMITACIONES AL ALCANCE DEL TRABAJO

ALCANCE; "He examinado el balance general de la Cia.....en las circunstancias, EXCEPTO POR LO QUE SE MENCIONA EN EL PARRAFO SIGUIENTE:"

Debido a que fui contratado como auditor de la empresa en fecha posterior al cierre del ejercicio, no observe los inventarios físicos iniciales y finales, y debido a la naturaleza de los registros, no pude satisfacerme de los importes de ambos inventarios por otros procedimientos de auditoria.

4.- DICTAMEN CON ABSTENCION DE OPINION POR CONTINGENCIAS NO SUSEPTIBLES DE VALUACION RAZONABLE.

PARRAFO DEL ALCANCE....Inalterado.

"Como se menciona en la nota #10 a los estados financieros, la compañía no determinó la información relativa a los estados financieros por el ejercicio que terminó el 31 de Diciembre de 19xx, no incluyen, como lo requieren los principios de contabilidad generalmente aceptados, el reconocimiento de los efectos de la inflación en inventarios, costo de ventas, inmuebles, maquinaria y equipo, depreciación acumulada y del ejercicio, capital contable y posición monetaria del ejercicio, lo cual aunque no fue factible cuantificar se estima de suma importancia, al considerar la magnitud de la inversión en inventarios e inmuebles maquinaria y equipo y de la posición monetaria neto promedio de la empresa, En mi opinión, debido al impacto tan importante que tiene la falta de reconocimiento de los efectos de la inflación en la información financiera, según se explica en el párrafo anterior, los estados financieros adjuntos NO PRESENTAN La situación financiera de.... al 31 de Diciembre de 1988 ni el resultado de sus operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera por el año que termino en esa fecha, de conformidad con principios de contabilidad sobre bases consistentes.

ALGUNAS CAUSAS DE SALVEDADEES.

1.- LIMITACIONES AL ALCANCE

- La gerencia solicita al auditor no confirme las cuentas por cobrar a cargo del cliente.
- La gerencia impide al auditor presenciar la toma física de los inventarios o visitar alguna sucursal que tenga activo de importancia que deban examinarse físicamente.

2.- OMISION A PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD

- Los inventarios estan valuados sin haberse considerado el importe de la producción en proceso.
- Cuando el inventario de producto terminado se encuentra excedido a su valor de mercado.
- Por situaciones provocadas por rehusarse la empresa a registrar una pérdida conocida por el auditor en el periodo de transacciones subsecuentes.
- En los estados financieros no se ha hecho provisión para impuestos diferidos (ISR)
- O en los casos en que los porcentajes de depreciación contable sean inferiores a los utilizados para efectos fiscales.
- El auditor encuentra que los estados financieros no estan reexpresados de acuerdo al Boletín B-10.

3.- CUANDO LOS ESTADOS FINANCIEROS NO PRESENTAN RAZONABLEMENTE LA SITUACION FINANCIERA O LOS RESULTADOS DE OPERACION.

- El balance general no incluye la base de evaluación de los inventarios.
- El estado de resultados no informa que gran parte de las ventas se efectúa a un solo cliente.
- El estado de resultados se inicia a partir de la utilidad bruta.
- El balance no informa sobre una restricción al pago de dividendos.

4.- CUANDO EXISTAN CONTINGENCIAS.

- Incertidumbre en relación con la recuperación del costo de los activos en una empresa que ha venido operando con pérdidas.
- Incertidumbre en relación con la recuperación de algunas cuentas por cobrar.
- Cuando una empresa con producción de un artículo nuevo comete infracciones a la patente que está explotando.

CAPITULO III

AUDITORIA INTERNA

INTRODUCCION

La auditoria interna es una función independiente de evaluación establecida dentro de un organismo. Para examinar y evaluar sus actividades como un servicio a la organización. El objetivo de la misma es apoyar a los miembros de la organización en el desempeño de sus responsabilidades. Para ello la auditoria interna les proporciona análisis, evaluaciones, recomendaciones, asesoría e información con las actividades revisadas.

Los miembros de la organización a quien los auditores internos apoyan, incluye a la Gerencia y al Consejo de Administración. Los auditores internos son responsables ante ambos, proporcionándoles información acerca de la adecuación y efectividad del sistema de control interno de la organización y la calidad de la gestión. La información que se proporciona a cada uno, puede diferir en formato y detalle, dependiendo de los requisitos y solicitudes de la Gerencia y el Consejo.

El departamento de auditoria interna es una parte integrante de la organización y funciona de acuerdo a las políticas establecidas por la Gerencia y el Consejo de Administración. El establecimiento del propósito, autoridad, responsabilidad del departamento de auditoria interna, aprobado por la gerencia y aceptado por el consejo de administración, deberá ser congruente con las normas para la práctica profesional de la auditoria interna.

El manual de organización deberá establecer claramente los propósitos del Departamento de Auditoria Interna, especificar que el alcance del trabajo no debe tener restricciones y señalar que los auditores internos tendrán autoridad y/o responsabilidad respecto de las actividades que auditan.

AUDITORIA INTERNA

CONCEPTO.- La auditoria interna es una actividad de evaluación independiente dentro de una organización dedicada al análisis de la contabilidad, las finanzas y de las demás operaciones, como base de un servicio a la Dirección.

Es un control cuyas funciones son medir y evaluar la efectividad de otros controles.

Aceptando esta definición a la conclusión de que la Auditoria Interna existe principalmente para dar servicios a la Dirección, por lo tanto, al considerar la organización y administración de las funciones de Auditoria interna y la Dirección.

JUSTIFICACION DE LA FUNCION DE AUDITORIA INTERNA

La función de Auditoria Interna se justifica en aquellas entidades cuya magnitud, complejidad y volumen de operaciones, impiden que su Director pueda mantener contacto permanente con todas las Areas que la integran, por lo que se ve precisado a delegar funciones entre los colaboradores.

En estos casos, surge la necesidad de contar con un Departamento de Auditoria que se encargue de verificar y corroborar que el desarrollo de las actividades delegadas, se apeguen a las políticas y a los lineamientos establecidos por la Dirección para tener un mayor grado de seguridad de que las metas y objetivos de la empresa están siendo alcanzados a un mínimo costo y en el menor tiempo posible.

UBICACION DEL AUDITOR INTERNO DENTRO DE LA ESTRUCTURA DE LA EMPRESA.

Dadas las características de la función que desempeña el Auditor interno (departamento de auditoria) su ubicación orgánica necesariamente lo coloca en el nivel intermedio inferior al Director General. Esta ubicación permitirá:

- *Facilitar el acceso a todas las áreas
- *Lograr el respaldo que demanda el ejercicio de su función
- *Propiciar la imparcialidad entre los juicios que emite
- *Garantizar la autonomía que exige su función.
- *Mantener siempre el enfoque del control verificativo, "Perder el bosque por un árbol.

El Departamento de Auditoria Interna dependerá de la Dirección General con el objeto de que los informes de las auditorias no pasen por ningún otro conducto que pueda alterarlos o modificarlos y pueda llegar a impedirse que los ejecutivos de alto nivel tengan conocimiento de los resultados verídicos y auténticos de los estudios, trabajos o investigaciones.

CLASIFICACIONES DE LA AUDITORIA INTERNA

Las auditorias internas podrán ser de las siguientes clases, de acuerdo con las características específicas de cada una.

REGULAR; Las auditorias regulares normalmente se basarán en el programa. Esta clase de auditorias por lo general habrá de corresponder a los planes de trabajo periódicamente preparados por el auditor general y aprobados por las autoridades superiores, aunque también podrá tener otro origen, siempre que en aquellas se aplique el programa.

ESPECIAL: Estas auditorias especiales no se basarán en el programa. Esta clase de auditorias generalmente se referirá a algunos de los siguientes casos.

-Investigación de alguna denuncia o irregularidad administrativa o de algún caso de conducta impropia de algún funcionario.

-Investigación de análisis o estudio de algún hecho o situación de naturaleza contable, crediticia financiera, administrativa, etc. referente a la corporación o alguno de sus prestatarios.

ELEMENTOS DE LA AUDITORIA INTERNA.

NATURALEZA.- Como ya se mencionó, en el concepto de auditoria interna es una actividad independiente de evaluación, establecida dentro de una organización como un servicio a la misma organización.

OBJETIVO Y ALCANCE.- El objetivo de la auditoria interna es prestar servicio a todos los miembros de la organización en el efectivo desempeño de sus responsabilidades a través de proporcionarles análisis, evaluaciones, recomendaciones, asesorías e información relacionada con las actividades revisadas.

El alcance de la auditoria interna considera el examen y evaluación de la adecuación y eficiencia del sistema de control interno de la organización y la calidad de ejecución en el desempeño de las responsabilidades asignadas.

RESPONSABILIDAD Y AUTORIDAD.- Los auditores internos deben ser ajenos a las actividades que auditan. Los auditores alcanzan su independencia cuando pueden llevar a cabo con libertad y objetividad su trabajo. La independencia permite a los auditores internos rendir juicios imparciales, hecho esencial para una adecuada conducta de los mismos auditores. La independencia se logra de su posición en la organización y su objetividad.

OBJETIVO DE LA AUDITORIA INTERNA.- El objetivo de la auditoria interna, es prestar un servicio de asistencia constructiva a la administración, con el objeto y propósito de mejor conducción de las operaciones y obtener un mayor beneficio económico para la empresa o un cumplimiento más eficaz de sus objetivos institucionales.

Para el logro de esta finalidad, el auditor interno ha de examinar las operaciones y considerar aspectos como los siguientes:

a) Que los planes y las políticas generales del organismo, así como los procedimientos aprobados para su ejecución, se cumplan de manera satisfactoria.

b) Que los resultados de los planes y las políticas generales respondan en su ejecución y práctica a los objetivos perseguidos.

c) Que la estructura orgánica de la empresa, la división de funciones y los métodos de trabajo, son adecuados y eficaces.

d) Que las transacciones diarias se registren en su totalidad correcta y oportunamente, etc.

COORDINACION CON LA AUDITORIA EXTERNA.

El Departamento de Auditoria coordinará sus funciones con el trabajo de los auditores externos o independientes a fin de :

- Reducir al mínimo cualquier posible duplicado de trabajo.
- Aprovechar al máximo el conocimiento especializado de las operaciones de la corporación que han de tener los auditores internos.

La labor de coordinación con la auditoria externa podrá comprender, entre otros, estos pasos:

a) Trabajo conjunto con la verificación del activo fijo y en la toma de inventario físico.

b) Acuerdo mutuo en cuanto a la proporción o clasificación de los saldos, cuya confirmación directa por los prestatarios hubiera de ser solicitada. Como complemento del acuerdo, deberán ponerse a disposición de los auditores externos, papeles de trabajo y las confirmaciones recibidas por el departamento de auditoría interna y viceversa.

c) Conformidad entre ambas partes respecto de las fechas de las auditorías, de modo que una misma sucursal o agencia no fuera vista por los auditores externos y los internos dentro de un breve espacio de tiempo.

d) Intercambio de informes, observaciones, notas y papeles de trabajo.

LOS AUDITORES INTERNOS EN CONTRASTE CON LOS AUDITORES INDEPENDIENTES.

El objetivo de los auditores independientes es la expresión de una opinión por medio de un dictamen sobre los estados financieros del cliente: el objetivo de los auditores internos no es el de comprobar los estados financieros, sino ayudar a la gerencia a alcanzar la administración más eficiente del negocio, para este fin aprecian la efectividad de los controles internos en diversos departamentos, sucursales u otras unidades de la organización de la compañía. El trabajo de los auditores internos no está limitado a los controles contables, también vigilan los controles administrativos.

Las similitudes entre auditoría independiente y auditoría interna corresponden a la mecánica y a las técnicas, no a los objetivos y a los resultados finales. Tanto los auditores internos como los auditores independientes examinan los registros y procedimientos contables y preparan papeles de trabajo, para las razones que motivan las dos líneas de trabajo y los finales que logran son completamente diferentes.

NORMAS PARA LA PRACTICA PROFESIONAL DE LA AUDITORIA INTERNA

ANTECEDENTES.- En 1941, The institute of internal auditors, inc. se creó por los auditores internos. Hoy en día es la única organización internacional dedicada en exclusiva al desarrollo del auditor interno y de la profesión de la auditoría interna.

NORMAS para entender dicho concepto. Se debe entender por "NORMAS" al conjunto de criterios, por medio de los cuales se evalúan y miden las actividades de los departamentos de auditoría interna. Señalan lo que debe ser la práctica de la auditoría interna, tal como ha sido juzgado y definido el Consejo Directivo de The Institute of International Auditors, Inc.

PROPOSITOS DE LAS NORMAS DE AUDITORIA INTERNA

1.- Difundir un entendimiento sobre el papel y las responsabilidades de la auditoría interna a todos los niveles gerenciales, Consejo de Administración, Entidades Públicas, Auditores Externos y Organizaciones Profesionales relacionadas.

2.- Establecer las bases para guiar y medir la realización de la auditoría interna.

3.- Mejorar la práctica de la auditoría interna.

Las normas establecen las diferentes responsabilidades que tienen en la organización de un departamento de auditoría.

DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA.- Este departamento incluye cualquier unidad o actividad dentro de la organización que realiza funciones de auditoría interna.

INDEPENDENCIA.- Los auditores internos deben ser independientes de las actividades que auditan

NIVEL ORGANIZACIONAL.- El nivel organizacional del Departamento de Auditoría Interna deberá ser jerárquicamente tal, que permita el cumplimiento de las responsabilidades.

OBJETIVIDAD.- Los auditores internos deben ser objetivos en el desarrollo de sus auditorías.

CONOCIMIENTO TECNICO Y CAPACIDAD PROFESIONAL.- Las auditorías internas deberán realizarse con la capacidad y debido cuidado profesional.

EL DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA.

PERSONAL .- El Departamento de Auditoría Interna deberá asegurarse que la experiencia técnica y la formación académica de los auditores sean las apropiadas para realizar las auditorías.

CONOCIMIENTO, EXPERIENCIAS Y DISCIPLINA.- El Departamento de Auditoría Interna deberá contar u obtener los conocimientos, experiencias y disciplinas necesarias para llevar a cabo sus responsabilidades.

SUPERVISION.- El Departamento de Auditoría deberá asegurarse que las auditorías son supervisadas en forma apropiada.

EL AUDITOR INTERNO.

CUMPLIMIENTO CON LAS NORMAS DE CONDUCTA.- Los auditores internos deberán poseer los conocimientos, experiencias y disciplinas.

CONFIABILIDAD E INTEGRIDAD DE LA INFORMACION.- Los auditores internos deben revisar la confiabilidad e integridad de la información financiera y operacional y los métodos empleados para identificar, medir, clasificar y reportar dicha información financiera y operacional y los métodos empleados para identificar, medir, clasificar y reportar dicha información.

CUMPLIMIENTO CON LAS POLITICAS, PLANES, PROCEDIMIENTOS, LEYES Y REGLAMENTOS.- Los auditores internos deberán revisar los sistemas establecidos para asegurarse que se cumple con las políticas, planes, procedimientos, leyes y reglamentos que tengan impacto significativo en las operaciones e informes y deberán determinar si la organización esta cumpliendo con ellos.

SALVAGUARDA DE LOS ACTIVOS.- Los auditores internos deberán revisar la corrección de los métodos de salvaguarda de los activos y deberán verificar la existencia de estos activos.

USO EFICIENTE Y ECONOMICO DE LOS RECURSOS.- Los auditores internos deberán verificar la existencia de estos activos.

CUMPLIMIENTO DE LOS OBJETIVOS Y METAS PARA OPERACIONES Y PROGRAMAS ESTABLECIDOS.- Los auditores internos deberán revisar las operaciones o programas para cerciorarse si los resultados son consistentes con los objetivos y metas establecidas y si las operaciones o programas se llevan a cabo como se planearon.

REALIZACION DEL TRABAJO DE AUDITORIA.- El trabajo de auditoría deberá incluir la planeación de la auditoría, el examen la evaluación de la información, la comunicación de los resultados y el seguimiento.

PLANEACION DE LA AUDITORIA.- Los auditores internos deben planear la auditoría.

COMUNICACION DE LOS RESULTADOS.- Los auditores internos deberán reportar los resultados del trabajo de auditoria.

SEGUIMIENTO.- Los auditores internos realizarán el seguimiento de las recomendaciones para asegurarse que se tomaron las acciones apropiadas sobre los hallazgos de auditoria reportados.

ADMINISTRACION DEL DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA. El director de auditoria interna deberá administrar correctamente el Departamento de Auditoria Interna

PROPOSITO, AUTORIDAD Y RESPONSABILIDAD.- El Director de Auditoria interna deberá establecer los propósitos, autoridad y responsabilidad del Departamento de Auditoria Interna.

PLANEACION.- El Director de Auditoria Interna deberá establecer planes para llevar a cabo las responsabilidades del Departamento de Auditoria Interna.

POLITICAS Y PROCEDIMIENTOS.- El Director de Auditoria Interna deberá proporcionar por escrito las politicas y procedimientos para guiar al personal de auditoria interna.

ADMINISTRACION Y DESARROLLO DEL PERSONAL.- EL Director de Auditoria deberá establecer un programa para seleccionar y desarrollar los recursos humanos del Departamento de Auditoria Interna.

AUDITORES EXTERNOS.- El Director de Auditoria Interna deberá establecer y mantener un programa de control de calidad para evaluar las operaciones del Departamento de Auditoria Interna.

CONTROL INTERNO

INTRODUCCION.

La auditoria es un elemento del control interno, ya que constituye la mejor salvaguarda para la administración al controlar, de una manera efectiva las actividades que realizan en un negocio, es decir, es un control cuyo función es medir y evaluar la efectividad de otros controles.

Todo auditor interno debe de estar consciente y reconocer que su técnica y actuación esta basada en el control interno, por lo tanto, es indiscutible que uno de los aspectos más importantes de su función lo constituya el estudio y evaluación del control interno.

Los métodos para efectuar el estudio y evaluación del control interno son concretamente el descriptivo, el gráfico y el de cuestionarios, considerandose como más importantes el uso entre los dos primeros o a la combinación de ambos.

Los auditores internos no son responsables de la ejecución de procedimientos de control interno rutinario, tales como conciliación de los estados de los bancos, el balanceo de los mayores auxiliares o a la comprobación de la precisión matemática de las facturas. Generalmete estas funciones las desempeña una unidad por separado del Departamento de Contabilidad, tal como el grupo de control de operaciones. Los auditores internos ocupan un nivel de control más alto; ellos diseñan y llevan a cabo los procedimientos de auditoria que prueban la eficiencia de virtualmente todos los aspectos de las operaciones de la compañía.

METODOLOGIA DEL TRABAJO DE AUDITORIA INTERNA

METODOLOGIA

- 1.- Desarrollo del trabajo de auditoria interna.
- 2.- Programa de trabajo
- 3.- Asignación de personal

DESARROLLO DEL TRABAJO DE AUDITORIA INTERNA.

-Presentación con el jefe del departamento cuyas operaciones se van a revisar indicandole a manera de aviso, el tema que será revisado y solicitando su información sobre el movimiento general del departamento.

-Elaboración del programa, obteniendo información completa y corriente, incluyendo tanto la favorable como la desfavorable.

-Elaboración del reporte previo, presentando las actividades cubiertas en la auditoría y las que no lo fueron, manteniendo el cuidado o imparcialidad debida.

-Discusión del reporte previo con el jefe del departamento auditado antes de someter el reporte a superiores, mencionado los puntos contenidos en el mismo y obteniendo la aceptación de que los hechos presentados son verdaderos y su conformidad sobre las recomendaciones del auditor.

-La elaboración y entrega del reporte definitivo, solicitando sea dirigida la contestación al gerente general, con copia para auditoría interna y a los departamentos que también recibieron dicho reporte.

-Revisión de la contestación al reporte y vigilancia del cumplimiento de la acción prometida en dicha contestación después de transcurrido un tiempo razonable.

PROGRAMA DE TRABAJO

El programa de trabajo es la relación escrita y ordenada de los procedimientos de auditoría, extensión y oportunidad de estos a aplicar en el trabajo específico.

*El programa de trabajo ha de ser, primordialmente, una orientación para el auditor y una guía para la más eficaz realización de su trabajo.

FORMATO DEL PROGRAMA DE TRABAJO.

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

- a) Procedimientos
- b) Extensión
- c) Oportunidad
- d) Auditor
- e) Tiempo estimado
- f) Tiempo real
- g) Variación
- h) Observaciones

FINALIDADES DEL PROGRAMA DE TRABAJO

El programa de trabajo tendrá las finalidades siguientes:

- 1.- Facilitar el cumplimiento ordenado de los procedimientos y evaluaciones de naturaleza análoga.
- 2.- Servir de guía con el propósito de evitar que se incurra en omisiones o repeticiones.
- 3.- Ahorrar tiempo al auditor
- 4.- Servir de estímulo a la imaginación del auditor interno con el fin de sugerirse otros procedimientos o evaluaciones que deberían de efectuarse.
- 5.- Distribuir el trabajo coordinado.

FLEXIBILIDAD.- El programa de trabajo habrá de ser aplicado con criterio flexible, por consiguiente, estará facultado para hacer uso del mismo con un grado razonable de flexibilidad. El auditor tendrá que justificarse con su informe.

LIMITACIONES.- Cualquier limitación del programa de trabajo tendrá que ser suplido por la iniciativa privada del auditor, así como su imaginación y conocimiento de auditoría.

1.- El auditor no deberá de atenderse rígidamente a la letra del programa de trabajo como única guía para la realización de su trabajo.

2.- En el desempeño normal de sus actividades ha de verse precisado a consultar las regulaciones internas sobre procedimientos y políticas generales del ente económico así como actualizarse en lo referente a leyes, decretos, reglamentos, manuales, actas, circulares y demás disposiciones que rijan el funcionamiento de la institución con la finalidad de que se halle

en aptitud de aplicar sus preceptos en forma auxiliar de los puntos contenidos en el programa.

3.- Al auditor interno no le será admitida la excusa de que una comprobación o labor determinada no se haya previsto en el programa de trabajo pudiendo tener responsabilidad por negligencia.

4.- El auditor obligadamente habrá de informar sobre toda infracción legal, relamentaria o de otra indole o sobre cualquier irregularidad o diferencia que exista, El informe será remitido por el auditor actuante al auditor general, aún cuando haya sido corregida la anomalía durante el proceso de auditoría.

MODIFICACIONES. - Como instrumento de trabajo dinámico, que ha de ser el programa de trabajo, será susceptible de sufrir modificaciones de acuerdo con las necesidades.

El programa deberá mantenerse actualizado y al ritmo de los cambios que se produjeran en las leyes, decretos, relamentos, circulares, actas y demás disposiciones que rigen el funcionamiento del organismo.

Toda modificación del programa deberá ser aprobado como sigue:

- a) Por el Auditor General : Si la modificación no implicara cambio fundamental en la proyección general del programa de trabajo.
- b) Por el Presidente o el Consejo Directivo: Si la modificación implica cambios sustanciales en el programa.

Cada auditor deberá ser responsable de introducir en los ejemplares del programa que utilizo, toda modificación del mismo que haya sido debidamente aprobada.

La ignorancia de alguna de las posibles modificaciones del programa no será excusa para su incumplimiento por algún auditor, puesto que los auditores internos estarán obligados a conocer oportunamente todas las disposiciones oficiales relacionadas con su trabajo así como sus posibles modificaciones.

CUSTODIA.- El progrma de trabajo y cualquiera de sus posibles modificaciones, serán sin excepción documentos confidenciales de la exclusiva propiedad de la corporación. Ningún auditor u otro funcionario en consecuencia estará autorizado para conservar; con carácter personal; ningún ejemplar del programa ni de sus modificaciones.

ASIGNACION DE PERSONAL. Las actividades desarrolladas por el Departamento de Auditoria Interna serán cumplidas satisfactoriamente si su personal tiene la capacidad necesaria

para llevarlas a cabo y para lograr eficientemente una asesoría de altura para la dirección.

El conocimiento de las técnicas y procedimientos contables se deben a que mucho de su trabajo consiste en la comprobación y análisis de los registros contables.

Lógicamente se supone al conocimiento de las técnicas de auditoría que se deberán aplicar en dicha comprobación y análisis.

Cuando el personal de reciente ingreso tiene conocimientos de los procedimientos contables y las técnicas y procedimientos de auditoría aplicables, pero no ha tenido la experiencia necesaria, es conveniente entrenarlo adecuadamente para que cumpla las delicadas funciones a su departamento encomendadas ya que la actuación profesional de calidad se logra solo mediante el desarrollo y ejercicio del juicio a través de experiencia, lo cual no se logra de la noche a la mañana a través del estudio de los libros.

Poseedor de un amplio criterio, el auditor interno deberá tener también visión de los negocios, lo cual supone que hacer juicios precipitados, mediante los cuales decida inmediatamente cuando ciertas situaciones son correctas o incorrectas, que sus comentarios serán expresados hasta que se haya cerciorado del efecto de la empresa de las desviaciones o anomalías por él examinadas.

La dirección también considera como de primera importancia al seleccionar su personal de auditoría interna, el hecho de que éste deberá tener una personalidad agradable, así como satisfactorias cualidades en el aspectos de relaciones humanas, ya que así obtendrá más fácilmente la cooperación del personal de la empresa y la colaboración de los funcionarios con los cuales debe tratar diariamente en el desempeño de sus labores.

El auditor interno deberá convencer al personal con sus actos de que el resultado de su examen será tratado únicamente con los directamente afectados y con los funcionarios o ejecutivos de los cuales dependen, evitando de que todo el personal este enterado de las fallas de sus compañeros ya que apenándolos públicamente se obtiene pésimos resultados y la falta de cooperación mutua.

Los comentarios obtenidos mediante pláticas con funcionarios y empleados, serán manejados discretamente con el fin de lograr la confianza del personal, por lo que si se requiere estudiar a fondo los comentarios citados, se procurará no involucrar a los informantes de determinadas situaciones cuya anomalía se presume.

Algunas compañías seleccionan a los miembros de su Departamento de Auditoria Interna de otros departamentos, esta persona por un lado tiene un mejor conocimiento de la empresa pero sobre todo cuando ha tenido experiencia en un solo departamento su punto de vista es muy limitado y le faltará el conocimiento que de la empresa en general debe tener un integrante de este departamento.

Otras compañías seleccionan a sus auditores del exterior considerando que tienen un punto de vista más amplio al conocer los negocios.

Cualquiera que sea la fuente de donde procedan los auditores, deberán tener una personalidad bien cimentada y una agradable presentación, así como suficiente simpatía que les permita obtener la aceptación de la administración, información del personal y obtener resultados más satisfactorios.

También requiere que tanto los aspirantes como los ya miembros de auditoria interna, tengan fluidez en sus conversaciones y en la redacción de sus informes, sugiriendose un entrenamiento adecuado en lo que a expresión de ideas se refiere.

Sintetizado, puede decirse, que las características personales de un buen auditor interno son:

- a) Confianza
- b) Buena Voluntad
- c) Aptitud para cooperar y para trabajar cordialmente con otros, ya sea subordinados, iguales o superiores.
- d) Imparcialidad
- e) Perseverancia
- f) Capacidad analítica y de juicio
- g) Además de los requisitos de educación, antecedentes satisfactorios.

AUDITORIA INTERNA GUBERNAMENTAL

La auditoria interna gubernamental es una función independiente y de apoyo a la función , examen y evaluación de las operaciones realizadas y de los sistemas de control establecidas en la entidad paraestatal, con el propósito de determinar el grado de economía, eficiencia y eficacia con que se estan alcanzando las metas y objetivos; vigila además que el manejo y la aplicación de los recursos públicos responda a las políticas dictadas en la materia por el ejecutivo federal.

En las entidades paraestatales, a la función de auditoria interna se le denomina "Auditoria interna Gubernamental" y esta a cargo de los órganos internos de control o de contralorías internas.

EXPECTATIVAS DEL DIRECTOR GENERAL

El Director espera que su Contralor Interno:

- Lo auxilie en la toma de decisiones, proporcionando información relevante, clara y concreta sobre el desarrollo de las operaciones que se realizan en la organización, identificando todos aquellos aspectos susceptibles de mejoras.

- Induzca a la corrección de ineficiencias o desviaciones y se cerciore de que las medidas propuestas para subsanarlas sean puestas en vigor oportunamente y permitan alcanzar los resultados deseados.

- Durante su desempeño profesional y mediante una actitud positiva proporcione aceptación y reconocimiento de su función en todas las áreas auditadas, para lograr de común acuerdo, la optimización de las operaciones.

OBJETIVOS

Los objetivos principales que persigue la auditoria interna gubernamental en apoyo a la función directiva, son los siguientes:

- Revisar y evaluar los sistemas de operación, registro, control e información con el fin de determinar si funcionan adecuadamente los términos de las disposiciones aplicables y si contribuyen a alcanzar las metas y objetivos previstos, así como proponer recomendaciones que proporcionen el mejor desarrollo de las actividades auditadas.

-Evaluar la economía, eficiencia y eficacia con que se logran las metas en relación con los presupuestos asignados.

Los conceptos de economía y eficiencia atienden a la necesidad de que la obtención y el manejo de los recursos a su cargo de la dependencia o entidad, se lleven a cabo en forma óptima para lo cual se requiere asegurar el establecimiento de criterios que respondan principalmente a:

a) La racionalidad en la obtención y manejo de los recursos en términos de calidad, cantidad, oportunidad, utilidad y precio.

b) El aprovechamiento pleno de la realización de esfuerzos evitando duplicidades o tareas innecesarias.

c) Garantizar que la cantidad de personal asignado a las labores sean suficiente y en ningún caso excesiva que propicie prácticas ociosas.

Adicionalmente, la eficiencia relaciona el costo de los recursos utilizados con el logro alcanzado, y ambas magnitudes con las correspondientes del presupuesto, es un concepto relativo que denota la productividad obtenida y establece su proporción con la prevista en el presupuesto.

La calificación de la eficiencia exige que el costo analizado por sus elementos y a la dimensión de lo alcanzado sean proporcionales entre sí. Cuando esto no suceda, es decir, que el monto de los recursos utilizados no guarde relación directa con la magnitud de las realizaciones, las operaciones se valorarán con criterios adecuados a cada situación particular.

Para que puedan medirse la eficiencia y la eficacia, es necesario que los recursos utilizados no guarde relación directa con la magnitud de las realizaciones, las operaciones se valorarán con criterios adecuados a cada situación particular.

Para que puedan medirse la eficiencia y la eficacia, es necesario que los recursos empleados, las metas y logros alcanzados, se expresen en términos cuantitativos.

ALCANCE

A la Auditoria Interna Gubernamental le compete verificar si las dependencias estan logrando los propósitos para lo que se aprobaron los programas y se asignaron los presupuestos, y si tales objetivos y propósitos se alcanzan en forma económica, eficaz y eficiente. Consecuentemente, el ámbito de actuación de la Auditoria Interna Gubernamental abarca todas las áreas, operaciones, sistemas, programas, recursos y actividades que integran la gestión gubernamental.

Por lo tanto, el alcance de la función, el alcance de la función de la Auditoria Interna Gubernamental debe de tener un total acceso a todo documento, registros, recursos y al personal responsable directamente de cualquier actividad sujeta a revisión. En algunos casos particulares por la confidencialidad de cierta información exigen prudencia para su manejo, en estos casos, solo el personal asignado tendrá acceso a la consulta.

REPORTE DE OBSERVACIONES RELEVANTES

Uno de los informes que trimestralmente el Reporte de Observaciones relevantes: Es el resumen las principales deficiencias y desviaciones detectadas durante las auditorias practicadas describiendo:

- La características de la deficiencia o desviación precisando su importancia, y en su caso cuantificandolo.
- El origen y las causas que la provocó
- Su recomendación para corregir esta situación y evitar su recurrencia.

Estos reportes son presentados a la atención del titular de la entidad con el propósito de promover su inmediata intervención para corregir la situaciones planteadas. Una copia de estos reportes la recibe la Secretaria de Contraloria General de la Federacion, la que su vez establece el seguimiento correspondiente.

PROMOCION PARA LA EFECTIVA IMPLANTACION DE MEDIDAS CORRECTIVAS,

La auditoria interna no es un fin en si mismo, sino el medio a través del cual es posible superar deficiencias y desviaciones que en muchos casos son productos de inercias motivadas por la ausencia o falta de precisión en la política de sistemas y procedimientos que regulan y controlan las operaciones.

ENFOQUE DE LA AUDITORIA INTERNA GUBERNAMENTAL

Con frecuencia se considera que la sanción al contribuyente es el resultado principal de la auditoria gubernamental. Si bien, es cierto que en algunas ocasiones es indispensable tomar medidas disciplinarias enérgicas, el moderno enfoque de esta función la conceptualiza como un instrumento que apoya a los niveles directivos en su esfuerzo por inducir eficiencia, eficacia y honestidad en el desarrollo de las operaciones y en el manejo y aplicación de los recursos.

PRONUNCIAMIENTOS INSTITUCIONALES SOBRE EL INFORME DE AUDITORIA INTERNA

El informe que se presenta como culminación de un trabajo de auditoria interna esta regido por las siguientes declaraciones publicadas por el Instituto Mexicano de Auditores Internos.

Declaración No. 2 sobre las Normas para la Práctica profesional de la Auditoria Interna.

NORMA 430 COMUNICACION DE RESULTADOS.

Los auditores internos deberán informar los resultados de su trabajo de auditoria.

01 Se emitirá un informe por escrito y firmado. Al terminar la auditoria. Se podrán elaborar por escrito o transmitir oralmente, tanto informal como formalmente, informes parciales.

02 El auditor interno debe discutir las conclusiones y recomendaciones con los niveles apropiados de administración antes de emitir su informe final.

03 Los informes deberán ser objetivos, claros, concisos, constructivos y oportunos.

04 Los informes presentarán el propósito, alcance y resultados de la auditoria y cuando se considere apropiado, contendrán la opinión del auditor.

05 Los informes pueden incluir recomendaciones para mejorar potenciales y reconocer el desempeño satisfactorio y las medidas correctivas.

06 Los puntos auditados , respecto a las conclusiones y recomendaciones pueden ser incluidos en el informe de auditoria.

07 El Director de Auditoria Interna o quien él designe, deberá revisar y aprobar el informe final antes de emitirlo y decidirá a quienes distribuirlo.

ASPECTOS A CONSIDERAR DENTRO DEL INFORME

Existen diversas clases de reportes o de informes que estan elaborados según las necesidades de la empresa, los reportes pueden ser diferentes entre si, según las características que contengan, por ejemplo:

- a) Nivel al que se reporta
- b) Materia reportada
- c) Frecuencia del reporte
- d) Necesidad sobre la información requerida a detalle

Para que los informes alcancen su finalidad deben cubrir los siguientes requisitos:

- a) Oportunidad
- b) Exactitud
- c) Utilidad
- d) Imparcialidad
- e) Veracidad
- f) Claridad

CAPITULO IV

DICTAMEN PARA EFECTOS FISCALES

DICTAMEN PARA EFECTOS FISCALES.- Los antecedentes de este comienzan con la aparición de la Auditoria Fiscal en 1959, según su ley y reglamento de la Secretaria de Hacienda y Credito

Siendo presidente Adolfo López Mateos, el 21 de abril de 1959 (publicado en el Diario Oficial el 30 de abril del mismo año), se creó la Dirección de Auditoria Fiscal Federal (DAFF), como una dependencia de la Secretaria de Hacienda y Crédito Público investigaciones o verificaciones en la documentación, contabilidad y bienes de los causantes y de las personas relacionadas con ellos. El mismo decreto presidencial estableció el registro voluntario de Contadores Públicos para dictaminar sobre balances y declaraciones. Adicionalmente, se estableció que los contribuyentes con ingresos anuales superiores a diez millones de pesos (10,875 millones de pesos de abril de 1991), tenían la obligación de ser dictaminadas por Contador Público autorizado por la Secretaria de Hacienda y Crédito Público, quienes tuvieran ingresos inferiores a esa cifra podían optar voluntariamente.

REGLAMENTO PARA EL REGISTRO DE LOS CONTADORES ANTE LA SHCP

- A) Ser de nacionalidad mexicana
- B) Tener título de Contador Público registrado ante la Dirección de profesiones.
- C) No pertenecer a despachos o asociaciones profesionales cuando figuren en su denominación o en su dirección técnica nombres de personas que carecen de título expedido por instituciones mexicanas autorizadas para ello y por la Dirección General de Profesiones.
- D) Ser miembro de un Colegio de Contadores reconocido por la Dirección General de Profesiones.

El decreto del 21 de abril de 1989, quedo derogado por el artículo segundo transitorio del Código Fiscal de la Federación, en vigor el 1 de abril 1967, reglamentándose hasta el 13 de enero de 1972; un año después (el 12 de enero de 1973) ya se señala la obligación de presentar el dictamen, informes y anexos complementarios. El 9 de abril de 1980, se expidió el reglamento del artículo 85 del Código Fiscal de la Federación (ampliado con la miscelánea del 23 de febrero de 1981), con una estructura similar a la actual, algunos anexos adicionales (estado comparativo de costo de producción y venta, movimiento de reservas, etc.) y afirmaciones diferentes en el informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente.

Qué es el dictamen fiscal?

El dictamen fiscal incluye dos opiniones; una es la OPINION profesional de un Contador Público en relación con los estados financieros de un empresa, en la que afirma o niega si éstos presentan la situación financiera de la misma, de acuerdo con principios de contabilidad.

Adicionalmente, el cuaderno de dictamine para efectos fiscales incluye; el informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente, en el que además de mencionar algunos alcances de su trabajo se incluyen las siguientes AFIRMACIONES ;

- Debe mencionarse en forma expresa cualquier omisión independiente de su importancia relativa de las obligaciones del contribuyente y, sus compromisos como retenedor, que resultaron de la aplicación de sus pruebas selectivas.
- Que los bienes y servicios adquiridos por el contribuyente fueron recibidos y prestados.
- Que se verificaron el cálculo y entero de los impuestos..
- Se manifiesta haber revisado las declaraciones complementarias, el cálculo y pago de la participación de utilidades de las cuentas detalladas en los anexos, estímulos fiscales, en su caso la responsabilidad solidaria en la enajenación de acciones, fluctuaciones cambiarias y transacciones entre partes relacionadas.

Ambas afirmaciones se realizan conforme a Normas de Auditoria. Los alcances y la naturaleza de las pruebas están encaminadas a obtener evidencia competente y suficiente que apoyen sus

afirmaciones.

INFORME SOBRE LA SITUACION FISCAL

El cambio de mayor trascendencia lo ha constituido "el informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente", en la que se le han agregado afirmaciones de gran trascendencia en el trabajo del Contador Público.

Como puede observarse, con el tiempo se han reducido los anexos y se han aumentado las afirmaciones en el informe sobre el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

Las afirmaciones del informe constituyen los objetivos del trabajo del auditor, el cual estará encaminado a obtener la información suficiente que le permita expresar una opinión sobre el cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente, con el compromiso de revelar cualquier diferencia determinada en sus pruebas selectivas y no corregida a la fecha de presentación de su dictamen.

Consideramos fuera de lugar tener que manifestar el resultado de las fluctuaciones cambiarias en cuanto al procedimiento y alcance aplicado, en virtud de que ; a) dicha partida como otras han sido revisadas cumpliendo con normas de auditoria, por lo que no requieren mención especial, b) su saldo es parte del concepto fiscal de interés, por lo que comentar aisladamente un concepto deducible o acumulable parece ocioso, y c) no aporta nada si el contribuyente cumple o no con sus impuestos, ya que esto quedó cubierto con otras afirmaciones del dictamen.

En relación a la revelación de operaciones entre partes relacionadas, por su importancia relativa es necesaria su revelación de acuerdo con principios de contabilidad, de ahí que si no están en el cuerpo de los estados financieros o en sus notas, es que carecen de significado, y no vemos el interés de la autoridad por pedir que se revelen las operaciones con las partes relacionadas que no tienen importancia relativa.

Por lo demás, consideramos que las afirmaciones contenidas en el informe son adecuadas, incluso ayudan a precisar la naturaleza de la revisión.

LOS ANEXOS

Mucho puede comentarse sobre el contenido de los anexos ; desde el punto de vista del Contador Público son excesivos y complicados, sin embargo hay que reconocer que los anexos constituyen , además de fiscalización directa, un elemento para conocer el nivel contributivo del causante y su grado de cumplimiento, En nuestra opinión, la información contenida es razonable y en todo

caso sólo requiere uniformarse.

En base a la miscelanea del 15 de marzo de 1991, a sus anexos y al documento de la Comision Representativa ante la Direccion General de Auditoria Fiscal Federal del IMCP, se estableció la modalidad como una política de modernidad: presentar los estados financieros y los análisis e información que deben contener los anexos al dictamen, en diskettes aplicables a las microcomputadoras. El documento, señala que es intención de las autoridades.

-de hecho se incluye ya en la forma HAFF-4 que además de la información normal se incluyan como información adicional:

- Comentarios relativos al control interno.
- Programa de auditoria.
- Alcance programado a cada una de las cuentas
- Hoja de trabajo de auditoria.
- Análisis e integración del alcance realizado en cada una de las cuentas.
- Análisis de depreciaciones y amortizaciones históricas y actualizadas, así como pagos de primas de seguros e intereses.
- Pruebas globales de sueldos, IMSS, INFONAVIT, 1%.
- Determinación del componente inflacionario de los créditos y de las deudas.

Conjuntamente la Sub-comisión Especial de informática del IMCP y las Autoridades, están estudiando la viabilidad y conveniencia del proyecto.

Consideramos que es muy oportuno precisar varias partes importantes de este proyecto, antes de que se consolide:

1.- Independientemente de algunos problemas tecnológicos que se presenten, el cuaderno del dictamen fiscal en diskette no es ninguna modernidad, de cualquier forma, el dictamen se tiene que imprimir para entregar al contribuyente y sobre todo firmar, no hay una verdadera simplificación.

2.- La información adicional que se pretende solicitar, mezcla desafortunadamente dos puntos conceptualmente muy diferentes.

-Los anexos deben servir de base para concretar el cumplimiento

de las obligaciones fiscales del contribuyente.

-Los anexos sirven de base para fiscalizar si el Contador Público hizo o no su trabajo conforme a horas de auditoria, incluir como información adicional programas de auditoria, alcances, hojas de trabajo y control interno en dispositivos magnéticos, además de encarecer el costo de la auditoria, manifiesta desconfianza, Para ello la autoridad tiene sus facultades de revisión.

Este mismo comentario aplicable a los puntos IX y X del Informe de la Situación Fiscal, que buscan fiscalizar más al Contador Público que el contribuyente. Esto es un paso atrás en la confianza ya ganada por nuestra profesión y esperamos mucho en la capacidad de persuasión de la sub-comisión.

3.- Si en la Declaración Anual se eliminó el detalle de las cuentas de inmuebles, maquinaria y equipos, no parece lógico que ahora se lo soliciten al Contador Público.

LOS SUJETOS

El artículo No. del Código Fiscal de la Federación el que se establece la obligación de solicitar Dictamen para Efectos Fiscales a los contribuyentes que en el periodo anterior tuvieron:

- Ingresos acumulables superiores a \$ 5,850 millones de pesos.
- Activos superiores a \$ 11,700 millones , determinados en los términos de la ley del IAE.
- Que por lo menos 300 trabajadores hayan prestado servicios en cada uno de los meses del periodo.

Se considera una sola entidad (persona física o moral sujeta a la obligación de dictaminarse en lo individual: cuando posea mas del 50% de las acciones de otra empresa y b) cuando ejerza control efectivo. artículo 57c aun cuando no determinen resultado fiscal consolidado.

- Las dependencias autorizadas para recibir donativos dictamen simplificado.

- Las que se fusionen o se escindan, en el ejercicio en que ocurra.

- Organismos descentralizados y paraestatales

-Instituciones de asistencia y de integrantes de transportistas.

EPOCA

Ya hemos hecho algunos comentarios al respecto y las autoridades han considerado plazos amplios para cumplimiento, de cualquier manera es criticable -al margen de las consideraciones legales- que la obligatoriedad del dictamen fiscal opere para los periodos contables terminados en diciembre de 1990 en base a la información del lapso anterior, que en la mayoría de los casos es diciembre de 1989. Esto no se vale, evidentemente muchos contribuyentes han sido sorprendidos, al no estar preparados en el grado de cumplimiento requerido para el dictamen fiscal; estas actitudes de la autoridad y la corresponsabilidad de las camaras de diputados y senadores (al no ser logicamente explicables), no son entendidas y originan desconfianza en la impartición de justicia.

FACULTADOES DE REVISION DE LAS AUTORIDADES.

A partir de los dictámenes fiscales que se presenten del periodo fiscal terminado en 1990, las autoridades hacendarias evaluarán inicialmente al contador a través de la aplicación de un cuestionario por cada dictamen presentado, -esto lo identificarán como "matriz evaluatoria" y en los casos que su calificación sea débil, procederán a efectuar una revisión exhaustiva de las cédulas de auditoría, si al concluir dicha revisión no quedan satisfechos de la labor del contador que dictaminó o encuentran irregularidades importantes, procederán en consecuencia a revisar la cartera completa de sus clientes, llegando incluso a revisar directamente al contribuyente.

Consideramos que pretender reviar a toda la cartera de clientes es injusto, ya que como se comentó cada dictamen será evaluado independientemente de los demás, por tanto consideramos que si la calificación de uno de ellos es pobre, entonces la autoridad tendría elementos para revisarlo. pero únicamente al que obtuvo calificación baja. Ahora, si la autoridad va a utilizar la técnica de "que por un quemado todos salen tostados".

MATRIZ DE EVALUACION

Que es lo que contempla el cuestionario evaluatorio?

La matriz de evaluación que aun no es oficial y debe tomarse con las reservas del caso, aun así, se sabe que la misma fue elaborada tomando en consideración los puntos de vista del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, por lo que consideramos de utilidad su mención.

2.- IMPEDIMENTOS DEL CONTADOR PUBLICO PARA DICTAMINAR

ART. 53 DEL RCF

Estará impedido para dictaminar sobre los estados financieros de un contribuyente por aferrar su independencia e imparcialidad el contador público registrado que :

a) Sea conyuge, pariente por consanguinidad o civil en línea recta sin limitación de grado, transversal dentro del cuarto y por afinidad dentro del segundo, del propietario o socio principal de la empresa o de algún director, administrativo, etc.

b) Sea o haya sido en el ejercicio fiscal que dictamina, empleado del contribuyente o de una empresa afiliada, subsidiaria o cualquiera que sea la forma como se le designe y le retribuyan sus servicios.

El comisario de la sociedad no se considerará impedido para dictaminar, salvo que ocurra contra causa de las que mencionan en este artículo

c) Tenga o haya tenido en el ejercicio fiscal que dictamine, alguna ingerencia o vinculación, económica en los negocios del contribuyente, que le impida mantener su independencia o imparcialidad.

d) Reciba, por cualquier circunstancia o motivo, participación directa en función de los resultados de auditoria o emita su dictamen relativo a los estados financieros del contribuyente en circunstancias en las cuales su emolumento dependa del resultado del mismo.

e) Sea agente o corredor de bolsa de valores en ejercicio.

f) Sea funcionario o empleado del gobierno federal, de las entidades federativas coordinadas en materia de contribuciones federales o de un organismo descentralizado competente para determinar contribuciones.

g) Se encuentre vinculado en cualquier otra forma con el contribuyente, que le impida independencia e imparcialidad de criterio.

3.- Sanciones aplicables al Contador Público:

a) Suspensión, amonestación y cancelación.

art. 57 RCF suspenderá o cancelará el registro otorgado al Contador Público de acuerdo al último párrafo del art. 52 Código Fiscal Federal, conforme a lo siguiente:

se amonestara :

- Se presenten incompletos los documentos e informes a que se refieren los arts. 50, 50a y 54 de este reglamento, 126 y 17 del reglamento de la ley de ISR y 15-a del RIVA

- No cumpla con los requisitos que le formulen las autoridades fiscales competentes en los términos del art. 55 fracc I de este reglamento.

La suspensión procederá también en los siguientes casos:

a) Cuando el Contador Público no formule el dictamen, debiendo hacerlo, en este caso, la suspensión podrá ser hasta por dos años.

b) Formule el dictamen en contravención a lo dispuesto en los art. 52 del código y demás relativos al reglamento .En este caso la suspensión podrá ser hasta por dos años.

c) Se encuentra sujeto a proceso por la comisión de delitos de carácter fiscal o delitos intencionales que ameriten pena corporal.

B) la cancelación procederá cuando:

a) Hubiere reincidencia en la violación a las disposiciones que rigen la formulación del dictamen y demás documentos para efecto fiscal, Se entiende que hay reincidencia cuando el Contador Público acumule tres suspensiones.

b) Hubiere participado en la comisión de delitos de carácter fiscal o delitos intencionales que ameriten pena corporal, respecto de los cuales haya dictado sentencia definitiva que lo

declare culpable.

PROCEDIMIENTO PARA LA SUSPENSION O CANCELACION DEL REGISTRO

ART 58 RCF

1.- Determinada la irregularidad, se hará del conocimiento del Contador Público por escrito, concediéndole un plazo de quince días a efecto de que manifieste lo que ha su derecho convenga y ofrezca las pruebas documentales pertinentes, mismas que deberá acompañar a su escrito.

2.- Agotada la fase anterior, con vista en los elementos que obren en el expediente, la auditoria emitirán la resolución que proceda, dando aviso por escrito al Colegio Profesional, y en su caso, a la Federación de Colegios Profesionales a que pertenezca el Contador Público, cuando se trate de suspensión o cancelación del registro.

PROCEDIMIENTO PREVIO AL DICTAMEN

ART. 46 RCF

presentar aviso a la autoridad fiscal competente en los terminos siguientes:

Persona Física: dentro de los cuatro meses siguientes a la fecha de terminación de su ejercicio fiscal.

Persona Moral: dentro de los tres meses siguientes a la fecha de terminación de su ejercicio fiscal.

III plazos para la presentación del dictamen

- dentro de los siete meses siguientes a la terminación del ejercicio fiscal de que se trate.

Cuando existan causas fortuitas o de fuerza mayor debidamente comprobadas, la autoridad fiscal podrá conceder prórroga por un mes para la presentación del dictamen, es decir, se considerarían ocho meses posteriores a la terminación del ejercicio fiscal del que se trate.

IV.- Renuncia de la presentación del dictamen.

Sustitución del Contador Público por incapacidad física o impedimento legal para hacerlo o que dentro de los tres meses siguientes a la fecha de presentación del aviso a que se refiere el artículo No.46 presente nuevo aviso ante las autoridades fiscales comunicando la renuncia a formularlo, justificando los motivos que tuviere.

ESTRUCTURA Y CONTENIDO DEL DICTAMEN

ART. 49 y 50 RCF

- 1.- Carta de presentación del dictamen
- 2.- Dictamen
- 3.- Los siguientes estados financieros básicos examinados por el Contador Público respecto de los cuales emite su dictamen.
 - a) Estado de posición financiera
 - b) Estado de resultados
 - c) Estado de variaciones en el capital contable
 - d) Estado de cambios en la situación financiera en base a efectivo.

Se acompañan también las notas a los estados financieros.

- 4.- Informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente, emitido por el Contador Público.
- 5.- Informe complementario sobre el impuesto al valor agregado.
- 6.- Los siguientes anexos a los estados financieros:

- a) Análisis comparativo por subcuentas de los gastos de fabricación, administración, ventas, financieros y otros.
- b) Relación de contribuciones a cargo del contribuyente o en su carácter de retenedor, manifestadas bajo protesta de decir verdad. En el caso del contribuyente personas físicas con actividad empresarial, deberán mencionarse las contribuciones causadas por su realización, así como las provenientes de ingresos distintos a esa actividad o mención expresa de que no causó otras contribuciones o que no obtuvo otros ingresos, de tal manera, que se muestre la contribución definitiva por I.S.R.
- c) Conciliación entre el resultado contable y el fiscal para efectos del I.S.R.
- d) Conciliación entre los ingresos dictaminados y los declarados para efectos del I.S.R. e I.V.A. y en caso del IEPS
- e) Relación de contribuciones por pagar al cierre del ejercicio a cargo del contribuyente o como retenedor.

Los documentos se presentarán en original y copia a excepción de la carta de presentación que se deberá acompañar en original y dos copias, y del informe complementario sobre IVA mismo que se acompañará en dos copias.

II.- Como se presenta a la Auditoría Fiscal de la Entidad Federativa el informe complementario sobre el IVA, se deberá presentar conjuntamente con una copia de la carta de presentación del dictamen del Contador Público y una copia de cada documento a presentar sellada por la autoridad fiscal federal ante la que lo hubiera presentado previamente a los cinco días

EL INFORME COMPLEMENTARIO SOBRE EL IVA DEBERA CONTENER;

1.- Opinión sobre la situación del contribuyente referida a dicho impuesto y conclusiones pertinentes, en los terminos del artículo 51-a RCF

2.- Acompañar además fotocopias de la siguiente documentación referida al impuesto mencionado:

a) promociones, resoluciones y criterios aplicables, que le hubieran expedido las autoridades fiscales y que hubieran tenido efectos en el ejercicio al que se refiere dicho informe, o bien, la mención expresa de que no hubo tales promociones, resoluciones o criterios.

b) Declaraciones mensuales y del ejercicio, así como declaraciones complementarias que en su caso se hubieran presentado, referidas al ejercicio por el que se presenta el informe.

DIFERENCIAS ENTRE DICTAMEN FISCAL Y FINANCIERO

DICTAMEN FISCAL:

1.- Se redacta en primera persona.

2.- Quien dictamine deberá estar registrado ante las autoridades fiscales.

3.- Los Estados Financieros Básicos y sus notas deberán ir suscritos por el contribuyente.

4.- El informe sobre la situación fiscal deberá ir suscrito por el Contador Público.

DICTAMEN FINANCIERO;

1.- El dictamen puede ser redactado en primero o varias personas.

2.- No es necesario que el Contador Público que dictamine esté registrado ante las autoridades fiscales.

3.- Los Estados Financieros Básicos al igual que sus notas, no serán firmados por el Contador Público .

4.- No hay obligación de elaborar el informe sobre la situación fiscal.

CAPITULO V

AUDITORIA ADMINISTRATIVA

AUDITORIA ADMINISTRATIVA

ANTECEDENTES.-El instituto de Auditores Internos Americanos en 1945 hicieron una discusión entre expertos sobre el alcance de la auditoria interna de operaciones técnicas, Esto refleja los primeros antecedentes escritos sobre la auditoria administrativa y se le ha definido como una forma de evaluar los sistemas de organización desde la responsabilidad administrativa hasta el aspecto social.

CONCEPTO .-

Segun E.F. Norbeck, la auditoria es una técnica de control para evaluar la efectividad de los procedimientos operativos y de los controles internos.

El objetivo de esta consiste en no solo delinear programas de auditoria para auditores sino en proporcionar a la gerencia la base para entender los aspectos generales de esta disciplina.

"La auditoria administrativa puede definirse como el examen comprensivo y constructivo de la estructura de una empresa, de una institución, de una sección del gobierno, o cualquier parte de un organismo, en cuanto a sus planes objetivos, sus métodos y controles, su forma de operar y sus posibilidades materiales y humanas."

William P. Leonard.

NORMAS DE AUDITORIA ADMINISTRATIVA.-

1.- El Licenciado en Administración es el profesional idoneo para realizar, practicar o dirigir el servicio independiente de auditoria administrativa de entidades, tanto privadas como públicas, siempre que cuente con la preparación académica, y sin ser especialista, la experiencia practica que quiere el servicio a prestar.

2.- El Licenciado en administración esta obligado a practicar la auditoria administrativa dentro de las normas de ética que le impone la Asociación Nacional de Licenciados en Administración, A.C.

3.- La auditoria administrativa puede ser parcial o integral por lo que debe cuidar que se defina el alcance de su trabajo y la responsabilidad que asume con toda precisión.

4.- Cuando el auditor administrativo detecte inseguridad en su cliente respecto de lo que cree necesitar o de la naturaleza de la auditoria administrativa en general, el Licenciado en Administración de Empresas debera proponerle que, en primer lugar se contrate un diagnóstico administrativo cuyo alcance y responsabilidad deben tambien quedar claramente definidas por escrito.

5.- Es responsabilidad profesional del auditor administrativo planear adecuadamente su trabajo, mediante uno o más programas que analicen la metodologia a aplicar.

6.- Es responsabilidad profesional del auditor administrativo realizar su trabajo con el máximo esmero, tanto en lo personal como en la supervisión de ayudantes, aún en el caso de que dificultades no previstas obliguen a incurrir en costos que sobrepasen a los honorarios.

7.- Esta auditoria es un examen de evaluación de naturaleza critico-constructiva. Su propósito es localizar las oportunidades para mejora administrativa de la entidad auditada, y en su caso, proponer las recomendaciones que considera adecuadas el auditor administrativo.

CODIGO DE ETICA PROFESIONAL.- Por el solo hecho de serlo el Licenciado esta obligado a observar las normas de ética de su profesión, sin embargo, en su carácter de auditor administrativo, le son particularmente aplicables las siguientes disposiciones del código de ética del Colegio de licenciado en Administración y asociación civil.

Articulo. 1.1. El Licenciado guarda el secreto profesional y no revelará por ningún motivo los hechos, datos o circunstancias de que tenga conocimiento en el ejercicio de su profesión, a menos que obligatoriamente lo establezcan las leyes respectivas.

Articulo. 1.5 El Licenciado no podrá ofrecer o prestar servicios profesionales a cambio de honorarios que dependan de los resultados de tales servicios.

Articulo. 1.6 El Licenciado no garantizará ninguna cantidad específica por concepto de reducción de costos o aumento de utilidades derivadas de sus esfuerzos.

Articulo. 2.5 Cuando el Licenciado emita un dictamen, opinión o cualquier otra información para fines públicos o que terceras personas hayan de tomar como referencia para hacer decisiones, deberá mantener una absoluta independencia de criterio, aun en aquellas cuestiones que puedan resultar perjudiciales para su cliente.

Artículo. 4.4. El Licenciado no usara información, material técnico o procedimientos aun no publicados de otros colegas, sin obtener su consentimiento por escrito.

PRINCIPIOS DE AUDITORIA ADMINISTRATIVA

SENTIDO DE EVALUACION.-

La auditoria administrativa no intenta evaluar la capacidad técnica de ingenieros, contadores, abogados u otros especialistas, en la ejecución de sus respectivos trabajos. Mas bien, se ocupa de llevar a cabo un examen y evaluación de la calidad tanto individual como colectiva de los gerentes, es decir, personas responsables de la administración de funciones, operaciones y ver si han tomado modelos pertinentes que aseguran la implantación de controles administrativos adecuados que aseguren que la calidad del trabajo sea de acuerdo con normas establecidas, que los planes y objetivos se cumplan y a que los recursos se apliquen en forma económica.

IMPORTANCIA DEL PROCESO DE VERIFICACION

Una responsabilidad de la auditoria administrativa es determinar que es lo que se esta haciendo realmente en los niveles directivos, administrativos y operativos: la práctica nos indica que ellos no siempre estan de acuerdo con lo que el responsable de área o supervisor piensa que esta ocurriendo. Los procedimientos de auditoria administrativa respaldan técnicamente la comprobación en la observación directa, la verificación de información de terceros y el análisis y confirmación de datos, los cuales son necesarios e imprescindibles.

HABILIDAD PARA PENSAR EN TERMINOS ADMINISTRATIVOS.-El auditor administrativo deberá ubicarse en la posición de un administrador a quien se le responsabilice de una función operacional y pensar como este lo hace (o debería hacerlo).

UBICACION DE LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA DENTRO DE LA EMPRESA

Debe estar lo mas independiente posible del resto de la organización y ubicarse en los niveles mas altos, para poder operar sin presiones de los grupos o jefes de departamentos.

OBJETIVO DE LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA

Es el descubrir deficiencias o irregularidades en alguna función de la empresa examinada e indicar las posibles correcciones, en si, el objetivo básico es ayudar a la dirección superior a administrar en forma óptima los recursos disponibles.

AREAS DE ESTUDIO EN UNA AUDITORIA ADMINISTRATIVA

ALCANCE DE LAS ACTIVIDADES. La auditoria puede ser una revisión específica de un depto., o grupo de deptos., o de una división o grupo de divisiones o también la empresa en su totalidad.

los elementos en los métodos de administración y operación que exigen constantemente vigilancia, análisis y evaluación, son los siguientes:

- Planes y objetivos
- Estructura organizacional
- Políticas y prácticas
- Sistemas y procedimientos
- Métodos de control
- Formas de operación
- Recursos materiales y humanos

PROCESO DE AUDITORIA ADMINISTRATIVA

PLANEACION DE LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA. Para planear una auditoria, primero hay que tener un conocimiento de la empresa que va a ser objeto del examen y evaluación; debe iniciarse por una entrevista con la alta dirección para obtener las generalidades de la organización o empresa, así como también un observación crítica de sus diagramas de flujo y de su organigrama. Una vez sabiendo las necesidades del cliente procederemos a hacer nuestro plan de auditoria, incluyendo procedimientos, alcance, profundidad y costo - beneficio del trabajo.

Para formalizar la relación de trabajo se procederá a darle al cliente nuestra carta de prestación de servicios.

CONTENIDO DEL ESTUDIO PRELIMINAR

Debe haber primero una idea global y esta abarca información documental e información dentro del campo de trabajo, las muestras a analizar varían de acuerdo a los objetivos de estudio.

la naturaleza de la auditoria administrativa es:

FUNCIONAL
PROCESAL
ANALITICA

CUALIDADES DEL AUDITOR ADMINISTRATIVO COMO ANALISTA.

- 1.- El auditor debe tener la capacidad intelectual para describir en los problemas sus factores esenciales, sin esta cualidad puede sufrir una perdida de tiempo, ya que podra analizar elementos que son secundarios.
- 2.- La aplicación del sentido común, permitira evaluar correctamente las situaciones en su verdadera perspectiva y promover al auditor de un adecuado sentido de jerarquia de las prioridades y los valores.
- 3.- El empleo de la creatividad para concebir esquemas teoricos y proponer hipótesis de trabajo, dentro de los cuales sea posible la búsqueda sistemática y racional de las soluciones a los problemas.
- 4.- El auditor debe ser objetivo, debe considerar los problemas tal y como son, sin mezclarlos con sus propios prejuicios, emociones, simpatias o antipatias.
- 5.- Cuando se trabaja en equipo, es lo mas indicado, se requiere de otras cualidades como: espiritu de cooperación, capacidad para llevarse bien, aún en situaciones de tensión o de conflicto, habilidad para presentar ideas a los demás con efectividad, etc.
- 6.- El auditor debe ser esceptico y debe aceptar los resultados solamente cuando un cuidadoso análisis a disipado las dudas razonables sobre su validez.
- 7.- El auditor debe poseer una buena educación en su especialidad y debe hacer continuos esfuerzos para mantenerse actualizado en nuevos conocimientos y técnicas que se produzcan

TECNICAS AUXILIARES EN EL ANALISIS DE PROBLEMAS ADMINISTRATIVOS

organigramas
sociogramas
Diagramas de flujo
Cuadros Estadísticos
Redes para el análisis lógico de problemas
Otras de investigación de operaciones

INFORME DE LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA.- Al concluir la auditoria y antes del informe. es necesario una entrevista entre el jefe auditor y los jefes de cada unidad administrativa para acordar un resumen de los aspectos más importantes. Estas entrevistas además de servir para confirmar las conclusiones, indican las posibles acciones a seguir para corregir situaciones desfavorables.

ASPECTOS QUE HACEN UTIL EL INFORME DE AUDITORIA ADMINISTRATIVA

Redacción adecuada
Oportunidad de presentación
Selección adecuada del material
Estructura del informe

ELEMENTOS DEL INFORME DE AUDITORIA ADMINSTRATIVA

- 1.- Material preliminar
- 2.- El texto del informe

propósito
periodo
alcance
métodos utilizados
copia de los cuestionarios utilizados
personas entrevistadas

Dentro del informe se deben hacer notar, entre otros aspectos, los siguientes:

- 1.- Deficiencias de las áreas funcionales
- 2.- Deficiencias de la administración general
- 3.- Apreciación de la empresa
- 4.- Conclusiones y recomendaciones

No es esencial, pero si recomendable incluir material complementario que sirva de apoyo al informe para una mejor comprensión para los lectores como :

Gráficas
Cuadros
Formas
Diagramas de Flujo
Hojas de Trabajo
Hojas de Datos
Estados, exhibiciones y formas semejantes de prestaciones
Programas de trabajo , etc

IMPLANTACION DE RECOMENDACIONES.- La finalidad principal es lograr que las recomendaciones propuestas se sigan y se cumplan en beneficio de la misma organización. Todas las recomendaciones deben ser discutidas a juicio de los jefes justificando sus razones, si la dirección no decide poner en acción alguna sugerencia, esto no debe ser motivo de desaliento por parte del auditor, hay que pensar que en toda empresa es difícil realizar cambios.

PASOS EN LA IMPLANTACION DE LAS RECOMENDACIONES.

- 1.- Elaboración del programa de implantación
- 2.- Integración de los recursos humanos y materiales necesarios.
- 3.- Ejecución del programa de implantación.

CAPITULO VI
AUDITORIA OPERACIONAL

AUDITORIA OPERACIONAL

ANTECEDENTES.- Los primeros vestigios de la auditoria operacional aparecen aproximadamente por el año de 1934, como parte de la auditoria financiera, pero estaba limitada a las finanzas y a la contabilidad y no con la libertad y extensión de ahora.

CONCEPTO.- La comisión de auditoria operacional del IMCP lo define como:

El examen de las áreas de operación de una empresa o instituto, para determinar si se tiene los controles para operar con eficiencia, tendiendo a la disminución de costos para incrementar la productividad.

OBJETIVOS DE LA AUDITORIA OPERACIONAL

Es asistir a todos los miembros de la administración en la efectiva descarga de sus responsabilidades. suministrandoles análisis, objetivos y evaluaciones, recomendaciones y comentarios pertinentes acerca de las actividades realizadas, con el fin de aumentar la eficiencia.

SE REVISARA;

- 1.- Estructura General de Organización.
- 2.- Objetivos que persigue la Entidad
- 3.- Políticas
- 4.- Funciones
- 5.- Procedimientos
- 6.- Registros formas
- 7.- Reportes Gerenciales

FINALIDAD DE LA AUDITORIA OPERACIONAL

Encontrar las deficiencias de los controles de las operaciones para determinar si se esta realizando dentro de los requisitos de eficiencia y reduciendo al mínimo el costo.

MOTIVO U ORIGEN DE LA AUDITORIA OPERACIONAL

El auditor pretende hacer más útiles sus servicios, por lo que amplia el area de su trabajo para dar una idea de la eficiencia con la que estan realizando las operaciones.

ALCANCE DE LA AUDITORIA OPERACIONAL.

Puede efectuarse seccional o integralmente, pero siempre en relación con operación y no con personas y/o departamentos.

INFORME

No existe un modelo o regla para su elaboración, se comentan fallas detectadas en relación con la eficiencia y productividad de las operaciones, haciendo énfasis en la consecuencia de estas fallas y comentando lo que las provoca.

APLICACION DE LA AUDITORIA OPERACIONAL. Aunque no pueden establecer reglas fijas para determinar cuando deba practicarse la auditoria operacional, si se pueden mencionar aquellas que habitualmente los administradores de entidades, los auditores internos y los consultores han determinado como más frecuentes:

- a) Para soportar recomendaciones que resuelvan un problema conocido.
- b) Cuando se tienen indicadores de ineficiencia pero se desconocen las razones.
- c) Para contar con un respaldo como prevención de ineficiencia, para el sano crecimiento de las utilidades.

LENGUAJE Y TERMINOLOGIA DEL AUDITOR OPERACIONAL

EFICIENCIA
EFICACIA
PRODUCTIVIDAD
RENTABILIDAD
BENEFICIOS

TECNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA OPERACIONAL

Existen técnicas como recursos ya que no existe una disciplina intelectual como la del auditor de Estados Financieros de Auditoria Operacional, no es posible hacer un programa tan detallado, se requiere más atención administrativa.

técnicas :

Flujogramas
Cuestionarios operativos
Estudio general

CLASIFICACION DE LOS PROGRAMAS DE AUDITORIA OPERACIONAL

- A) GENERALES Se limitan a un enunciado genérico de los procedimientos de auditoria que se debe de aplicar.
- B) ANALITICOS.- Describen detalladamente la forma de aplicación de los procedimientos.
- C) TIPO O ESTADO. Enumera los procedimientos de auditoria a seguir en situaciones afines de dos o más empresas.

LOS PAPELES DE TRABAJO DEL AUDITOR OPERACIONAL

Los papeles de trabajo del auditor operacional son: El resultado de la aplicación de procedimientos de auditoria que debe plasmarse en cédulas y los documentos que reciben el nombre genérico de papeles de trabajo, los que constituyen la evidencia de la labor realizada.

- a) Nombre de la empresa
- b) Fecha de contratación
- c) Fecha de iniciación de auditoria
- d) Fecha estimada de terminación
- e) Personal respnsable (socio , superviosr, etc.)

PUNTOS RELEVANTES DE LOS PAPELES DE TRABAJO

- a) Alcance de trabajo
- b) Planes de trabajo
- c) Control de tiempos y asignaciones.
- d) Información de la investigación
- e) Memorándum de la investigación
- f) Revisión y archivo de los papeles de trabajo.

INFORME DE LA AUDITORIA OPERACIONAL

INFORMES DE LA AUDITOIRA OPERACIONAL.- El producto terminado del trabajo realizado y frecuentemente es lo único que conocen los funcionarios de la empresa de la labor del auditor.

IMPORTANCIA DEL INFORME DE LA AUDITORIA OPERACIONAL.- Su contenido debe enfocarse a mostrar objetibamete los problemas detectados en relación con la eficiencia de las operaciones de la empresa y con los controles operativos establecidos, lo que coincide fundamentalmente con la finalidad del examen realizado.

ESTRUCTURA DEL INFORME DE LA AUDITORIA OPERACIONAL

A) ALCANCE Y LIMITACIONES DEL TRABAJO. Debe ser breve y en él deben de identificarse los objetivos del trabajo realizado; las operaciones sujetas al examen, el criterio de prioridades establecido, la contratación específica, y en su caso, las limitaciones, la participación de otros profesionales, la responsabilidad asumida sobre las labores que se hayan realizado.

B) SITUACIONES QUE AFECTAN DESFAVORABLEMENTE LA EFICIENCIA OPERACIONAL.- Es importante presentar un informe, por orden de importancia, en que resalten los hallazgos más significativos y el enfoque de ellos (causas y consecuencias).

C) SUGERENCIAS PARA MEJORAR LA EFICIENCIA.- Las sugerencias que deben de incluir inmediatamente después de que se señalaron las situaciones que afectan la eficiencia de operación.

Sugerencias específicas:

Es cuando el auditor tiene los elementos necesarios y que le sirven a la empresa como un apoyo para corregir sus desviaciones

Sugerencias de carácter general:

El auditor va a dar sugerencias por medio de varias alternativas.

D) EVALUACION Y EFECTO DE LOS PROBLEMAS.- Debe tender a resaltar objetivamente, siempre que sea posible, el efecto cuantificado que provocan las ineficiencias detectadas (causas y consecuencias.)

E) RESPONSABILIDAD.- Consiste en informar sobre los problemas detectados y sugerir posibles soluciones.

F) FORMA.- Los hallazgos de la auditoria operacional pueden irse comunicando en el curso del examen o a su término, dependerá en gran parte de la trascendencia de los problemas detectados.

CONCLUSION

Para que las empresas logren su objetivo de incrementar la eficiencia y productividad, es necesario que sus controles de operación estén claramente definidos, y así poder obtener mayores utilidades.

Además que es la auditoría la opinión de Contador Público sobre la razonabilidad de las cifras, que sirven de base para la toma de decisiones de administración y terceras personas.

Además la opinión está basada en los procedimientos y normas de auditoría así como los principios de contabilidad generalmente aceptados.

BIBLIOGRAFIA

- 1.-AMERICAN INSTITUTE OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS, Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Declaraciones sobre normas de auditoria tomo II, IMCP, A.C. México. 1977.
- 2.-ANZURES, M. Contabilidad General. 30a edición, México, Ed. Porrúa, Hnos. 1986.
- 3.-BAZ Gonzalez, G. Curso de Contabilidad de Sociedades, 22a. edición México, Ed. Progreso. 1988.
- 4.-ELIZONDO Lopez, A. El Proceso Contable, 9a. edición, México, Ediciones Contables y Administrativas. 1986.
- 5.-FRANCO Diaz, Eduardo. Diccionario de Contabilidad. 6a. edición México, Siglo Nuevo Editores. 1986.
- 6.-GRINAKER & BARR. Auditoria, El Examen de los Estados financieros. 8a. edición, Cia. Ed. Continental, S.A. de C.V. México. 1984.
- 7.-HOLMES & OVERMYER. Principios Básicos de Auditoria. 8a. edición, Ed. Continental. México. 1982.
- 8.-INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS. Código de Etica Profesional. IMCP. México. 1979.
- 9.-INSTITUTO DE CONTADORES PUBLICOS. Normas y Procedimientos de Auditoria. IMCP. México, 1990.
- 10.-MEIGS, ET AL. Principios de Auditoria. 2a. edición, Ed. Diana. México. 1985.
- 11.-MENDIVIL Escalante, M. Elementos de Auditoria. 4a. edición, Ediciones Contables y Administrativas. México. 1989.
- 12.-KELL & ZIEGLER. Auditoria Moderna. 3a. edición, Ed. Continental. México. 1988.
- 13.-OSORIO Sanchez, I. Auditoria I. 1a. edición, Ediciones Contables y Administrativas. México. 1989.
- 14.-PICK Y LOPEZ. Como Investigar en Ciencias Sociales. 3a. edición. Trillas. México. 1988.
- 15.-RUIZ Y PRIETO. Auditoria Practica. 9a. edición, Ed. Banca y Comercio. México. 1988.
- 16.-SANCHEZ Y MORENO. Aplicaciones de los Principios de Contabilidad. 4a. edición. Impresora Independencia. México. 1987.

17.-TERRY & FRANKLIN, Principios de Administración. 3a. edición, México. Editorial Continental. 1986.

18.-WILLINGHAM & CARMICHELL. Auditoria Conceptos y Métodos. 1a. edición. Mc Graw Hill. Mexico. 1988.

19.-REVISTA CONTADURIA PUBLICA. Septiembre 1991, año 20, No.229.

20.-REVISTA CONTADURIA PUBLICA. Agosto 1991, año 20, No.228.