



**Universidad Autónoma De Baja California**

**ESCUELA DE CONTABILIDAD Y ADMINISTRACION**

**MEMORIA DEL SEMINARIO DE AUDITORIA**

**QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:**

**CONTADOR PUBLICO**

**PRESENTA:**

**JESUS MARIA ISABEL PANIAGUA CHAVEZ**

**ENSENADA, BAJA CALIFORNIA**

**MAYO 1990**

UNIVERSIDAD AUTONOMA DE BAJA CALIFORNIA  
ESCUELA DE CONTABILIDAD Y ADMINISTRACION


MEMORIA DEL SEMINARIO  
DE AUDITORIA  
QUE PARA OBTENER EL TITULO  
DE CONTADOR PUBLICO

PRESENTA :


JESUS MARIA ISABEL PANIAGUA CHAVEZ



C.P. MARIA DEL CARMEN GAUNA CAMPOS  
PRESIDENTE



C.P. ALMA ANGELINA FREIG CARRILLO  
1er. VICEPRESIDENTE



C.P. ESTHER EDWIGES CORRAL QUINTERO  
SECRETARIO



C.P. NATALIA ACOSTA CURIEL  
1er. SUPLENTE



C.P. RODOLFO RAMIREZ MALDONADO  
2do. SUPLENTE

## I N D I C E

1.-	Introducción . . . . .	1
2.-	La Contaduría Pública.	
	2.1.- Antecedentes. . . . .	2
	2.2.- Objetivos de la comisión de normas y procedimientos de auditoría. . . . .	2
3.-	El Contador Público como auditor.	
	3.1 Campo de actuación del Contador Público . . . . .	4
	3.2 El contador Público y la consultoría administrativa . . . . .	5
	3.3 Requisitos del Contador Público . . . . .	6
	3.4 Código de ética profesional . . . . .	8
4.-	Naturaleza y propósito de la auditoría.	
	4.1 Fases del proceso contable aplicado a la auditoría. . . . .	10
	4.2 Concepto y objetivo . . . . .	11
	4.3 Clasificación de la auditoría . . . . .	11
	4.4 Tipos de auditorías practicadas . . . . .	13
	4.5 Necesidad de las auditorías . . . . .	13
	4.6 Mecánica general de la auditoría. . . . .	14
	4.7 Interesados . . . . .	14
5.-	Diferentes clases de auditorías.	
	5.1 La auditoría financiera y no financiera . . . . .	17
	5.2 Conceptos, características y objetivos que identifican y delimitan a los distintos tipos de auditorías . . . . .	17
	5.3 Cuadro comparativo de los distintos tipos de auditorías	24
	5.4 Diferencias entre auditoría interna y auditoría externa	27
	5.5 Diferencias entre las auditorías. . . . .	28
	5.6 Similitud entre las auditorías. . . . .	29
6.-	Bases comunes para cualquier tipo de auditoría.	
	6.1 Normas de auditoría.	
	6.1.1 Generalidades . . . . .	30
	6.1.2 Fuentes de las normas de auditoría. . . . .	31
	6.1.3 Definición y concepto . . . . .	32
	6.1.4 Clasificación de las normas de auditoría. . . . .	32
	6.1.5 Pronunciamientos normativos . . . . .	35
	6.2 Técnicas y procedimientos de auditoría.	
	6.2.1 Concepto de procedimiento . . . . .	37
	6.2.2 Técnicas de auditoría . . . . .	38
	6.2.3 Clasificación de las técnicas . . . . .	39
	6.2.4 Extensión o alcance de los procedimientos de auditoría . . . . .	40
	6.2.5 Oportunidad de los procedimientos de auditoría. . . . .	40
	6.3 Principios de contabilidad generalmente aceptados.	
	6.3.1 Concepto. . . . .	41
	6.3.2 Clasificación . . . . .	42
	6.3.3 Reglas particulares . . . . .	43
	6.3.4 Criterio prudencial . . . . .	43
	6.4 Planeación y supervisión del trabajo de auditoría.	
	6.4.1 Concepto de planeación. . . . .	45
	6.4.2 Generalidades y objetivos . . . . .	45
	6.4.3 Fases de la planeación. . . . .	46
	6.4.4 Acuerdos preliminares con el cliente. . . . .	48
	6.4.5 Carta de confirmación (memorándum contractual). . . . .	50

6.4.6	Pronunciamentos relativos a la planeación de la auditoría . . . . .	51
6.4.7	Pronunciamentos relativos a la supervisión del trabajo . . . . .	51
6.5	Control interno.	
6.5.1	Concepto y objetivos. . . . .	52
6.5.2	Que indica al auditor la revisión del control interno . . . . .	53
6.5.3	Requisitos que debe reunir la información obtenida a través del control interno . . . . .	54
6.5.4	Pronunciamentos relativos al estudio y evaluación del control . . . . .	54
6.5.5	Métodos para evaluar el control interno . . . . .	
6.5.6	Informe de observaciones y sugerencias para el control interno . . . . .	55
6.5.7	Cuestionario de control interno. Informe general.	58
6.5.8	Ejemplos de algunas preguntas del control interno	59
6.6	Programa de actividades y de trabajo.	
6.6.1	Objetivos . . . . .	63
6.6.2	Que constituye la programación. . . . .	64
6.6.3	Ventajas y desventajas. . . . .	65
6.7	Papeles de trabajo.	
6.7.1	Concepto, propiedad, clasificación. . . . .	70
6.7.2	Fines de los papeles de trabajo, ordenamiento y archivo	
6.7.3	Elementos, diferencias. . . . .	71
6.7.4	Marcas de trabajo realizado . . . . .	72
6.7.5	Signos convencionales . . . . .	72
6.7.6	Indices para papeles de trabajo . . . . .	73
7.-	Exámen de las cuentas.	
7.1	Concepto y contenido. . . . .	75
7.2	Principios de contabilidad. . . . .	75
7.3	Objetivos . . . . .	75
7.4	Control interno . . . . .	75
7.5	Procedimientos. . . . .	75
7.6	Procedimientos de algunas cuentas . . . . .	75
7.6.1	De efectivo . . . . .	76
7.6.2	De cuentas por cobrar . . . . .	76
7.6.3	De inventarios. . . . .	77
7.6.4	De inmuebles, maquinaria y equipo . . . . .	78
7.6.5	De pasivos. . . . .	79
7.6.6	De ventas y costo de ventas . . . . .	80
7.6.7	De gastos de operación. . . . .	80
8.-	Conceptos básicos de auditoría operacional.	
8.1	Introducción. . . . .	82
8.2	Concepto y objetivo de auditoría operacional. . . . .	83
8.3	Aplicación de la auditoría operacional. . . . .	84
8.4	Lenguaje y terminología . . . . .	85
8.5	Técnicas. . . . .	85
8.6	Procedimiento . . . . .	85
8.7	Programas . . . . .	87
8.8	Papeles de trabajo. . . . .	88
8.9	Informe . . . . .	91
8.10	Decálogo . . . . .	92
9.-	Metodología de la auditoría operacional.	
9.1	Familiarización . . . . .	94

9.2	Investigación y análisis. . . . .	94
9.3	Diagnóstico . . . . .	95
9.4	Instrumentos. . . . .	96
10.	Desarrollo de la auditoria operacional en :	
10.1	Compras. . . . .	99
10.2	Ventas . . . . .	109
10.3	Cobranzas. . . . .	114
10.4	Administración de Recursos Humanos . . . . .	132
10.5	Centro de Procesamiento Electrónico de Datos . . . . .	136
10.6	Otorgamiento de crédito. . . . .	139
10.7	Administración de inventarios. . . . .	147
11.	Informe del auditor.	
11.1	Concepto del informe . . . . .	156
11.2	Pronunciamientos institucionales sobre el informe de auditoria. . . . .	156
11.3	Reglas básicas del informe . . . . .	157
11.4	Presentación y distribución del informe. . . . .	157
11.5	Contenido y elementos. . . . .	158
11.6	Recomendaciones y clasificación de las recomendaciones	159
11.7	Anexos y finalidades de los anexos . . . . .	160
11.8	Contestación al informe de auditoría interna. . . . .	160
12.	Dictamen.	
12.1	Introducción . . . . .	161
12.2	Elementos que forman el dictámen . . . . .	161
12.3	Pronunciamientos generales relativos al dictámen de estados financieros. . . . .	163
12.4	Eventos subsecuentes . . . . .	164
12.5	Tipos de dictámenes. . . . .	165
12.6	Ejemplos de dictámenes . . . . .	169
13.	Dictámen para efectos fiscales.	
13.1	Antecedentes . . . . .	174
13.2	Disposiciones referentes a las personas del auditor. . . . .	178
13.3	Procedimientos previos al dictámen . . . . .	181
13.4	Estructura y contenido del dictámen. . . . .	182
13.5	Requisitos del dictámen. . . . .	187
13.6	Otras consideraciones legales. . . . .	187

Conclusiones.

Bibliografía.

## U N I D A D I.

### INTRODUCCION.

El Contador Público es un profesionista que actúa en un campo que ofrece posibilidades extraordinarias : los negocios. Teóricamente su acción no puede ser ejecutiva sino auxiliar, es decir, sus conocimientos técnicos no le capacitan para dirigir un negocio, pero si para proporcionar elementos que ayuden a quien toma las decisiones.

Al decir que el terreno de acción del Contador Público lo constituyen los estados financieros y alrededor de las cuales establece tres fases que definen las actividades típicas del Contador Público.

- 1.-La preparación de estados financieros.
- 2.-La revisión (Auditorías) de estados financieros.
- 3.-El análisis e interpretación de estados financieros.

La preparación de Estados Financieros, es sin duda la labor ge la actividad del Pontador Público, ya que la necesidad primera de los hombres de negocios debió ser, encontrar unas formas metódicas de registrar sus operaciones y los resultados que les producian.

La revisión de estados financieros se presenta como una consecuencia inmediata de lo anterior, es decir, cuando se contó con informes que mostraban los datos de interés para el empresario, este tuvo necesidad de ratificar la veracidad de los mismos através de su revisión finalmente, frente a unos estados financieros confiables se requieren conclusiones respecto a lo adecuado o inadecuado de los resultados conseguidos y de lo solido de los elementos para seguir operando.

Los presupuestos, a corto y largo plazo, estados financieros pro-forma y consolidados, los métodos de registros mecánicos, electromecánicos y electrónicos, son labores cuyo desarrollo ha sido posterior y siempre alrededor, y como consecuencia, de tres labores fundamentales comentadas.

Actualmente la misma evolución social y económica a creado nuevos aspectos con extraordinarias perspectivas en la actividad del Contador Público :

El estudio de la productividad de las operaciones e incluso de la eficiencia de la administración.

La continua expansión de los negocios modernos, ha añadido pesadas cargas a la dirección de una empresa a la hora de mantener el control sobre operaciones extensas.

Anteriormente la dirección podía mantener el control a través del constante contacto personal con las operaciones de la empresa.

Los nuevos problemas han hecho necesario delegar responsabilidad y autoridad en numerosos niveles de supervisión, sin embargo la responsabilidad de la dirección no termina con esta asignación de funciones.

Con la delegación de responsabilidades la dirección tuvo que encausar el control através de especialistas (Auditores) para poder mantener la vigilancia sin la cadena de control de dirección

Es necesario un programa sistematico de revisión y valoración para comprobar que las responsabilidades delegadas han ido bien encaminadas y que las politicas y procedimientos establecidos se han llevado a cabo como está previsto.

## U N I D A D II.

### "LA CONTADURIA PUBLICA ORGANIZADA EN MEXICO."

#### 2.1 Antecedentes.

A continuación de una manera general se presenta un cuadro en el que se muestra la revolución de la Contaduría Pública através del tiempo

##### 2206-256 A.C

Vestigios de registros de operaciones se derivan derechos y obligaciones de los registros contables.

##### 476-1456 D.C

comienza la utilización de la partida simple como un método de información.

##### 1453-1789 D.C

El invento de la imprenta impulsa a la contabilidad. LUCA PACCIOLI publica en 1494, su tratado de contabilidad en el que se da a conocer la partida doble y en 1581 se funda en Venecia-Italia la primera agrupación de contadores.

##### 1845-1876 D.C

Se establece la primera Escuela Mercantil de México y en 1854, se funda la Escuela Especial de Comercio en México D.F.

#### LA AUDITORIA EN NUESTRO PAIS

##### ANTECEDENTES:

En el año de 1955 la directiva del Instituto Mexicano de Contadores Públicos creó la comisión de procedimientos de auditoría, la que de 1956 a 1965 fueron emitidos 22 boletines, mismos que presentan la opinión unánime de los miembros de dicha comisión, y han sido aprobados también unánimemente por el comité ejecutivo del instituto, que en 1965 se constituyó como organismo federal.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos otorga a la comisión de normas y procedimientos de auditoría el caracter de normativa.

#### 2.2 OBJETIVOS DE LA COMISION DE NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

##### OBJETIVOS PRINCIPALES:

1.- Determinar las normas de auditoría y pronunciamientos normativos que deberá sujetarse el Contador Público independiente que emita dictámenes para terceros, con el fin de confirmar la veracidad, pertinencia o relevancia y suficiencia de información de su competencia.

2.- Determinar procedimientos de auditoría 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 actúa de forma independiente.
- 4.- Hacen recomendaciones de índole práctica que resulten necesarias como complemento de los pronunciamientos 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.

BOLETIN A. El objetivo de este boletín es dar a conocer el carácter de normativo y grado de obligatoriedad que tienen las diferentes declaraciones de la comisión expresadas através de sus boletines.

## U N I D A D   I I I

### EL CONTADOR PUBLICO COMO AUDITOR

#### 3.1 CAMPO DE ACTUACION DEL CONTADOR PUBLICO

Existen tres sectores dentro de los cuales el Contador Público puede desarrollarse:

- 1.- Sector Público y Privado
- 2.- Sector Independiente y Dependiente
- 3.- Sector Docencia

Las áreas en que se desarrolla cada sector pueden ser: Contabilidad, Finanzas, Auditoría, Fiscal y Administrativa

##### 1.- SECTOR PUBLICO:

La actuación del Contador Público en este sector, es importante debido a que contribuye a proporcionar la información financiera, así como expresando su opinión de ayuda a tomar decisiones que permitan el continuo desarrollo del país.

##### SECTOR PRIVADO:

La presentación de servicios del Contador Público a la iniciativa privada es indispensable pues toda empresa requiere de información financiera, así como del análisis de la misma que le ayuden al logro de sus objetivos y es el Contador Público el profesionista que proporciona estos servicios.

##### 2.- SECTOR INDEPENDIENTE:

Dentro de este sector el Contador Público actúa con independencia mental y económica.

El contador público podrá asociarse con otros colegas o con otros profesionistas para prestar mejores servicios a quienes lo soliciten.

##### 3.- SECTOR DOCENCIA:

En este sector se desarrollará en la impartición de cátedras distribuyendo a la orientación de los alumnos para su actuación profesional en el futuro de acuerdo con las normas de ética profesional, así como la actualización de las áreas de su ejercicio.

Una de las características de la profesión contable, desde el punto de vista del mercado es que participa prácticamente en todas las ramas económicas; su labor se realiza en diferentes escalas financieras y en una gama indescriptible de puestos y empleos. Cada puesto exige del Contador Público cualidades, tanto en sus habilidades como en su personalidad y educación escolar y cada una de ellas compensa con distintos salarios en los diferentes tipos de empresa que siguen diversos objetivos y políticas de contratación.

### 3.2 EL CONTADOR PÚBLICO Y LA CONSULTORIA ADMINISTRATIVA.

Independientemente de que el Contador Público sea un profesional que se dedica a las funciones tradicionales de contabilidad, auditoría o áreas fiscales, también cuenta con los conocimientos necesarios para intervenir en algunas áreas derivadas de la aplicación de los principios administrativos auxiliándose en ocasiones de otros especialistas.

El propósito de este tema es lograr mejoramiento integral de los servicios de consultoría administrativa que reciben los clientes del Contador Público mediante la agrupación de una serie de recomendaciones emanadas de diferentes experiencias de los Contadores Públicos que integran la comisión de consultoría en administración del I.M.C.P.

Las recomendaciones incluidas en este tema son requisitos que deben ser incluidos y observados para el desempeño del trabajo de consultoría.

#### RECOMENDACIONES :

##### 1.- SOBRE ASPECTOS PERSONALES:

- Observar los doce postulados de ética profesional.
- Confidencialidad de la información de los clientes.
- Asociación con otros profesionistas.
- Forma de dar a conocer el servicio de consultoría.

##### 2.- SOBRE ASPECTOS DE LA EJECUCION DEL TRABAJO:

- Adecuada planeación del trabajo.
- Capacidad técnica del personal que intervendrá.
- Aplicación de técnicas adecuadas de acuerdo a la metodología propia de la consultoría administrativa.
- Documentar ampliamente el trabajo a desarrollar.
- Finalizar la labor con un informe escrito.

##### 3.- SOBRE ASPECTOS RELACIONADOS CON LA CLIENTELA:

- No garantizar incrementos de ingresos o reducciones de costos relacionados con hechos futuros que no puedan asegurarse.
- Entregar al cliente una carta que defina objetivos, alcance y honorarios en cada proyecto de revisión presentado.
- Evitar tomar posición respecto a los problemas de recursos humanos que se presenten en la entidad.
- Cobrar una iguala (honorarios) razonable, considerando el tiempo invertido, grado de especialización y experiencia.

#### EL CONTADOR PÚBLICO COMO AUDITOR.

El Contador Público en el desarrollo del trabajo como profesionista independiente, requiere de una habilidad en la técnica contable, habilidad que desarrolla con el estudio, la práctica y las características personales.

El auditor debe basar su trabajo tanto en el empleo de un juicio maduro y la aplicación de una técnica especializada como en la observancia de determinados lineamientos que permitan que su actuación pueda reunir los requisitos mínimos de calidad profesional para expresar su opinión profesional independiente respecto a la situación financiera, los resultados de la operación, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera de una empresa, de acuerdo a principios de contabilidad aplicados sobre bases consistentes. La auditoría de estados financieros no releva a la administración de la

empresa de sus responsabilidades.

El Contador Público como auditor debe reunir los siguientes requisitos :

### 3.3.- REQUISITOS.

- 1.- REQUISITOS MORALES.
- 2.- CAPACIDAD INTELECTUAL.
- 3.- REQUISITOS TECNICOS.

1.- REQUISITOS MORALES: Atañen directamente la conciencia e integran 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 cuáles tenemos los siguientes :

**INTEGRIDAD** : Es la 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 la fuerza suficiente para afirmar lo que piensa y sostener la verdad por encima de todo.

**INDEPENDENCIA DE CRITERIO** : Es la capacidad para expresar juicios y opiniones imparciales, sin alterarlos sin sentido alguno. El código de ética profesional expedido por el Instituto mexicano de de Contadores Publicos hace incapié en estos y establece reglas precisas de las situaciones en las que se supone que el Contador Público no tiene independencia mental y por lo tanto no puede dictaminar, (cuando es pariente en línea recta del propietario o administrador de la empresa a auditar; cuando es director o propietario de la misma empresa.

**DISCIPLINA** : Es este requisito esencial del hombre con aspiraciones, es la capacidad de adaptar nuestros deseos personales a las necesidades que nos imponen las circunstancias. Ser disciplinado en nuestra conducta, voluntarioso en el cumplimiento de nuestros propósitos y con un alto sentido de responsabilidad hacia nuestras obligaciones.

**PUNTUALIDAD** : La puntualidad es signo de buena educación, pero además es materialización del grado de responsabilidad con el que aceptamos nuestros compromisos.

Ser puntuales es no sólo estar a tiempo a una cita sino además concluir nuestros compromisos en la fecha prometida.

**TRATO SOCIAL Y PRESENTACION APROPIADA** : Estos requisitos se desarrollan plenamente en el trabajo mismo, el primero se refiere a la manera de comportarse con las personas con quien se ha de tratar, tanto con el cliente como en la propia oficina, saber ser cortés y enérgico al mismo tiempo, obtener servicios sin causar molestias y en general, saber causar la buena impresión de quien al desarrollar el trabajo coopera y obtiene la cooperación de todos.

2.- CAPACIDAD INTELECTUAL : Se refiere a las cualidades de mente y guarda relación directa con la inteligencia; no obstante, como un elemento indispensable de nuestro desarrollo profesional y personal, puede ser cultivada y mejorada. Juicio firme y criterio en la aplicación de ese juicio, criterio y tacto; habilidad y corrección al expresarse;

habilidad para captar y analizar los problemas; habilidad constructiva; cultura general; y propósito continuo de estudios, este requisito es fundamental para el desarrollo de los demás y de indiscutible necesidad; el propósito continuo de estudios garantiza el estar al día en los conocimientos más recientes de la técnicas contables y de administración.

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

- Conocimiento sólido de Contabilidad y Auditoría.
- Dominio pleno de sistemas contables y de control.
- Nociones de administración de negocios.
- Conocimiento de las leyes civiles, mercantiles y fiscales.
- Economía y Estadística.
- Elementos de matemáticas aplicadas.
- Conocimientos prácticos de sistemas de cómputo.
- Conocimiento de la organización moderna de los negocios, finanzas y operaciones de los mismos, y de una sólida práctica contable.
- Conocimiento del entorno económico del país.
- Habilidad para organizar, guiar y dirigir el trabajo de otros.
- Conocimiento del código de Ética profesional.

### 3.4.- CODIGO DE ETICA.

En 1905 se crea en México la carrera de Contador de Comercio, en 1917 se adopta un código de ética profesional y se publican las primeras reglas a que deben sujetarse los contadores que dictaminen estados financieros. En 1951 se exige el bachillerato para cursar la carrera de Contador Público en la UNAM, en 1955 los contadores adoptan el nombre de Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

El desarrollo del comercio y la industria, aunado al progreso económico, social, político, cultural y profesional, ha provocado modificaciones sustanciales en las operaciones internas y externas tanto en las entidades colectivas como de las individuales, a tal grado que es necesario disponer de profesionales expertos para analizar e interpretar su evolución. La Contaduría Pública es la encargada de satisfacer dichas necesidades.

Es la disciplina social que se encarga de fundamentar debido a su carácter científico en una teoría específica e información financiera sobre transacciones celebradas por entidades económicas, para el contador lo más importante, es que la contaduría se caracteriza como un proceso de razonamiento o interpretación pues son las cualidades que elevan la labor por encima del trabajo puramente metódico.

La Contaduría Pública por su naturaleza no constituye una ciencia natural y se puede considerar como ciencia social ya que presenta las siguientes características propias :

- METODICIDAD.
- RACIONALIDAD (Hacer juicios y formular fundamentos).
- OBJETIVIDAD.
- GENERALIDAD (La contaduría no cuenta con las leyes de aplicación universal, sino que ofrece diferentes alternativas para producir

- información de un mismo fenómeno).
- VERIFICABILIDAD.
  - TEMPORALIDAD.

#### OBJETIVOS.

Los objetivos de la contaduría pública son :

- Obtener información financiera para verificar la validez y confiabilidad de la información financiera producida por la contabilidad de una entidad y sirve a la administración para decidir sobre las actividades futuras a la vez que ejercen un control sobre sus recursos.
- Comprobar la validez y confiabilidad de dicha información para verificar que ha sido obtenida correctamente de conformidad con sus lineamientos teórico-práctico.
- Los estados financieros elaborados por el Contador Público permite a las entidades planear sus actividades futuras sobre la base de experiencias anteriores. Los inversionistas con frecuencia se basan en los informes de los contadores para tomar decisiones acerca de la compra o venta de acciones y bonos de ciertas empresas.

#### DEFINICION DE CONTADURIA PUBLICA.

Disciplina profesional de caracter científico que fundamentada en una teoría específica, y através de un proceso, obtiene y comprueba información valuada en unidades monetarias, de las transacciones celebradas por entidades económicas, a través de disciplinas como : Contabilidad, Auditoría, Administración, Finanzas, Fiscal, etc.

#### CODIGO DE ETICA PROFESIONAL.

POSTULADOS DEL CODIGO DE ETICA PROFESIONAL EMITIDOS POR EL INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS : Se les denomina a los principios fundamentales que representan a la esencia de las intenciones de la profesión para vivir y actuar dentro de la ética. Dichos postulados se agrupan en cuatro rubros fundamentales :

#### DEFINICION DE ALCANCE DEL CODIGO.

POSTULADO I.- Aplicación universal del código : Este código de ética profesional es aplicable a todo Contador Público por el hecho de serlo, sin importar la índole de su actividad o especialidad que cultive tanto en el ejercicio independiente o cuando actúe como funcionario o empleado, de instituciones públicas o privadas. Abarca también a los Contadores Públicos que además de esta ejerza otra profesión.

#### RESPONSABILIDAD HACIA LA SOCIEDAD.

##### POSTULADOS

- II Independencia de criterio.
- III Calidad profesional de los trabajos.
- IV Preparación y calidad del profesional.
- V Responsabilidad personal.

RESPONSABILIDADES HACIA EL PATROCINADOR DE LOS SERVICIOS.

- VI Secreto profesional.
- VII Obligación de rechazar tareas que no cumplan con la moral.
- VIII Lealtad hacia el patrocinador de los servicios.
- IX Retribución económica.

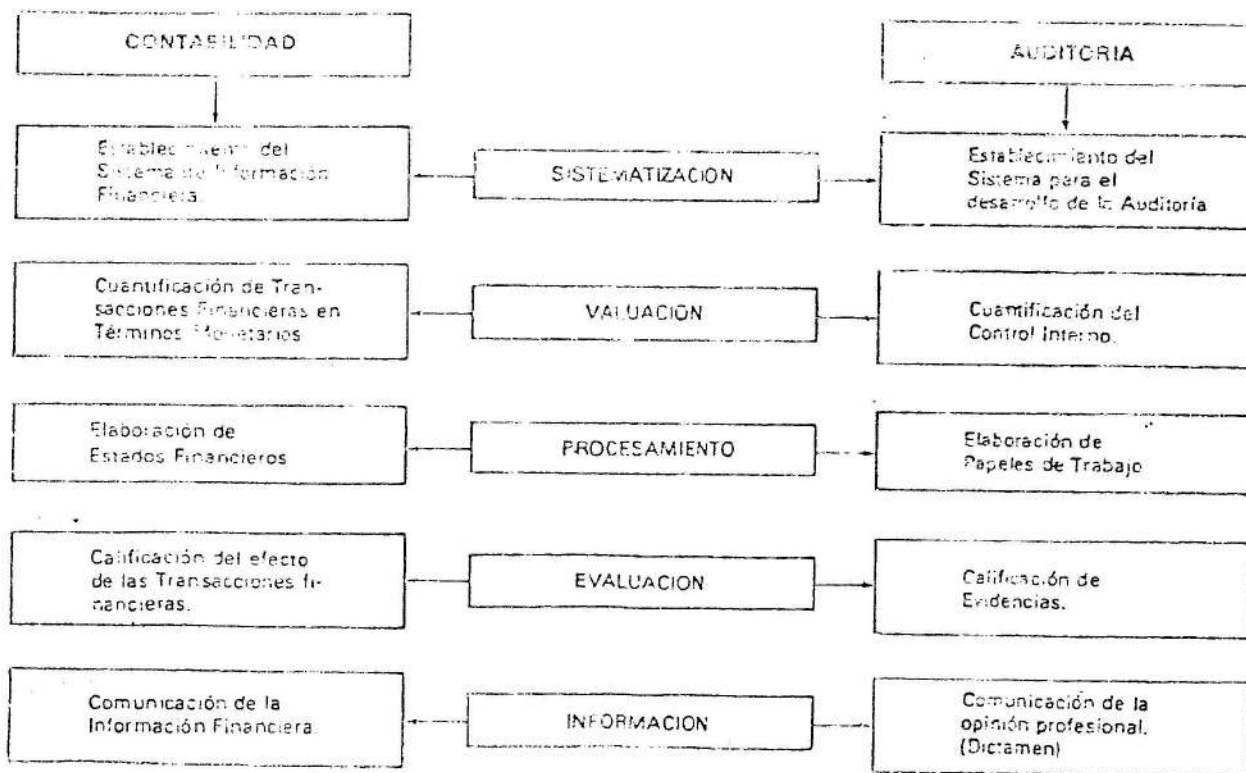
RESPONSABILIDAD HACIA LA PROFESION.

- X Respeto a los colegas y a la profesión.
- XI Dignificación de la imagen profesional a base de calidad.
- XII Difusión y enseñanza de conocimientos técnicos.

# UNIDAD IV

## NATURALEZA Y PROPOSITO DE LA AUDITORIA

### 4.1 Fases del Proceso Contable Aplicable a la Auditoria



## 4.2 CONCEPTO Y OBJETIVOS.

### CONCEPTO :

**AUDITORIA :** Es el examen critico que realiza un Contador Público de los libros y registros, basados en técnicas específicas con la finalidad de opinar sobre la razonabilidad de información financiera y de los resultados de una entidad económica.

**OBJETIVOS :** Los objetivos inmediatos de una auditoria son el asegurarse con la fiabilidad de los estados financieros y el rendir una opinión acerca de la razonabilidad en la presentación de dichos estados. Normalmente los estados financieros auditados entre otros son: Balance general, y estado de resultados, etc. Los objetivos a largo plazo de una auditoria son el servir de guia para las decisiones futuras de la administración de la empresa.

### CLASIFICACION DE AUDITORIA SEGUN:

- I.- EL ALCANCE Y FINALIDAD DEL TRABAJO A DESARROLLAR
  - A) Auditoría de balance de saldos
  - B) Auditoría detallada o de movimiento
  - C) Auditoría completa o de movimientos y saldos
  - D) Auditorías especiales
- II.- LA EPOCA O PERIODO QUE ABARCA LA AUDITORIA
  - A) Auditoría continua o permanente
  - B) Auditoría esporádica o eventual
  - C) Auditoría periódica
- III.- LA FECHA EN QUE SON APLICADOS LOS PROCEDIMIENTOS
  - A) Auditoría detallada
  - B) Auditoría preliminar
  - C) Auditoría final
- IV.- LA PERSONA QUE LO REALIZA
  - A) Auditoría interna
  - B) Auditoría externa

### CLASIFICACION DE AUDITORIA SEGUN:

- I.- EL ALCANCE Y FINALIDAD DEL TRABAJO A DESARROLLAR.
  - A) AUDITORIA DE BALANCE DE SALDOS: Denominada también de estados financiero, es la que se realiza a base de pruebas selectivas y determina la corrección de saldos, es una combinación de los dos anteriores.

- B) AUDITORIA DETALLADA O DE MOVIMIENTOS: Se lleva a cabo para verificar la corrección de cada uno de los movimientos registrados en la contabilidad, en un ejercicio determinado.
- C) AUDITORIA COMPLETA O DE MOVIMIENTOS Y SALDOS: Es la revisión de cada uno de los movimientos registrados en la contabilidad y determinación de la corrección de saldos, en una combinación de las dos anteriores.
- D) AUDITORIAS ESPECIALES: Se realiza mediante la revisión de una cuenta o un grupo de cuentas en particular, mediante pruebas selectivas o en forma detallada.

II.- LA EPOCA O PERIODO QUE ABARCA LA AUDITORIA.

- 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: No tienen un período definido, se efectúa en forma ocasional, de acuerdo al deseo de la administración de la empresa.
- C) AUDITORIA PERIODICA: Se practica en períodos previamente determinados, los cuales pueden ser mensuales, semestrales o anuales, por un profesionista independiente.

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

- A) AUDITORIA DETALLADA: Tienen como objetivo la revisión de los sistemas de control interno y procedimiento de contabilidad establecidos en la empresa, con el fin de proporcionar un informe de sugerencias y determinar los procedimientos de auditoría que se van a aplicar en cada una de las áreas.
- B) AUDITORIA PRELIMINAR: Su objetivo es adelantar el trabajo de auditoría para cumplir con los informes solicitados por la empresa.
- C) AUDITORIA FINAL: Su objetivo es únicamente amarrar saldos de la auditoría preliminar y los del cierre del ejercicio, verificando aquellas partidas que hallan tenido variaciones importantes durante el período revisado.

IV.- LA PERSONA QUE LO REALIZA

- A) AUDITORIA INTERNA : Es aquella que se efectúa por un Contador Público que depende directamente de la empresa auditada.
- B) AUDITORIA EXTERNA: Es aquella que se efectúa por un contador público independiente de la empresa auditada.

#### 4.4 TIPOS DE AUDITORIA PRACTICADOS

- 1.- AUDITORIA OPERACIONAL: Es un examen amplio y constructivo de la organización de una empresa que proporciona a la gerencia métodos para evaluar la efectividad de los procedimientos operativos y controles internos e incrementar la eficiencia y eficacia operacional.
- 2.- AUDITORIA ADMINISTRATIVA: Es el examen completo y constructivo de la estructura organizativa de una empresa, en general o de alguno de sus componentes, de sus métodos de control, medios de operación y empleo que hagan de los recursos humanos y materiales con que cuentan.
- 3.- AUDITORIA INTERNA: Es un examen completo y constructivo para proteger a la empresa, realizando por personal dependiente de la misma con la finalidad de revisar y comprobar la corrección en las operaciones contables, financieras y de control interno.
- 4.- AUDITORIA EXTERNA: Es el examen crítico que realiza un Contador Público, de los libros y registros de una empresa, mediante pruebas específicas, con la finalidad de opinar sobre la razonabilidad de la información financiera. Es realizado por un Contador Público independiente, o despacho de contadores.
- 5.- AUDITORIA PARA EFECTOS FISCALES: Es el examen crítico de la contabilidad, libros, registros, declaraciones de impuestos y demás documentos, en base al código fiscal de la federación y su reglamento, con el objetivo de emitir una opinión respecto a la razonabilidad de los estados financieros y a su vez presentar un informe sobre la situación fiscal del contribuyente, es realizado por un Contador Público independiente, o un despacho de contadores.

#### 4.5 NECESIDAD DE LA AUDITORIA

La necesidad del examen de estados financieros es indiscutible, el administrador y el inversionista necesitan, como un elemento importante para tomar decisiones, pero, conocer la situación financiera de la empresa que administran o en la que desean invertir y segundo, tener la certeza de que tal situación financiera corresponde a la realidad que vive el negocio.

Las decisiones de un director o un inversionista son producto de varios elementos (experiencia, tendencias del mercado, recursos disponibles, capacidad disponible, etc.) uno de ellos, fundamental, la información que muestran los estados financieros de la empresa a que atañan sus decisiones y resulta evidente que cuando tal información contenga errores de consideración, ellos abran de afectar directamente los resultados finales de una decisión tomada.

#### 4.6 MECANICA DE AUDITORIAS.

##### 1.-ENTREVISTAS

- Finalidad
- Base de cotización
- Tipos de informes
- A quien deba dirigirse
- Fecha de entrega
- Obio de tiempo, costo
- Base de cotización de horarios y gastos
- Dictamen final, especifico, etc.
- Inf. larga (adm) el dictamen (accionistas)
- Oportuno, claro

##### 2.- INSPECCION DE INSTALACIONES

- Inspección de plantas
- Inspección de bodegas y almacenes
- Inspección de sucursales
- Inspección de deptos. de inspección y embarque

##### 3.- EXAMEN DE REGISTROS CONTABLES

- Clases de registro
- Quien los maneja
- En donde se encuentran
- Actualización
- Naturaleza y calidad de la contabilidad

##### 4.-EXAMEN DE ESCRITURA CONSTITUTIVA Y MODIFICACIONES

- Denominación
- Intrigación de capital social y acción
- Accionistas
- Fecha de determinación
- Facultades de gerentes
- Políticas a selección de funcionarios a auditar
- Interno comisiones

##### 5.- REGIMEN FISCAL DE LA EMPRESA

- a) ISR
- b) IVA
- c) Impuesto al imp. y exp.
- d) Impuestos federales: 5% 1%
- e) Ieps, ssan.
- f) Situación fiscal

##### 6.- SITUACION FISCAL

- a) Edo. que guardan a las declaraciones de impuestos principalmente 5 ejercicios
- b) Examen de actas de auditorias fiscales
- c) Estado que guardan los litigios fiscales

##### 7.- ORGANIZACION ADMINISTRATIVA

- a) Gráficas de organización
- b) Manuales de organización
- c) Nombre de los funcionarios principales

## 8.- ORGANIZACION CONTABLE

- a) Gráfica de sistema contable adoptado
- b) Manuales de contabilidad y políticas contables
- c) Clases de libros que manejan
- d) Gráfica de flujos de documentación
- e) Guías contabilizadoras

## 9.- PRODUCCION

- a) Clases de instalaciones
- b) Clases y estado de la maquinaria
- c) Número de productos
- d) Departamentalización
- e) Junta de abastecimiento de materia prima
- f) control de calidad
- g) sistema de costo

## 10.- DISTRIBUCION

- a) Canales de distribución
- b) Transportación
- c) Almacenaje
- d) Políticas de precios
- e) Políticas de créditos de cobranzas
- f) Porcentaje de utilidad

## 11.- PERSONAL

- a) Cuentas de obtención (fuentes) reclutamiento
- b) Políticas de salarios e incentivos
- c) Políticas de jubilación
- d) Políticas del pago de gratificaciones

## 12.- EXAMEN DE CONTRATOS

- a) Colectivo de trabajo
- b) De servicios técnicos y regalías
- c) De servicios profesionales
- d) De arrendamiento

## 13.- REVISION DE POLITICAS FINANCIERAS

- a) A corto plazo
- b) A largo plazo
- c) Arrendamiento financiero
- d) Financiamiento interno y externo
- e) De inversión

## 14.- EXAMEN DE ESTADOS FINANCIEROS DE AÑOS ANTERIORES

- a) Estado financieros básicos
- b) Costo de producción y venta

## 15.- EXAMEN DE INFORMES DE OTROS AUDITORES

- a) Dictámenes
- b) Informes largos
- c) Carta de observaciones
- d) Memorándum de impuestos
- e) Trabajos especiales
- f) Informes de auditoria interna

### 4.6 INTERESADOS.

El trabajo de auditoria interesa a distintos grupos de personas relacionadas con la empresa tales como:

PREPARATORIAS Y ACCIONISTAS: Porque ratifica la confiabilidad de las cifras sobre las que apoyarán sus decisiones y juzgarán la productividad y solides financiera del negocio.

INVERSIONISTAS: (futuros accionistas o acredores) porque de esta manera pueden concluir con mayor confianza de la estabilidad económica que garantice su inversión de la productividad que asegure un rendimiento adecuado.

GOBIERNO FEDERAL: Porque avala la buena fé del ausente en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias y el gobierno puede confiar en que percibio la parte que legalmente le corresponde.

EMPLEADOS Y OBREROS: Porque la imparciabilidad del Contador Público al emitir su dictamen, les asegura la corrección en la determinación de la participación en las utilidades, a que tienen derecho.

Es decir que las personas interesadas en el dictamen pueden estar dentro o fuera de la empresa a que se refiere, a la tención de las relaciones directas o indirectas que mantengan con ella, formando un núcleo de intereses que pueden ser desconocidos al Contador Público y que constituye en los generadores de responsabilidad profesional más considerable para él.

## U N I D A D V

### 5.1 LA AUDITORIA FINANCIERA Y LA NO FINANCIERA.

#### AUDITORIA FINANCIERA:

- 1.- Existen principios y normas generalmente aceptadas.
- 2.- Se refiere a aspectos financieros y evaluar el control interno.
- 3.- Existen disposiciones legales relativas a quienes deben practicarlas, es privativa del Contador Público.
- 4.- Su fin primordial es una opinión sobre los estados financieros y los resultados obtenidos.
- 5.- Evalúa los efectos cuantificados de sus operaciones que proporcionan su sistema de operación.
- 6.- Se refieren a hechos pasados.
- 7.- Es de interés para accionistas, físicos, instituciones de crédito y público en general.

#### AUDITORIA NO FINANCIERA

- 1.- No existen principios y normas generalmente aceptadas.
- 2.- Se refiere a cualquier área de la administración.
- 3.- No es privativa de una persona determinada, puede ser desarrollada por cualquier profesionista.
- 4.- Su finalidad es lograr el grado óptimo de eficiencia, eficacia y económica en su funcionamiento.
- 5.- Evalúa el proceso administrativo en cada una de sus etapas y en cada actividad de la empresa.

#### CONCEPTOS, CARACTERISTICAS Y OBJETIVOS QUE IDENTIFICAN Y DELIMITAN A LOS DISTINTOS TIPOS DE AUDITORIA

#### AUDITORIA OPERACIONAL

##### OBJETIVO

Los objetivos principales para obtener una mayor eficiencia en la operación son las siguientes:

- a).- Examinar las áreas de la operación.
- b).- Verificar que las operaciones de la empresa se realicen de acuerdo a programas y políticas establecidas.
- c).- Determinar que las políticas de la empresa, estén acordadas con las circunstancias.
- d).- Obtener la información verídica, completa y oportuna del resultado de las operaciones.
- e).- Evaluar la amplitud y diversificación de los métodos de control existente.
- f).- Encontrar deficiencias y sugerir su corrección.

## FINALIDAD DE LA AUDITORIA OPERACIONAL

Consiste en examen de las áreas de operación de una empresa o institución, para determinar si se tienen los controles para operar con la eficiencia teniendo a la disminución de costos para aumentar la productividad.

## LENGUAJE Y TERMINOLOGIA DEL AUDITOR OPERACIONAL

La naturaleza de sus servicios le exigen cultivar una actividad mental, adicional a la del contador y/o auditor de estados financieros

Por su importancia debemos tomar en cuenta el significado de la palabra que utiliza un auditor operacional, para efectuar de su conocimiento y familiarización.

a) EFICIENCIA.- Constancia, virtud, empeño, dedicación para hacer bien o mal las cosas.

b) EFICACIA.- Consiste en hacer reales y verdaderas los planes de acción y con calidad.

c) PRODUCTIVIDAD.- Herramienta para la mayor utilización del esfuerzo.

d) RENTABILIDAD.- Calida y monto de los beneficios que se obtendrán como fruto de la inversión puesta al riesgo del mercado.

## BENEFICIOS DE LA AUDITORIA OPERACIONAL.

Los beneficios que derivan son :

- Ayudan a definir problemas que obstaculizan la eficiencia .
- Identifica al grado de necesidad de innovación o cambios propuestos por la administración.
- Descubre fallas en los procedimientos de trabajo.
- Capitaliza el conocimiento que el auditor operacional ha adquirido en áreas semejantes de los otros negocios del mismo ramo.
- Permite obtener recomendaciones para fortalecer, corregir, y mejorar los sistemas de trabajo.

## HABILIDADES BASICAS REQUERIDAS EN EL AUDITOR OPERACIONAL.

Toda persona que realiza la auditoría operacional debe tener como requisitos esenciales :

- Conocimientos básicos y experiencia al menos en una área de servicios.
- Auto-dirección efectiva de las actividades con éxito al personal del cliente a nivel general del cliente al nivel gerencial medio e ingerir.
- Entender y emplear una variedad de técnicas o enfoques de solución de problemas.
- Preparar reportes escritos con calidad profesional.
- Ejecutar presentaciones verbales a los clientes.
- Desarrollar su propia estrategia.

El auditor operacional proporciona la experiencia y el como cubrir estas necesidades de trabajo combinando su acción con las de aquellas

personas que conceden la naturaleza exacta de las actividades de la operación relativa.

### PROPOSITOS DE LA AUDITORIA OPERACIONAL.

Los esfuerzos de la auditoria operacional se orienta hacia los siguientes propósitos :

- 1.- Obtención de mayores utilidades.
- 2.- Fortalecer el control sobre el uso de los recursos de la compañía.
- 3.- Colaborar en el logro de los demás objetivos que persigue la empresa.
- 4.- Promover la eficiencia en la operación, aspecto que en la mayoría de los casos trae aparejado una disminución en los costos.

### AUDITORIA OPERATIVA.

#### CONCEPTO.

Es la labor que realiza el Contador Público en su carácter de auditor externo la cuál consiste en el examen del control interno, desde el punto de vista de eficiencia operativa y análisis de los estados financieros, en busca de síntomas que inviten a mayor investigación.

#### ANTECEDENTES.

Las normas de auditoria generalmente aceptadas que rigen examen de estado financiero, obligan al Contador Público independiente a efectuar un estudio y evaluación del control interno para tomarla como base en la confianza a depositar en el para determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoria.

### EXAMEN DE ESTADOS FINANCIEROS Y AUDITORIA OPERATIVA.

El examen de estado financiero y servicios de auditoria operativa coincide en cuanto al sujeto y a sus objetos (examen de control interno y exámenes de estados financieros), lo que distingue a estos tipos de examen y servicio es su finalidad; debido a que el objetivo de exámenes de estados financieros consiste en agregarles confiabilidad mediante la emisión de una opinión y el objetivo de la auditoria operativa es ayudar a la empresa a aumentar su eficiencia mediante la presentación de recomendaciones tendientes a ese fin.

Por su alcance y enfoque la auditoria operativa requiere de un estudio especial; constantemente presenta dificultades distintas a la del examen de estados financieros, exige una experiencia y conocimientos técnicos diferentes.

### EL CONTADOR PUBLICO INDEPENDIENTE Y LA AUDITORIA OPERATIVA.

El Contador Público independiente, en su caracter de auditor externo, es un profesional idóneo para hacer recomendaciones a su cliente que tiendan a incrementar su eficiencia y eficacia operativa.

Las herramientas del Contador Público para la realización de la auditoria operativa son las siguientes :

- a).- Su examen del control interno sobre el que se apoyan los metodos y registros que producen la información financiera.
- b).- La información contenida en los estados financieros y en sus papeles de trabajo.

### AUDITORIA ADMINISTRATIVA.

#### CONCEPTO.

Es el examen comprensivo y constructivo de una empresa, de una institución, de una sección del gobierno o de cualquier parte de un organismo como una división o departamento, respecto a sus planes y objetivos; sus métodos y controles, su forma de operación y el uso de sus recursos físicos y humanos.

#### OBJETIVO.

El objetivo de la auditoría administrativa es verificar, evaluar y promover el cumplimiento y apego a los factores o elementos del proceso administrativo.

### FILOSOFIA Y FUNDAMENTOS DE EJECUCION DE LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA.

La conjugación de los elementos humanos, recursos económicos y recursos naturales son fundamentales para organizar una entidad con un fin determinado.

### METODOLOGIA PARA LLEVAR A CABO LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA.

#### PASOS PROPUESTOS :

- 1.- El auditor administrativo deberá llevar a cabo un estudio general de la entidad a auditar.
- 2.- Efectuar un análisis de la función sujeta a auditar.
- 3.- Conocer los controles y actividades administrativas.
- 4.- Formulación y presentación del informe de auditoría administrativa.
- 5.- Dar seguimiento a los hallazgos y recomendaciones presentados por el auditor administrativo.

### AUDITORIA FINANCIERA.

#### OBJETIVO :

El objetivo que persigue la auditoría financiera es la revisión total y parcial de los estados financieros, con un criterio y punto de vista independiente, con objetivo de expresar una opinión respecto a ellos para efectos ante terceros.

La auditoría de estados financieros es la que practica un Contador Público independiente sobre los estados financieros de su cliente. Para que el Contador Público esté en condiciones de dar un dictámen de una manera objetiva y con características profesionales, el Contador Público independiente necesita obtener una serie de

conocimientos e informaciones sobre los propios estados financieros y sobre la empresa a que se refiere; Dicho dictamen no puede emitirse sin que el Contador Público haya tenido, con certeza razonable, la convicción de :

- 1.- La autenticidad de los hechos y fenómenos que los estados financieros reflejan.
- 2.- Los criterios y métodos usados para reflejar en la contabilidad y los estados financieros dichos, hecho y fenómenos.
- 3.- Que los métodos usados son conformes con los principios de contabilidad que la profesión acepte generalmente y que estos principios han sido consistentemente.

#### CARACTERISTICAS.

- a).- Revisión de los estados financieros.
- b).- En base a las normas de auditoría generalmente aceptadas y principios de contabilidad.
- c).- Su objetivo de emitir un dictamen.
- d).- Opina sobre los estados financieros.

#### AUDITORIA INTERNA.

##### C O N C E P T O.

La auditoría es una técnica operativa que en forma independiente, se desarrolla dentro de una organización teniendo como objeto la revisión de las operaciones contables, financieras y otras, como base para servir a la administración.

##### CLASIFICACION DE LA AUDITORIA INTERNA.

De acuerdo con las características específicas se clasifican en:

- a).- **REGULAR :** Que normalmente se basa en el programa. Estas deberán adecuarse a los planes de trabajo preparados por el auditor general y aprobados por las autoridades superiores.
- b).- **ESPECIALES :** En general difieren directamente del programa ya que el enfoque de estas a casos específicos tales como :
  - Investigación de alguna denuncia o irregularidad administrativa, o de casos de conducta impropia de algún funcionario.
  - Investigación, análisis o estudio de algún hecho o situación de naturaleza contable, crediticia, financiera, administrativa, etc. Referente a la enfocación o alguno de sus prestatarios.

##### ELEMENTOS DE LA AUDITORIA INTERNA.

**NATURALEZA.** Es la naturaleza independiente de evaluación establecida dentro de una organización como servicio a la misma.

##### OBJETIVO Y ALCANCE.

**OBJETIVO.** Prestar servicio a todos los miembros de la organización a través de proporcionarles análisis,

evaluaciones, recomendaciones, asesoría e información relacionada con las actividades revisadas.

**ALCANCE.** Considera el examen y evaluación de la eficiencia del sistema de control interno de la organización así como de calidad de la ejecución en el desempeño de las responsabilidades asignadas.

#### **PERSONALIDAD Y AUTORIDAD :**

La auditoría interna funciona bajo políticas establecidas por la administración y alta dirección.

La autoridad y responsabilidad del grupo de auditoría interna debe ser definido por escrito en un documento formal aprobado por la administración y aceptado por la alta dirección.

En el deberán asentarse los propósitos de la auditoría, especificar el ilimitado alcance de su trabajo y declarar que los auditores no tienen ninguna responsabilidad de las actividades que auditen.

**INDEPENDENCIA :** Los auditores deben ser ajenos a las actividades que auditan. Llevando con libertad y objetividad su trabajo.

La independencia permite a los auditores rendir juicios imparciales, hecho esencial para una adecuada conducta de los mismos auditores.

#### **OBJETIVO DE LA AUDITORIA INTERNA.**

Presentar un servicio de asistencia constructiva a la administración con el objetivo y propósito de mejorar la conducción de las operaciones y obtener un mayor beneficio económico para la empresa, o un cumplimiento más eficaz de sus objetivos.

#### **ASPECTOS A CONSIDERAR.**

Para el logro de este objetivo el auditor interno ha de examinar las operaciones y considerar aspectos como los siguientes :

- a).- Que se cumplan satisfactoramente los planes y políticas generales así como los procedimientos aprobados para su ejecución.
- b).- De que los resultados obtenidos de la ejecución práctica de los planes y políticas correspondan a los objetivos persividos.
- c).- Que la estructura de la empresa, la división de funciones y métodos de trabajo sean adecuados y efectivos.
- d).- Que los bienes patrimoniales se hayan debidamente protegido y contabilizados.
- e).- Que las transacciones diarias se registren en su totalidad correcta y oportunamente.
- f).- Que la entidad se encuentre razonablemente protegida contra fraudes despilfarros y pérdidas.
- g).- Que los medios intereses de comunicación transmitan información fidedigna y oportuna a los niveles de dirección y de ejecución. responsables de la buena marcha de la empresa.
- h).- Que las tareas individuales se cumplan con eficiencia.

## AUDITORIA EXTERNA.

La auditoría externa, conocida también como auditoría independiente la realiza una persona o firma independiente de capacidad y competencia profesional reconocidas, las cuales deben ser capaces de ofrecer una opinión imparcial y profesionalmente experta acerca de los resultados de la auditoría realizada.

**CONCEPTO.** 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, mediante pruebas específicas, con la finalidad de emitir su opinión sobre la razonabilidad que presentan las cifras que muestran los estados financieros.

**OBJETIVOS :** 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 de los estados financieros es cierto.
- 2.- Rendir una opinión profesional e independiente respecto a la condición financiera y resultados de operación de la empresa auditada.
- 3.- Descubrir errores e irregularidades.

**VENTAJAS DE LA AUDITORIA EXTERNA.**

Cuando la auditoría esta dirigida por contadores publicos profesionales independientes, emiten su opinión mediante el dictamen de manera desinteresada e imparcial, representando una garantía de protección para los intereses de los accionistas, los acreedores y el público en general. La imparcialidad e independencia absoluta no son posibles en el caso del auditor interno, puesto que no puede divorciarse completamente de la influencia de la gerencia.

5.3 CUADRO COMPARATIVO DE DISTINTOS TIPOS DE  
AUDITORIA ADMINISTRATIVA, OPERATIVA, OPERACIONAL Y FINANCIERA.

## AUDITORIA ADMINISTRATIVA.

- OBJETIVO : Promover mayor eficiencia operativa.
- SUJETO. Licenciado en administración de empresas y otros profesionistas capacitados, incluyendo el Contador Público adiestrado en disciplinas administrativas o respaldado por otros especialistas.
- PUNTO DE PARTIDA. Investigación sistemática de todos o de algunos aspectos operativos de la empresa.
- ASPECTOS ADMINISTRATIVOS QUE SE EXAMINAN.
- 1.- Objetivos, planes y programas.
  - 2.- Estructura orgánica y funciones.
  - 3.- Sistemas procedimientos y controles
  - 4.- Elementos humanos y materiales.
  - 5.- Medio ambiente entorno a la empresa.
- EXTENSION DEL EXAMEN TIEMPO : Varios años (pasado, presente y futuro).
- ENFOQUE. Integral de la alta gerencia (incluyendo, entre otras las funciones financieras y contables).
- INFORMES RESULTANTES : Opinión sobre la eficiencia administrativa de la empresa o de los segmentos examinados (puede o no incluir recomendaciones y estas pueden ser escritas o no).
- DICTAMEN. Puede llegar a dictar sobre la eficiencia operativa de la empresa o de los segmentos examinados.

## AUDITORIA OPERATIVA.

- OBJETIVO. Promover mayor eficiencia operativa.
- SUJETO. Contador Público independiente en su caracter de auditor de estados financieros.
- PUNTO DE PARTIDA. Examen de control interno desde el punto de vista de eficiencia operativa y análisis de los estados financieros en busca de síntomas que inviten a mayor investigación.

ASPECTOS ADMINISTRATIVOS.

- 1.- Controles, procedimientos y sistemas y dependiendo de los resultados de las investigaciones primarias examen de aquellos que sean necesarios.
- 2.- Estructura orgánica y funciones.
- 3.- Objetivos, planes y programas no se contemplan elementos humanos, materiales y medio ambiente.

EXTENSION DEL EXAMEN EN TIEMPO.

Escencialmente el período a que se refieren los estados financieros examinados.

ENFOQUE.

Através del enfoque operativo adicional al tradicional enfoque financiero (confiabilidad). El auditor externo aprecia síntomas en las demás funciones que invitan a mayor investigación.

INFORMES RESULTANTES.

Comentarios respecto de las fallas detectadas y recomendaciones escritas para solucionarlas.

DICTAMEN.

El alcance y el enfoque que adopta el auditor operativo le pide dictaminar sobre eficiencia operativa en su conjunto. Solo le es posible la emisión de opiniones parciales.

AUDITORIA OPERACIONAL.

OBJETIVO.

Examen de la entidad sobre ciertos aspectos de la administración, con propósito de mejorar la eficiencia operativa.

SUJETO.

Contador Público independiente en su carácter de consultor administrativo o auditor interno.

PUNTO DE PARTIDA.

Investigación sistemática de todos o algunos aspectos operativos de la empresa.

ASPECTOS ADMINISTRATIVOS QUE SE EXAMINEN.

Es igual que la auditoría administrativa.

EXTENSION DEL EXAMEN EN TIEMPO.

Varios años (pasado, presente y futuro).

ENFOQUE.

De alta gerencia en el afán de definir síntomas de problemas y posibles soluciones de los controles operaciones.

INFORMES RESULTANTES. Carta a la alta gerencia definiendo síntomas y posibles soluciones.

DICTAMEN. Carta a la alta gerencia definiendo síntomas y posibles soluciones.

#### AUDITORIA FINANCIERA.

OBJETIVO. Suministrar al auditor elementos de juicio suficientes para fundar de una manera objetiva y profesional la opinión que va a dar sobre los estados financieros sometidos a su examen.

SUJETO. Contador Público independiente.

PUNTO DE PARTIDA. Los papeles de trabajo de ejercicio anteriores, y los que van a revisar.

ASPECTOS ADMINISTRATIVOS QUE SE EXAMINAN.

- 1.- Control interno
- 2.- Sistemas procedimientos y controles
- 3.- Correcta aplicación de registros de gastos

EXTENSION DEL EXAMEN EN TIEMPO. Con regularidad cuando menos anualmente.

ENFOQUE. Con el fin de dictaminarlos estados financieros, por el orden legal, por intereses de accionistas, trabajadores, instituciones de crédito, acreedores y público en general.

INFORMES RESULTANTES. De acuerdo con lo reflejado por la contabilidad y por la información externa (situación financiera).

DICTAMEN. El documento en que el Contador Público informa los resultados de su examen, se le denomina de acuerdo con la extensión del mismo, dictámen o informe.

#### 5.4 DIFERENCIAS ENTRE AUDITORIA INTERNA Y AUDITORIA EXTERNA.

La auditoría interna y la auditoría externa emplean técnicas de comprobación, papeles de trabajo y otros procedimientos similares o idénticos, esto hace suponer que existe poca diferencia en los objetivos de ambas actividades.

#### AUDITORIA INTERNA. ✓

- a).- Es realizada por los empleados de la organización.
- b).- Las actividades se relacionan más directamente con la organización y sus métodos de operación.

- c).- Su finalidad es revisar que los controles han sido adecuadamente establecidas y aplicadas con efectividad.
- d).- Generalmente revisa aspectos que interesan particularmente la administración.
- e).- Al auditor interno le corresponde comprobar lo siguiente :
  - La eficiencia de las operaciones.
  - La forma en que cada empleo revisa su labor individual.
  - En que grado las operaciones y el control de un departamento se compran con otras actividades y controles de la propia organización.

#### AUDITORIA EXTERNA.

- a).- Desarrollada por Contadores Públicos independientes de la empresa.
- b).- Su objetivo es examinar y expresar una opinión sobre los estados financieros a una fecha determinada.
- c).- Para poder emitir dictamen debe evaluar los controles y examinar los libros de contabilidad en la extensión necesaria.
- d).- Normalmente el auditor interno no es responsable de informar sobre las deficiencias administrativas y el modo de corregirlas sobre todo si la empresa cuenta con un auditor interno.

### 5.5 DIFERENCIAS ENTRE LAS AUDITORIAS.

#### FINANCIERA :

- a).- Se realiza en base a estados financieros.
- b).- Su objetivo es emitir un dictamen.
- c).- Se basa en principios de contabilidad generalmente aceptados y normas de auditoría.
- d).- Se basa en la razonabilidad de las cifras.

#### OPERATIVA.

- a).- Se dice que se trabaja conjuntamente con los estados financieros.
- b).- Se dice que es un servicio adicional del trabajo del auditor.

#### OPERACIONAL.

- a).- Se realiza en base a las operaciones generales de la empresa.
- b).- Se trabaja en forma separada de una revisión de estados financieros.

#### ADMINISTRATIVA.

- a).- Se determina un estudio y evaluación del proceso administrativo.

## 5.6 SIMILITUDES ENTRE LAS AUDITORIAS.

- a).- Todas se llevan a cabo mediante mediciones y por lo tanto deben apoyarse en normas preestablecidas.
- b).- La auditoría tiene un carácter deductivo y por lo tanto son disciplinas que se apoyan en juicios.
- c).- Debido a que se limitan a juicios deberán apoyarse en una metodología.
- d).- En todas las auditorías es imperativa la independencia mental.

## U N I D A D V I .

### BASES COMUNES PARA CUALQUIER TIPO DE AUDITORIA.

Para el ejercicio de la auditoría se deben seguir ciertas tareas que por lo general son comunes y aplicables a cualquier tipo de revisión, llamese como se llame y ejecutados por el profesional o técnico que las características del trabajo requieran.

Obviamente es de conveniencia señalar que con estas bases no se pretende encasillar a una metodología de trabajo que deba de ser estándar o uniforme, para cualquier de auditoría, no es el auditor, del tipo de revisión en turno quién decidirá cuales bases le son aplicables y debe usar; serán su juicio, criterio, experiencia, capacidad profesional y su actividad quienes le indican cuales de las bases aquí sugeridas deben utilizar.

#### 6.1 NORMAS DE AUDITORIA.

##### 6.1.1 GENERALIDADES.

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

Es debido a este caracter profesional de responsabilidad social sobre su profesión, desde su principio, se ha preocupado por asegurar que el desempeño de sus servicios profesiones se efectúen a un alto nivel de calidad, consecuente con el caracter profesional de la auditoría y con las necesidades de las personas que utilizan los servicios del auditor y de las que utilizan el resultado de su trabajo.

En alguna época se pensó que este nivel profesional, podría lograrse estudiando y estableciendo procedimientos mínimos obligatorios para el desempeño del trabajo de auditoría. Sin embargo, pronto la experiencia y las características de la actividad profesional demostraron la imposibilidad práctica de lograr este objetivo. La auditoría no es una actividad meramente mecánica que implique la aplicación de ciertos procedimientos cuyos resultados una vez aplicados, son de caracter indudable. La auditoría exige el ejercicio de un juicio profesional sólido y maduro, para juzgar de los procedimientos a seguirse para estimar los resultados obtenidos, para adaptarse a las cambiantes circunstancias de los negocios.

La imposibilidad de resolver el problema de calidad del trabajo profesional mediante el establecimiento de procedimientos mínimos obligó a las organizaciones profesionales de Contadores Públicos y a los distintos grupos e instituciones que tienen relaciones con la actividad profesional de los auditores, a buscar otro camino por el cual fuera posible asegurar la suministración del servicio de auditoría sobre bases de calidad satisfactorias para las personas que dependían de los

servicios del Contador Público independiente.

Sobre esa corriente de ideas se llegó al convencimiento de que si bien no es posible establecer procedimientos uniformes mínimos para la auditoría sin el cambio, existen ciertos principios fundamentales que son la base e inspiración de los propios procedimientos de auditoría, y que pueden ser definidos en términos generales. A estos principios básicos del trabajo de auditoría se les llamó NORMAS DE AUDITORIA y se consideró que, por su naturaleza, son de aceptación general para toda la profesión, por la cual, avitualmente, se designa con el nombre de NORMAS DE AUDITORIA GENERALMENTE ACEPTADAS.

#### 6.1.2 FUENTES DE LAS NORMAS DE AUDITORIA.

Las normas de auditoría pueden ser consideradas como una especie de derecho natural de la profesión. El simple carácter profesional de cualquier actividad exige que esta sea desempeñada de acuerdo con los requisitos derivados de las características distintivas de la actividad profesional.

El profesionista no es solamente un técnico que aplica una rama de conocimientos bajo la responsabilidad y dirección de otra persona, sino que es una persona capacitada técnicamente, pero que asume una responsabilidad, con carácter personal, por el trabajo que realiza, en la relación entre cliente y profesionista, el cliente descansa en el propio profesionista, no sólo en el sentido de su capacidad técnica, sino también, y en ocasiones en mucho mayor grado, en sus cualidades personales, que son las que hacen que el cliente le tenga confianza y se ponga en sus manos para un trabajo cuyas características técnicas muchas veces el propio cliente está imposibilitado para juzgar.

Es esta característica especial de la relación profesional la que define y distingue a la actividad profesional del desempeño de otras actividades técnicas; pero es esta misma característica la que obliga al profesionista a desarrollar su trabajo de acuerdo a una serie de normas que se desprenden de esa misma característica.

Por otro lado, el trabajo profesional de auditoría en concreto, tiene una finalidad y unos objetivos definidos que se desprenden de su propia naturaleza. El auditor es llamado como un técnico independiente y de confianza para opinar sobre los estados financieros formulados por la empresa, a efecto de que su opinión sea una garantía anterior de credibilidad respecto a esos estados financieros, para las personas que van a usarlos como base para sus decisiones. En esa virtud, el trabajo de auditoría tiene una finalidad y objetivo que no depende ni de la voluntad personal del auditor ni de la voluntad personal del cliente, sino que se desprende de la misma naturaleza de la actividad profesional de la auditoría.

Por consiguiente, podemos decir que la existencia de las normas de auditoría y la naturaleza de ellas reconoce como fuente los siguientes hechos :

- 1.- El que la auditoría es un trabajo de naturaleza profesional.
- 2.- El que la auditoría tiene características y finalidades propias que le son conaturales.

### 6.1.3 DEFINICION.

Podemos, por consiguiente, decir que las normas de auditoría son los requisitos de calidad relativos a la responsabilidad del auditor y al trabajo que desempeña que se derivan de la naturaleza profesional de la actividad de auditoría y de sus características específicas.

#### CONCEPTO.

Las normas de auditoría son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y a la información, rinde como resultado de este trabajo.

### 6.1.4 CLASIFICACION DE LAS NORMAS DE AUDITORIA.

#### PERSONALES .

- De entrenamineto técnico y capacidad profesional.
- Cuidado y diligencia profesional.
- Independencia mental.

#### EJECUCION DEL TRABAJO.

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

#### DE INFORMACION.

- Aclaración de la relación con los estado financieros y la responsabilidad asumida respecto a ellos.
- Bases de opinión sobre estados financieros.

#### NORMAS DE AUDITORIA GENERALMENTE ACEPTADAS.

#### CLASIFICACION.

Las normas de auditoría pueden clasificarse como sigue :

- a).- Las relativas a la personalidad profesional del auditor.
- b).- Las relativas a su trabajo.

Estas últimas a su vez, se dividen en dos partes :

- 1.- Las relativas al desarrollo del mismo trabajo.
- 2.- Las relativas a la presentación de los resultados de su trabajo.

En tal virtud, en el desarrollo de este trabajo agrupemos las normas de auditoría en tres grupos como sigue :

- 1.- Normas personales.
- 2.- Normas relativas a la ejecución del trabajo.
- 3.- Normas relativas a la información y dictamen.

#### PERSONALES.

- De entrenamiento técnico y capacidad profesional.
- Cuidado y diligencia profesional.
- Independencia mental.

## EJECUCION DEL TRABAJO.

- Planeación y supervisión.
- Estudio y evaluación del control interno.
- Obtención y evidencia suficiente y competente.

## DE INFORMACION.

- Aclaración de la relación de los estados financieros y la responsabilidad asumida respecto a ellos.
- Bases de opinión sobre estados financieros.

## NORMAS PERSONALES

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

## ENTRENAMIENTO TECNICO Y CAPACIDAD PROFESIONAL

El auditor, antes de ofrecer sus servicios como tal, debe tener una preparación y capacidad que lo coloquen en condiciones de prestar satisfactoriamente sus servicios cuando estos sean solicitados. El hecho de que una persona ofrezca sus servicios como profesionista. El trabajo de auditoría, cuya finalidad es la de rendir una opinión profesional independiente, debe ser desempeñado por personas que, teniendo título profesional legalmente expedido y reconocido tengan entrenamiento técnico adecuado y capacidad profesional como auditores.

## CUIDADO Y DILIGENCIA PROFESIONALES.

No basta, para que el profesionista cumpla sus compromisos implícito con la clientela y la sociedad, que tengan la capacidad para el desarrollo de las actividades de su profesión. Es necesario, además, que en el desempeño de su trabajo ponga la atención, el cuidado, la diligencia que humanamente pueden esperarse de una persona con sentido de responsabilidad ni el auditor, ni ningún profesionista, pueden ser considerado infalible ni puede por tanto, exigirsele el acierto en todos los casos y la resolución satisfactoria de todos los problemas. La actividad profesional como todas las actividades humanas están sujetas a la condición general de la habilidad humana. Pero los márgenes de esta fiabilidad deben ser reducidos, por el compromiso profesional adquirido al mínimo posible.

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

## INDEPENDENCIA MENTAL.

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

profesional.

La actividad profesional del auditor tiene, además de los requisitos comunes a otras profesiones, un requisito profesional derivado de su propia naturaleza. El auditor es llamado para dar su opinión respecto a los estados financieros formulados por una empresa. En este sentido el auditor actúa como una especie de juez del trabajo realizado por las personas que prepararon los estados financieros, para el beneficio de las personas que van a usar esos mismo estados financieros.

#### NORMAS DE EJECUCION DEL TRABAJO.

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

LAS NORMAS DE EJECUCION DEL TRABAJO SE DIVIDEN EN :

- PLANEACION Y SUPERVISION.
- ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO.
- OBTENCION DE EVIDENCIA SUFICIENTE Y COMPETENTE.

#### PLANEACION Y SUPERVISION.

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

#### 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 a depositar en el; así mismo, que le permitía determinar que va a dar a los procedimientos de auditoría.

#### OBTENCION DE EVIDENCIA SUFICIENTE Y COMPETENTE.

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

#### NORMAS DE INFORMACION.

El resultado final del trabajo del auditor es su dictamen o informe mediante él, pone en conocimiento de las personas interesadas el resultado de su trabajo y la opinión que se ha formado a través de su examen. El dictamen o informe del auditor es lo que va a reposar la confianza de los interesados en los estados financieros para presentarles fe a las declaraciones que en ellos aparece sobre la situación financiera 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, la única parte, de dicho trabajo se 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 clasificamos como normas de dictamen e información. Estas normas de dictamen e información 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 del 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 caso, las limitaciones importantes que haya tenido el 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 ESTADOS FINANCIEROS.

El auditor al opinar sobre estados financieros debe observar que :

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

En el caso de excepciones, el auditor deberá informar en que consisten las desviaciones y sus efectos cuantitativos sobre los estados financieros.

#### PRONUNCIAMIENTOS NORMATIVOS.

##### 6.1.5 PRONUNCIAMINETO SOBRE LAS NORMAS PERSONALES.

#### GENERALIDADES.

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

#### ENTRENAMIENTO TECNICO Y CAPACIDAD PROFESIONAL.

El entrenamiento técnico básico que se logra mediante el cumplimiento de ,los requisitos académicos que cumlinan con la obtención

del título de Contador Público, debe complementarse con su aplicación práctica bajo la dirección de auditores experimentados durante un período razonable.

El auditor antes de ofrecer sus servicios como tal, debe tener una preparación y capacidad que lo coloquen en condiciones de prestar satisfactoriamente sus servicios. El hecho de que una persona ofrezca sus servicios como profesional dentro de una rama cualquiera de las actividades profesionales, viene a constituir una especie de declaración pública, por lo cual esa persona se manifiesta capacitada para desempeñar satisfactoriamente las actividades que de modo ordinario corresponden a esa profesión. Si ese ofrecimiento se hace sin tener las cualidades de preparación y capacidad necesarias para el desempeño de la actividad profesional, se está cometiendo, desde el principio un engaño al público que puede solicitar los servicios del profesional. De allí que sea necesario como requisito previo indudable, que la persona que ofrezca sus servicios profesionales como auditor, tenga, previamente un entrenamiento técnico adecuado y una capacidad que le permita realizar las actividades normales de la auditoría de modo satisfactorio para sus clientes y las personas que van a depender del resultado de su trabajo. Se habla de entrenamiento técnico adecuado y capacidad profesional como cosas distintas, porque esta última tiene el contenido más amplio y un alcance mayor que el simple entrenamiento técnico. El entrenamiento técnico representa la adquisición de los conocimientos y habilidades que son necesarios para el desempeño del trabajo y es, por consiguiente, un fundamento indispensable de la capacidad profesional; pero esta última requiere además, una madurez de juicio que no se logra con el simple entrenamiento técnico.

Resulta difícil de establecer de manera indudable cuales son los recursos por los que se logra la capacidad profesional y cual es el momento en que esa capacidad profesional se ha adquirido. El entrenamiento técnico básico se logra por el cumplimiento de los requisitos escolares establecidos en las instituciones de calidad reconocida que ofrecen los estudios conducentes a la carrera de Contador Público.

La adquisición de los conocimientos académicos y habilidad básicos ha sido reconocida como una de los requisitos fundamentales en todas las profesiones y suministra una base firme para estimar, por lo menos el cumplimiento mínimo de los requisitos con preparación. Por consiguiente, el primer paso para cumplir con la norma de entrenamiento técnico y capacidad profesional es la adquisición de un título de Contador Público expedido por una institución reconocida.

#### **EL AUDITOR DEBE ACTUALIZAR CONSTANTEMENTE SUS CONOCIMIENTOS TECNICOS Y SU APLICACION PRACTICA.**

No basta la preparación académica condeciente a la obtención del título de contador público. La auditoría y el ejercicio de las actividades propias de esta profesión, requiere un acopio de conocimientos, habilidades y madurez que es muy difícil transmitir por la mera preparación escolar. Debe pues, complementarse la preparación escolar con una preparación adquirida en la experiencia práctica. Es conveniente que el Contador Público que termina sus estudios, complemente su preparación mediante un período razonable de experiencia bajo la dirección de un auditor profesional experimentado.

Resulta difícil determinar el tiempo que esa experiencia debe

comprender. Este tiempo es indiscutiblemente variable, ya que depende tanto de las propias características naturales del candidato como el tipo de problemas a que se enfrente en su experiencia dirigida y del grado de responsabilidad que asuma en los trabajos desarrollados.

[La vida de los negocios cambia continuamente y la investigación hace que los conocimientos técnicos avancen constantemente. Por lo tanto es necesario, para que el auditor conserve el entrenamiento técnico que se requiere, que se mantenga en una continua revisión de sus conocimientos para estar al corriente de los avances de las disciplinas que afectan a su actividad.]

El contacto permanente y fructífero con la literatura de la profesión son : libros y revistas técnicas principalmente, la asistencia a seminarios técnicos y cursos de actualización de su profesión : el contacto activo y la participación en los esfuerzos y estudio de sus organizaciones profesionales y el contacto con el desarrollo profesional de otros países.]

La capacidad profesional implica alcanzar madurez de juicio, la que se logra fundamentalmente mediante el entrenamiento sistemático a los problemas inherentes a su actividad profesional y la elección a la solución adecuada a esos problemas.

La capacidad profesional no se adquiere definitivamente, en una sola vez; requiere de una actividad posterior como lo es el entrenamiento a los problemas y solución atinada, así como el contacto con los auditores de mayor experiencia.

#### CUIDADO Y DILIGENCIA PROFESIONALES.

El auditor deberá desempeñar, con meticulosidad, cuidado y esmero, poniendo siempre toda su capacidad y habilidad profesional, con buena fé e integridad.

Para que el profesional cumpla su compromiso implícito con su clientela y con la sociedad, no basta que tenga capacidad para el desarrollo de las actividades de su profesión. Es necesario, además, que el desempeño de sus labores, trabajo, ponga la atención, el cuidado y la diligencia que humanamente puede esperarse de una persona con sentido de responsabilidad.

EL AUDITOR, COMO TODO PROFESIONAL. NO ES INFIBLE Y POR ELLO NO ES RESPONSABLE POR MEROS ERRORES DE JUICIO.

La actividad profesional, como todas las actividades humanas esta sujeta a la condición de la fiabilidad humana. Pero los márgenes de esa fiabilidad deben ser reducidos, por el compromiso profesional adquirido, al mínimo posible, para lo, cual, requiere el auditor, al desempeñar su trabajo, lo haga con meticulosidad, con el cuidado y dedicación que es de esperarse de una persona que a asumido actividades de carácter profesional.

#### INDEPENDENCIA

El Contador Público no podrá actuar como auditor en aquellos casos en los que existan circunstancias que puedan esperarse que influyan sobre su juicio objetivo y que, por consiguiente, reduzcan su independencia mental, o en aquellos casos en los que las circunstancias puedan establecer en la mente pública una duda razonable sobre su independencia

y objetividad. El código de ética profesional define las circunstancias particulares en que se considera que no hay independencia ni imparcialidad para emitir una opinión profesional.

La actividad profesional del auditor tiene, además de los requisitos comunes a otras profesiones, un requisito profesional derivado de su propia naturaleza. El auditor es llamado para dar su opinión con respecto a información financiera formulada por una empresa. En este sentido el auditor juzga el trabajo realizado por las personas que prepararon dicha información para que esta pueda ser adecuadamente utilizada por los interesados.

Para que la opinión del auditor sea útil, es necesario, que, además de estar fundada en su capacidad profesional sea emitida con independencia mental. Se entiende, que existe independencia mental en una persona, cuando sus juicios se fundamentan en los elementos objetivos del caso. No existe independencia mental cuando la opinión o el juicio es influido por consideraciones de orden subjetivo.

La independencia mental es, evidentemente, una cuestión relativa al fuero interno. Hablando estrictamente, se puede mantener independencia mental en cualquier condición, porque la voluntad del hombre puede sobreponerse a las condiciones más desfavorables; sin embargo, no es lógico suponer, normalmente, una aptitud de voluntad extrema que, en circunstancias ordinarias, se sobreponga a las presiones de carácter personal, cuando, estas son suficientemente fuertes como para ejercer influencia decisivas en el juicio.

Por otra parte, la utilidad de los servicios del auditor depende no solamente del hecho que el asuma una aptitud de independencia mental, sino también, en grado muy importante, de que las personas que van a utilizar el resultado de su trabajo, creen que este fue hecho con dicha independencia.

## 6.2 TECNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

### BOLETIN F-01

Se refiere a los cursos de investigación y pruebas en general que el auditor usa para obtener la información necesaria, que apoye su opinión sobre los estados financieros que están examinando.

Es por tanto responsabilidad personal e indiscutible del propio auditor, el determinar que clase de pruebas y en que momento.

El propósito de este boletín 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.

#### 6.2.1 PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA:

01 Conjunto de técnicas de investigación que se aplican a una partida ó a un grupo de hechos o circunstancias relativas a los estados financieros sujetos a examen, los cuales el contador público obtiene las bases para fundamentar su opinión.

## 6.2.2 TECNICAS DE AUDITORIA :

Son los métodos prácticos de investigación y prueba que el Contador Público utiliza para lograr la información y comprobación necesaria para así poder emitir su opinión profesional. La comisión de normas y procedimientos de auditoría de IMCP en su boletín F-01, a propuesto la siguiente clasificación:

6.2.3 02 ESTUDIO GENERAL .- Apresiación y juicio sobre la fisionomía o características generales de la empresa, las cuentas o las operaciones através de sus elementos mas significativos para concluir si se ha de profundizar en su estudio y en la forma que ha de hacerse.

03 ANALISIS.- Clasificación de los elementos individuales que forman una cuenta o una partida determinada, de tal manera que los grupos constituyan unidades homogéneas o significativas. Generalmente se aplica acuentas de rubros de los estados financieros para conocer como se encuentran integrados.

a) ANALISIS DE SALDOS.- Por ejemplo, en una cuenta de clientes, los abonos por bonificaciones, por pagos, devoluciones, etc. Son compensaciones totales de los pagos hechos por ventas. En este caso los saldos de las cuentas vienen a quedar formando un neto que representa la diferencia de las distintas partidas que se movieron dentro de la cuenta.

b) ANALISIS DE MOVIMIENTOS .- En otras ocaciones los saldos de las cuentas se forman no por compensaciones de partidas, si no por acumulación de ellas, por ejemplo: las cuentas de resultados.

04 INSPECCION.- Examen físico de bienes materiales o de documentos con el objeto de cerciorarse de la autenticidad de un activo o de una operación registrada en la contabilidad. Por ejemplo: las cuyos saldos tienen una representación material. (efectivos, mercancías, bienes, etc.)

05 CONFIRMACION.- Ratificación por la parte de una tercera persona ajena a la empresa, de la autenticidad de saldos, hecho u operación, en la que participa y por lo cual está en condiciones de informar de manera valida sobre ella.

Esta técnica se aplica solicitando de una manera escrita la confirmación para el auditor, y puede ser aplicada de diferentes formas:

- POSITIVA: Se envían datos y se pide que se contesten, tanto si están conformes como si no lo están. Se utiliza este tipo de confirmación preferentemente para el activo.

- NEGATIVA: Se envían datos y se pide contestación, solo si están inconformes. generalmente se utiliza para confirmar activos.

06 INVESTIGACION.- Recopilación de información mediante prácticas de funcionarios y empleados de la empresa.

Generalmente se aplica en el control interno en su fase inicial y de las operaciones que no aparecen muy claras en los registros. (manejo de cartera, de cobranzas, técnica informal.)

07 DECLARACIONES Y CERTIFICACIONES.- Consiste en la obtención por escrito de las afirmaciones recibidas por parte de los funcionarios y empleados de la empresa, la información debe de ir firmada y por escrito. Y en lo referente a lo de las certificaciones, hay algunas que ameritan ir certificadas por alguna autoridad.

08 OBSERVACIONES.- Es una inspección menos formal de como se realiza en la práctica ciertas operaciones o hechos. (nomina, recuento de inventarios, etc.)

09 CALCULO.- Verificación de las operaciones aritméticas de aquella cuenta u operaciones que se determinan fundamentalmente por calculo sobre bases precisas. (intereses pagados o cobrados, depreciaciones, etc.)

10 DE COMPROBACION.- Consiste en la revisión de los documentos comprobatorios o representativos de las operaciones que a realizado la empresa. (revisión de factura, recibos, actas, contratos, escritos, etc.)

#### 6.2.4 EXTENSION O ALCANCE DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA:

Debido al hecho de que muchas empresas operan con características representativas, y forman cantidades numerosas de operaciones individuales, generalmente no es posible realizar un examen global. por esta razón cuando se llenan los requisitos de multiplicidad de partidas y similitud entre ellas, se recurre al procedimiento de examinar una muestra representativa de las partidas individuales para derivar del resultado del exámen de tal muestra, una opción general sobre la partida global.

En este caso se aplicaría la técnica de confirmación de saldos.

El alcance esta determinado por varios elementos, entre los más importantes:

- 1.- Grado de eficiencia del control interno.
- 2.- Total de partidas individuales que forman el total de las partidas a examinar.
- 3.- Cantidad de errores al efectuar el examen.

#### 6.2.5 OPORTUNIDAD DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA:

La época en que los procedimientos de auditoria se van a aplicar se le denomina OPORTUNIDAD. No es indispensable que la aplicación de los procedimientos de auditoria relativo a los estados financieros examinados, se realice en la fecha que dicho estado se refiere, pues muchas veces son mas útiles algunos procedimientos de auditoria, si son aplicados mejor en una fecha anterior o posterior.

### 6.3 PRINCIPIOS DE LA CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS.

6.3.1 CONCEPTO: Los principios de contabilidad son conceptos básicos que establecen la delimitación o identificación del ente económico, las bases de cuantificación de las operaciones y la presentación de la información financiera.

## SON PRINCIPIOS BASICOS QUE ESTABLECEN :

- 1.- La delimitación e identificación del ente económico.
- 2.- Las bases de cuantificación de las operaciones.
- 3.- La presentación de la información financiera cuantitativa por medio de los estados financieros.
- 4.- Requisitos generales del sistema.

### 1.1 IDENTIFICAN AL ENTE ECONOMICO

- a) Entidad.
- b) Realización.
- c) Período contable.

### 2.1 BASES PARA CUANTIFICAR OPERACIONES

- d) Valor historico original.
- e) Negocio en marcha.
- f) Dualidad económica.

### 3.1 BASES PARA PRESENTAR INFORMACION

- g) Relevación suficiente.

### 4.1 REQUISITOS GENERALES DEL SISTEMA

- h) Importancia relativa.
- i) Consistencia.

## PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS

6.3.2 LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD SE HA CLASIFICADO EN LAS SERIES DE LA "A" HASTA LA "E" HOMOGENIZANDO CONCEPTOS, PARA FACILITAR SU COMPRENSION:

SERIE A	- Principios contables básicos
SERIE B	- Principios relativos a estados financieros en general
SERIE C	- Principios aplicables a partidas o conceptos específicos
SERIE D	✗ Problemas especiales de determinación de resultados
SERIE E/H	- Normas y procedimientos de auditoría

### ENTIDAD:

La actividad económica es realizada por entidades identificables, las que constituyen combinaciones de recursos humanos, recursos naturales y capital, coordinados por una autoridad que toma decisiones encaminadas a la consecución de los fines de la entidad.

A la contabilidad le interesa identificar la entidad que persigue fines económicos, se utilizan para identificar una entidad, dos criterios:

- 1.- Conjunto de recursos destinados a satisfacer alguna necesidad social con estructura y operaciones propios.
- 2.- Centro de decisiones independientes con respecto al logro de fines específicos, es decir a la satisfacción de una necesidad social, por

Lo tanto la personalidad de un negocio es independiente de la de sus accionistas o propietarios y en sus estados financieros sólo deben incluirse los bienes, valores, derechos y obligaciones de que este ente económico es independiente. La entidad puede ser una persona física, moral o una combinación de varias de ellas.

#### REALIZACION :

La contabilidad cuantifica en términos monetarios las operaciones que realiza una entidad con otros participantes en la actividad económica y ciertos eventos económicos que la afectan.

Las operaciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica se consideran por ella realizados :

- 1.- Cuando se han efectuado transacciones con otros entes económicos.
- 2.- Cuando han tenido lugar transformaciones internas que modifican la estructura de recursos y fuentes.
- 3.- Cuando han ocurrido eventos económicos externos a la entidad o derivados de las operaciones de esta y cuyo efecto puede cuantificarse razonablemente en términos monetarios.

#### PERIODO CONTABLE :

La necesidad de conocer los resultados de operación y la situación financiera de la entidad, que tiene una existencia continua, obliga a dividir su vida en períodos convencionales. Las operaciones y eventos así como sus efectos derivados susceptibles de ser cuantificados, se identifican con el período en que ocurren; Por lo tanto cualquier información contable debe indicar claramente el período a que se refiere. En términos generales, los costos y gastos deben identificarse con el ingreso que originaron, independientemente de la fecha en que se paguen.

#### VALOR HISTORICO ORIGINAL :

Las transacciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica se registran según las cantidades de efectivo que se afecten o su equivalente o la estimación razonable que de ellos se haga al momento en que se consideren realizado contablemente.

Estas cifras deberán ser modificadas en el caso en que ocurran eventos posteriormente que le hagan perder su significado, aplicando métodos de ajuste en forma sistemática que preserven la imparcialidad y objetividad de la información contable.

Si se ajustan las cifras por cambios en el nivel general de precios y se aplican a todos los conceptos susceptibles de ser modificados que integran los estados financieros, se considera que no a habido violación de este principio; sin embargo, esta situación debe quedar debidamente aclarada, en la información que se produzca.

#### NEGOCIO EN MARCHA

La entidad se presume en existencia permanente, salvo en especificación en contrario, por lo que las cifras de estados financieros presentaran valores históricos o modificaciones de ellos, sistemáticamente obtenidos. Cuando las cifras representen valores, estimados de liquidación, Esto deberá especificarse clara y solamente

seran aceptables para información general cuando la entidad este en liquidación.

#### DUALIDAD ECONOMICA

Esta dualidad económica se constituye :

- 1.- Los recursos de los que dispone la entidad para la realización.
- 2.- Fuentes de dichos recursos (derechos que sobre los mismos existen considerando en su conjunto).

#### RELEVACION SUFICIENTE

La información contable presentada en los estados financieros debe contener en forma clara y comprensible, todo lo necesario para juzgar los resultados de operación y la situación financiera de la entidad.

#### IMPORTANCIA RELATIVA

La información que aparece en los estados financieros debe mostrar los aspectos de la entidad, susceptibles de ser cuantificadas en términos monetarios. Se debe equilibrar el detalle y multiplicidad de los datos con los requisitos de utilidad y finalidad de la información.

#### CONSISTENCIA

La información contable debe ser obtenida mediante los mismos principios y reglas particulares de cuantificación para mediante la comparación con otras a conocer su posición relativa.

#### 6.3.3 REGLAS PARTICULARES

Son la especificación individual y concreta de los conceptos que integran los estados financieros. Se dividen en :

##### 1.- REGLAS DE VALUACION :

Se refieren a la aplicación de los principios y a la cuantificación de los conceptos específicos de los estados financieros.

##### 2.- REGLAS DE PRESENTACION :

Se refieren al modo particular de incluir adecuadamente cada concepto en los estados financieros.

#### 6.3.4 CRITERIO PRUDENCIAL DE APLICACION DE LAS REGLAS PARTICULARES

- La operación del sistema de información contable no es automática ni sus principios proporcionan que resuelvan sin duda alguna cualquier dilema que pueda plantear su aplicación.

- Por esta relativa incertidumbre es necesario utilizar un juicio profesional para operar el sistema y obtener información que en lo posible se apege en los requisitos mencionados en el boletín A-1, esquema de la teoría básica en la contabilidad generalmente aceptados.

- Este juicio debe estar temperado por la prudencia al decidir en aquellos casos en que no haya bases para elegir entre las opciones propuestas, debiéndose optar entonces, por la que menos optimismo refleje; pero observando en todo momento que la decisión sea equitativa para los usuarios de la información contable.



## 6.4 PLANEACION Y SUPERVISION DEL TRABAJO DE AUDITORIA

### 6.4.1 CONCEPTO DE PLANEACION :

La planeación es la primera fase del proceso administrativo. Consiste fundamentalmente en preveer el futuro y con base en ello plantear cursos alternativos de acción, evaluarlos y así definir lo adecuado a seguir para alcanzar determinado objetivo.

### CONCEPTO DE PLANEACION DE AUDITORIA :

La planeación es la primera fase de la auditoria y consiste en decidir anticipadamente los procedimientos que se van a emplear, la extensión que se les dara a las pruebas, la oportunidad de su aplicación y los papeles de trabajo que se utilizarán así como la asignación del personal que deberá realizar el trabajo.

## PLANEACION Y SUPERVISION DEL TRABAJO DE AUDITORIA

### 6.4.2 GENERALIDADES

Como en toda actividad, los mejores resultados los obtiene el que sabe qué es lo que va a hacer y cómo ha de hacerlo, es decir quien planea su trabajo.

El trabajo de auditoria debe ser planeado adecuadamente y si se emplean ayudantes, éstos deben ser supervisados de manera apropiada. La planeación tiene una importancia fundamental en auditoria. Para poder planear una auditoria específica es necesario, aunque resulte obvio, fijar claramente dos situaciones : Que el servicio quede claramente contratado y que se tenga conciencia plena de que se está en aptitud de prestarse.

### OBJETIVOS

Establecer y explicar los procedimientos para la aplicación práctica de los pronunciamientos relativos a la planeación y supervisión del trabajo de auditoria .

### ACUERDOS PRELIMINARES CON EL CLIENTE.

Antes de formalizar un convenio para la realización de una auditoria, el Contador Público y su cliente determina la naturaleza de la auditoria y del informe, la duración del trabajo, la fecha de entrega del informe y los honorarios. A solicitud del cliente se puede formula una proposición que indique estos detalles, dirigido al presidente u otro directivo, o al consejo de administración o asamblea de accionistas. Si la proposición se aprueba, se devuelve al contador una copia, firmada por el cliente, esta copia tiene el valor de un contrato, en algunos casos el auditor formula una carta para que sea firmada por el cliente al confirmar el arreglo; o redacta el acuerdo que debe firmar el consejo de administración o la asamblea de accionistas.

La contratación del servicio implica fundamentalmente la aceptación por parte del auditor, de la responsabilidad total del trabajo y el conocimiento por parte del cliente, del servicio que espera recibir; esto último es particularmente importante ya que no todas las

personas saben ciertamente que es la auditoria ni que beneficios reporta. Existe un poco de confusión en este sentido y no es extraño que alguien solicite una auditoria cuando en realidad necesita un trabajo de reorganización o que piense de este modo se detectarían posibles fraudes, cuando este no es el fin principal del trabajo de auditoria. La explicación satisfactoria de los objetivos de auditoria y el entendimiento mutuo de los resultados que se esperan del trabajo debe ser preocupación primera del auditor en la contratación de sus servicios.

Por otra parte, la aceptación del trabajo significa la aceptación de la responsabilidad de desarrollarlo, esto es, que se esta en aptitud de llevarlo a cabo. Para estar en aptitud de efectuar la auditoria debe satisfacerse dos condiciones importantes: tener independencia mental frente al cliente en particular y capacidad para resolver el problema específico que representará la empresa por sus características específicas. El auditor verificará que tiene independencia mental cuando se cerciore de que la empresa no existen, en el grupo de propietarios o administradores, personas con las que una cualquier relación de parentesco o económica, como lo fija el código de ética profesional, que suponga parcialidad en su juicio, y juzgará su capacidad cuando después de conocer y estudiar las características operativas, mercantiles y jurídicas de la empresa no las encuentre extrañas por sus conocimientos y práctica anteriores.

#### 6.4.3 FASES DE LA PLANEACION,

La planeación de la auditoria tiene 3 fases principales :

1a.- Investigación de aspectos generales y particulares de la empresa a examinar.

Comprende el estudio de todas aquellas cosas que hacen distintiva a la empresa que habremos de auditar, para poder con ese conocimiento genérico decidir los aspectos específicos que deberá cubrir la planeación de dicha auditoria. La investigación general tiende a determinar los aspectos fundamentales y específicos de la empresa, que la distinguen y que tienen relación con nuestro trabajo de auditoria. Dichos aspectos que deben cubrirse en esta investigación, son entre otros los siguientes :

- 1.- CARACTERISTICAS JURIDICAS : Persona física o moral, en su caso o clase de sociedad, cláusula principalmente de su escritura consitutiva, cuerpo administrativo, poderes otorgados, etc.
- 2.- SITUACION FISCAL : Relación de impuestos a los que está sujeta excepciones que goza, fecha de cierre de su ejercicio social, ejercicios pendientes de calificar, etc.
- 3.- CARACTERISTICAS COMERCIALES : Giro, artículos principales, objetos de su producción o venta, (mayoreo, menudeo, descuento), sucursales, volúmen de ventas en los últimos años, etc.
- 4.- CARACTERISTICAS FINANCIERAS : Estructura y característica del capital y del pasivo a largo plazo, inversiones en otra empresa utilidades de los últimos años, etc.
- 5.- CONTABILIDAD : Diagrama general de la forma de registro, pólizas, auxiliares, libros vigentes de compras, ventas, diario, mayor sistema manuales mecánicos, electrónicos, información que general, etc.
- 6.- ALMACENES : Visita a los almacenes, distribución, control de

entradas, salidas y existencias, movimientos físicos, etc.

7.- SITUACION LABORAL : Número de empleados, personal de confianza y sindicalizado, contratos colectivos o individuales, contrato ley, etc.

8.- ASPECTOS GENERALES : Forma de control de los efectivos, fondos fijos, cuentas bancarias, dictámenes de auditores, salvedades, políticas de seguro, etc.

2a. Estudio y evaluación del control interno.

Desde el punto de vista técnico esta es la fase de la planeación más importante e implica conocimiento formal de los métodos y rutinas que la empresa tiene establecida para su operación y administración.

3a. Programación del trabajo de detalle específicamente aplicable.

Es decir, formulación del programa de trabajo que indique ahora punto por punto cada uno de los trabajos específicos a realizar para lograr la obtención de evidencia suficiente y competente que apoye las conclusiones de la revisión, sobre las que se base la opinión final o dictamen.

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

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

a).- PROCEDIMIENTO : Para describirlos lo más clara y brevemente posible.

b).- EXTENSION : Que puede incluirse en la descripción del procedimiento.

c).- OPORTUNIDAD : Donde se aclara la época o fecha en que debe efectuarse el trabajo específico.

d).- AUDITOR : Donde se asigna el responsable de resolver el punto en particular.

e).- TIEMPO ESTIMADO : Donde se anota el tiempo (en horas) que se espera tome la ejecución.

f).- TIEMPO REAL : Para anotar el tiempo realmente empleado.

g).- VARIACION : Para anotar las desviaciones de los tiempos reales respecto de los estimados y hacer las explicaciones pertinentes.

h).- OBSERVACIONES : Para aclarar aspectos especiales en relación con el trabajo o a la cuenta a revisar.

6.4.4. ACUERDOS PRELIMINARES CON EL CLIENTE.

I.- SERVICIOS DE AUDITORIA A PROPORCIONAR.

Llevaríamos a cabo la auditoria de los estados financieros de la empresa, con cifras al \_\_\_\_\_.

Esta revisión se efectuaría conforme a las normas y procedimientos de auditoria, incluyendo pruebas de los libros, registros y documentación de la contabilidad, así como cualesquiera otros

procedimientos de auditoría que consideramos necesarios de acuerdo a circunstancias.

Nos interesa hacer de su conocimiento, que una auditoría de tipo descrito anteriormente, no se lleva a cavo con el propósito fundamental de observar y en su caso detectar irregularidades y no pueden tenerce la seguridad de que todas las que pudieran existir, sean detectadas en el transcurso de asta auditoría, sin embargo, tendríamos siempre en mente esa posibilidad, que de presentarse, la haríamos de su conocimiento.

cuando hayamos concluido nuestra revisión, estaríamos en posibilidades de emitir nuestra opinión sobre los estados financieros de la empresa, así como los informes que se indican en el anexo II de la presente.

## II.- INFORMES DE AUDITORIA A PRESENTAR

Como resultado de la auditoría que se propone, presentaríamos a ustedes los siguientes informes:

- Dictamen de los estados financieros con cifras al \_\_\_\_\_
  - Informe de sugerencias para mejorar los procedimientos de contabilidad, control interno y de carácter fiscal que se deriben de nuestras revisiones.
  - Dictamen para fines fiscales los estados financieros de la empresa por el ejercicio que terminará el \_\_\_\_\_
- En el caso de que en el curso en nuestro trabajo encontráramos que por cualquier circunstancia la empresa no hubiera cumplido satisfactoriamente con sus obligaciones fiscales, dichas situaciones deberán ser corregidas y los impuestos aplicables, con los recargos correspondientes, deberán ser pagados antes de la presentación de nuestro dictamen.

## III.- EPOCA DE PRESENTACION DE NUESTROS SERVICIOS PROFESIONALES

Es importante que en auditorias de estados financieros, se llevan a cabo visitas preliminares en el transcurso del año ya que con ello nos podremos anticipar a los problemas que en su caso existan y de esta manera solucionarlos antes de la conclusión de los ejercicios; además el avance a lograr durante el año permite concluir oportunamente con el trabajo encomendado.

Una ventaja significa el contacto personal que debe establecerse durante el transcurso del año, en los funcionarios y empleados de la empresa y de esta firma.

Con base a lo anterior, llevaríamos a cabo las visitas que a continuación se indican.

VISITA	EPOCA	PROPOSITO
PRIMERA	Mayo	Avance preliminar y determinación anticipada de problemas y sugerencias que en su caso existan.
SEGUNDA	Junio	Avance profundo
TERCERA	Agosto	Presencia de inventarios físicos; trabajos de cierres, cortes arqueos circularización.
CUARTA	Diciembre	Revisión final, trabajos de cierre y elaboración de informes

#### IV COOPERACION DESEADA

Trabajo a desarrollar y el tiempo a emplear por el personal de este despacho, dependería en forma significativa de la cooperación que tengamos por parte del personal de la compañía, incluyendo la localización de comprobantes y la preparación de algunos análisis y cédulas analíticas que estimemos no justifiquen inversión de tiempo por nuestra parte.

En su oportunidad fijaríamos de común acuerdo con el Sr. \_\_\_\_\_, la forma y plazo en que nos serian proporcionados los asuntos señalados con el párrafo anterior, así como otros datos e informes necesarios para el desarrollo de la auditoría, con el objeto de estar en condiciones de entregar a ustedes nuestros informes con la mayor oportunidad:

#### V.- PERSONAL ASIGNADO PARA LOS SERVICIOS DE AUDITORIA.

Los servicios de auditoría a proporcionar, serian desarrollados con todos los elementos que sean necesarios por parte de esta firma. En forma inicial, el personal profesional designado para su realización sería la siguiente :

Socio :  
C.P. \_\_\_\_\_

Gerente :  
C.P. \_\_\_\_\_

Supervisor :  
C.P. \_\_\_\_\_

Auditor :  
Encargado \_\_\_\_\_

Ayudantes de auditor : \_\_\_\_\_

## VI.- COMUNICACION.

Es fundamental que la comunicación permanentemente entre ejecutivos, funcionarios y empleados de su empresa y el personal profesional de nuestra firma se lleve a cabo sobre una base sistemática y ordenada.

## VII.- SERVICIOS DE CARACTER FISCAL.

Resolución de las consultas que nos formulen en materias de impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado, impuesto sobre remuneraciones, aportaciones al infonavit, pago de cuotas al IMSS, participación de utilidades al personal y otros impuestos federales (o estatales en su caso).

## VIII.- HONORARIOS PROFESIONALES POR SERVICIOS DE AUDITORIA.

Los honorarios profesionales que se proponen a continuación fueron determinados con todo cuidado en base al costo y tiempo estimado para el desarrollo de nuestras revisiones. Consideramos que la importancia de los recursos y operaciones de la empresa implica la necesidad que exista una definitiva participación por parte del socio, gerente y auditores de alto nivel asignado para el trabajo.

En base a lo anterior, nuestros honorarios profesionales por los trabajadores de auditoría señalados anteriormente, ascenderían a la cantidad de \$ \_\_\_\_\_, que proponemos nos sean liquidados a base de una iguala mensual de \$ \_\_\_\_\_, iniciando en el próximo mes de \_\_\_\_\_ para concluir en el próximo \_\_\_\_\_.

## IX.- HONORARIOS PROFESIONALES POR SERVICIOS DE CARACTER FISCAL.

Sugerimos que los honorarios sean fijados a base de una iguala mensual que estimamos en \$ \_\_\_\_\_.

### 6.4.5. CARTA DE CONFIRMACION.

Fecha \_\_\_\_\_.

Señor \_\_\_\_\_.

Empresa \_\_\_\_\_.

Presente.

Muy señor nuestro y amigo.

De acuerdo a sus indicaciones, sometemos a consideración los trabajos profesionales que llevaríamos a cabo, según sus necesidades, por el ejercicio que terminará el \_\_\_\_\_.

Esta propuesta se ha basado en 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 o C.P.

#### 6.4.6 PRONUNCIAMIENTOS NORMATIVOS RELATIVOS A LA PLANEACION DE LA AUDITORIA.

1.- Para planear adecuadamente el trabajo de auditoría el auditor debe considerar :

- a).- Los objetivos, condiciones y delimitaciones del trabajo que se va a realizar.
- b).- Las características particulares de la empresa cuya información se analiza, incluyendo dentro de este concepto las características de operación, condiciones jurídicas y el sistema de control interno existente.

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

2.- La planeación implica preveer cuales procedimientos de auditoría se van a utilizar, la extensión y oportunidad en que van a ser utilizados y el personal que va a intervenir en el trabajo.

Dentro de la información de la auditoría para planear adecuadamente el trabajo destaca la siguiente :

- a).- Entrevistas con el cliente para determinar el objetivo, las condiciones y limitaciones del trabajo, el tiempo a emplear, los honorarios y los gastos, la coordinación del trabajo de auditoría con el personal del cliente y todos aquellos puntos que, por su naturaleza, ameriten ser definidos antes de la iniciación del trabajo.
- b).- Visitas a las instalaciones y observación de las operaciones para conocer las características operativas de la empresa y el sistema de control interno.
- c).- Entrevistas con funcionarios para obtener información sobre las políticas generales de la empresa, tanto las que se refieren a la producción como al aspecto comercial y financiero y las referentes a criterios de contabilización.
- d).- Lectura de algunos documentos que se relacionan con la situación jurídica de la empresa.
- e).- Lectura de los estados financieros información básica sobre el volumen y la naturaleza y las operaciones de la empresa.
- f).- Revisión de informes y papeles de trabajo de auditorías anteriores, para aprovechar la experiencia acumulada.
- g).- Estudio y evaluación preliminar del sistema del control interno para efectuar una planeación correcta del trabajo de auditoría.

h).- Documentación preliminar al trabajo de auditoría antes de iniciarse los trabajos de auditoría deberán solicitarse los siguientes estados y relaciones necesarios para llevar a cabo el trabajo de revisión :

- Balance General.
- Estado de Pérdidas y Ganancias.
- Balanza de Comprobación.
- Relación de Clientes, deudores, documentos por cobrar.
- Inventarios de mercancías.
- Inventarios de activo fijo.
- Relación de proveedores, de documentos por pagar, de acreedores.
- Análisis de las cuentas de gastos.

En casos específicos se podrá solicitar a la empresa, además de lo anterior, alguna otra información adicional. Una vez obtenida la información necesaria, el contador público podrá preveer cuales procedimientos de auditoría se van a emplear, la extensión y la oportunidad en que van a ser utilizados así como el personal que debe intervenir en el trabajo.

3.- El auditor debe dejar evidencia en los papeles de trabajo haber planeado la auditoría. El resultado de la planeación de la auditoría.

#### 6.4.7 SUPERVISION.

Implica dirigir los esfuerzos de los ayudantes que participan en lograr los objetivos del exámen y determinar si se lograron esos objetivos.

Pronunciamientos normativos relativos a la supervisión del trabajo de auditoría.

- 1.- La supervisión debe efectuarse en proporción inversa a la experiencia, la preparación técnica y capacidad profesional del auditor supervisado.
- 2.- La supervisión debe ejercerse en las etapas de planeación, ejecución y determinación del trabajo.
- 3.- Debe dejarse en los papeles de trabajo evidencia de la supervisión ejercida.

#### 6.5 CONTROL INTERNO.

##### 6.5.1 CONCEPTO.

Comprende el plan de organización y todos los metodos y medida coordinados, adoptados dentro de una empresa para salvaguardar sus bienes, comprobar la exactitud y veracidad de los contables, promover la eficiencia operante y estimular la adhesión a los metodos por la gerencia.

##### CONFIANZA EN EL SISTEMA DE CONTROL INTERNO.

Una norma reconocida en auditoría, concede confianza al sistema de control interno, como guía indicadora de la cantidad necesaria de

comprobación detallada.

Ya que no es posible examinar todas las transacciones aún en una auditoría de mediano tamaño, el auditor examina los procedimientos empleados y los datos que presenta el cliente para juzgar la exactitud de manifestaciones del cliente y determinar el grado de detalle que habrá de usar en el examen.

#### 6.5.2 POR LO TANTO LA REVISIÓN DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO O EL AUDITOR INDICA :

- 1.- Si el sistema es suficiente como una de las bases para expresar el dictamen sobre estados financieros.
- 2.- Sirve de base de prueba de la ineficiencia o solidez de las operaciones internas.
- 3.- Es una guía de la cantidad de trabajo de detalle necesario en la práctica de una auditoría.

DENTRO DEL PROGRAMA DE AUDITORIA SE DEBE CONTEMPLAR LO SIGUIENTE SOBRE CONTROL INTERNO.

- 1.- Verificar que se hayan dado efecto a las sugerencias para mejorar el control interno recomendadas en auditoría anteriores.
- 2.- Formular las sugerencias para mejorar el sistema de control interno en las etapas intermedias y al final de la auditoría que se lleve a cabo.
- 3.- En la etapa inicial obtener copias de catálogos de cuenta, instructivos o manuales administrativo-contables, formas y papelería, programas de flujo de operaciones contables, etc.
- 4.- Determinar el grado de control interno, y lo apropiado del sistema contable, preparando diagramas de flujo de operaciones y documentos de las siguientes áreas:  
Compras, producción y servicios, ventas, financiamiento, personal.

UN ADECUADO SISTEMA DE CONTROL INTERNO SEGREGA AL PERSONAL DE ACUERDO CON SUS FUNCIONES COMO SIGUE :

- 1.- Los que ordenan o autorizan las transacciones.
- 2.- Los que ejecutan las transacciones.
- 3.- Los que son responsables del resultado de las transacciones.

#### OBJETIVOS DEL CONTROL INTERNO.

CONTROL INTERNO CONTABLE.

- 1.- Obtener información fehaciente y oportuna.
- 2.- Protección de los activos.

CONTROL INTERNO ADMINISTRATIVO.

- 3.- Promoción de la eficiencia operacional.
- 4.- Adhesión de las políticas preescritas por la administración.

### 6.5.3 REQUISITOS QUE DEBE REUNIR LA INFORMACION PROPORCIONADA ATRAVES DEL CONTROL INTERNO.

- 1.- DEBERA SER FEHACIENTE .- Que el reflejo de las operaciones a través de los informes que se rinden a la administración deberán ser razonablemente correctos, es decir lo más apegado a la realidad, el resultado de las operaciones realizadas.
- 2.- DEBERA SER OPORTUNA .- Establece como necesario que la información que se rinda a la administración se de en el momento adecuado.
- 3.- DEBERA SER ACCESIBLE .- La información como otro requisito indispensable para que reúna las cualidades exigidas por la administración, tendrá que ser proporcionada en la forma más clara posible, incluyendo un análisis por menorizado de todos aquellos datos que se consideran necesarios para comprender los informes que se proporcionen.

### ELEMENTOS QUE FORMAN EL CONTROL INTERNO.

- 1.- ORGANIZACION .- Comprende las funciones de dirección, coordinación, división de labores y asignación de responsabilidades.
- 2.- PROCEDIMIENTOS .- Comprende la función de planeación, registros, formas e informes.
- 3.- PERSONAL .- Comprende las funciones de entrenamiento, eficiencia, moralidad y retribución.
- 4.- SUPERVISION .- Una buena planeación y sistematización de procedimientos y un buen diseño de registros, formas e informes, permiten la supervisión casi en forma automática de los diversos aspectos del control interno.

### 6.5.4 PRONUNCIAMIENTOS 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 auditoría y encada examen que el auditor realiza debe seguir evidencia del mismo en los papeles del 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 auditoría.
- 4.- Con el objeto de respaldar la confianza en las técnicas de control interno contable, el auditor debe diseñar pruebas de cumplimiento específicas que le permitan conformar o cambiar sus 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 de 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 el 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 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.

#### 6.5.5 METODOS PARA LA EVALUACION DEL CONTROL INTERNO.

- 1.- DE CUESTIONARIOS. Consiste en el planteamiento de preguntas elaboradas de tal forma que las contestaciones afirmativas indiquen un control interno eficiente y una respuesta negativa, advierte debilidades en el mismo. Es conveniente que el cuestionario se divida en secciones principales, de preferencia iguales a los del programa de auditoría, lo cual facilita la división de labores entre el personal que interviene en la auditoría.  
VENTAJAS.

Generalmente este modo tiene flexibilidad en sus preguntas para conocer la mayor parte de las características de un sistema de control interno, por lo que es adaptable a la mayoría de las empresas. Existe un ahorro de tiempo cuando el cuestionario es contestado por el contador de la empresa, además de que sirve para trabajos futuros en la misma por la amplitud de los aspectos cubiertos actúa como regulador de cambios en el sistema de control, ya que puede dar lugar a descubrir algún procedimiento que está descontinuado o que se haya alterado, el cuál podría pasar inadvertido con otro método de evaluación.

#### DESVENTAJAS.

Limita la iniciativa del auditor con el hecho de que este disponga de preguntas específicas. La redacción de las preguntas en ocasiones sugiere indevidamente la respuesta.

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

VENTAJAS. Al efectuar el examen de cada operación se realiza una labor de detalle con lo cual se llega al fondo de la naturaleza de cada operación con lo que se llega a tener un amplio conocimiento de las operaciones de la empresa. El hecho de efectuar el examen obliga al auditor a hacer un esfuerzo mental con lo cual se acostumbra al análisis de las situaciones establecidas.

#### DESVENTAJAS.

Es posible que el auditor se le pasen algunos de los procedimientos establecidos de control interno, y por lo tanto cometer

omisión de detalles que podrían originar perjuicios a sus clientes. El llevar a cabo la aplicación de este método normalmente origina una mayor cantidad de trabajo y de tiempo.

ESTE METODO SE ACONSEJA EN UNA PRIMERA AUDITORIA.

3.- METODO GRAFICO. Mediante este método es posible hacer la revisión del control interno a través del estudio de la gráfica del plan de organización o mediante las gráficas que muestran la secuencia de procedimientos dentro de cada unidad de organización.

VENTAJAS.

Muestra objetivamente el control interno además es un complemento del método de cuestionarios, ya que en las gráficas no se pueden indicar todos los detalles del sistema de control que se tienen implementados.

DESVENTAJAS.

En ocasiones no es posible el empleo de las gráficas como se tienen preparadas en la empresa, por lo que es necesario que sean formuladas de acuerdo a las necesidades del auditor. En caso de cambios de la organización deberán elaborarse nuevas gráficas o hacer las modificaciones correspondientes, lo cual tiene pérdidas de tiempo en el trabajo del auditor.

#### 6.5.6 INFORMES DE OBSERVACIONES Y SUGERENCIAS PARA EL CONTROL INTERNO.

El auditor tiene responsabilidad como resultado de la revisión del control interno de preparar un informe al cliente en el cuál descubra las deficiencias encontradas en las técnicas de control interno empleadas por la empresa, así como proporcionarle sugerencias para superar las ineficiencias. 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 desfaldo o pérdida seria.

#### FORMATO DE LA CARTA DE SUGERENCIAS.

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

LAS OBSERVACIONES Y SUGERENCIAS VERSAN GENERALMENTE SOBRE LOS SIGUIENTES ASPECTOS.

- 1.- Señalamiento de situaciones que denoten vulnerabilidad de la empresa ante fraudes y riesgos.
- 2.- Sugerencias y recomendaciones sobre el mejoramiento de los sistemas que registran las operaciones.
- 3.- Sugerencias tendientes a incrementar la eficiencia administrativa, principalmente a la que se refiere a métodos y procedimientos relacionados con el control de las operaciones de su aspecto financiero.
- 4.- Observaciones que denoten falta de cumplimiento ó cumplimiento inadecuado de pagos tributarios.
- 5.- Observaciones y recomendaciones sobre desperdicios de recursos y de

tiempo.

6.- Situaciones de caracter legal en su opinión deben ser objeto de estudio por parte de un abogado.

Preparado por:  
Fecha:  
Revisado por:  
Fecha:

## CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO

### INFORMES GENERALES

- |   |    |
|---|----|
| 1.- Tenemos la ultima tabla de la organizacion ?  | SI |
| 2.- Se han fijado en cuanto a responsabilidad las obligaciones de los funcionarios y de los empleados ?   | SI |
| 3.- Se hace uso de los manuales de contabilidad ?   | SI |
| 4.- Estan las funciones del departamento de contabilidad completamente separadas de las que se enumeran a continuacion ?  |    |
| a).- Ventas   | SI |
| b).- Compras  | SI |
| c).- Fabricacion  | SI |
| d).- Concesion de creditos  | SI |
| e).- Ingresos en efectivo   | SI |
| f).- Desembolsos en efectivo  | SI |
| 5.- Tiene el cliente un contralor o su equivalente ?  |    |
| 6.- Tiene el cliente un auditor interno o su equivalente ?  |    |
| 7.- El auditor interno :  |    |
| a).- Sigue programas escritos ? Tienen estos programas por objeto someter a prueba el control interno ?   |    |
| b).- Expide informes acerca de sus exámenes ?   |    |
| 8.- Hay rotacion entre las obligaciones de los empleados contables ?  |    |
| 9.- Se obliga a todos los empleados a tomar vacaciones ?  |    |
| 10.- Tienen fianza todos los empleados con puestos de confianza ?   |    |
| 11.- Son las fianzas suficientes y adecuadas en caracter ?  |    |
| 12.- Es improbable que haya conveniencia delictuosa entre los parientes que estan empleados ?   |    |
| 13.- Es adecuada la contabilidad para el negocio ?  |    |
| 14.- Son adecuados los informes internos a la gerencia para mostrar cifras financieras anormales ?  |    |
| 15.- Se ajustan a un presupuesto los gastos y costos ?  |    |
| 16.- Es adecuado el control sobre las operaciones de las sucursales ?   |    |
| 17.- En caso de que algunos funcionarios sean tambien funcionarios ejecutivos de otras organizaciones (exceptuando las companias afiliadas conocidas) con las que el cliente tenga relaciones comerciales ? |    |
| a).- Estan las transacciones en esas otras empresas sujetas a los mismos tramites que con los proveedores y clientes habituales ?   |    |
| b).- Son las obligaciones de estos funcionarios de tal indole que sean improbables las transacciones irregulares ?  |    |

6.5.8 ALGUNAS PREGUNTAS DE UN CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO  
PARA EVALUAR EL RENGLON DE EFECTIVO.

1.- ENTRADAS :

- Se usan recibos numerados consecutivamente por la imprenta para el registro de ventas de contado, cobranza, acuse de recibo, etc.?  
\_\_\_\_\_.
- Se reportan al cajero las entradas diversas por ventas de desperdicios, etc.?  
\_\_\_\_\_.
- Las fichas de depósito se efectúan por duplicado ?  
\_\_\_\_\_.
- Se endosan los cheques depositados marcándolos "para depósito en la cuenta de la compañía" ?  
\_\_\_\_\_.

2.- SALIDAS :

- Los cheques son preparados por \_\_\_\_\_.
- Se mutilan y archivan los cheque cancelados? \_\_\_\_\_.
- Está prohibida la expedición de cheque en el banco? \_\_\_\_\_.
- Se prepara los cheques en base a documentos aprobados ? \_\_\_\_\_.
- Los cheques requieren de dos firmas para su expedición ? \_\_\_\_\_.

3.- FONDOS DE CAJA :

- Se encuentra en custodia de \_\_\_\_\_.
- Son los responsables de los fondos independientes del cajero y del empleado que maneja las remesas de clientes u otros egresados \_\_\_\_\_.
- Están limitados a una cantidad máxima los desembolsos que se hacen de los fondos \_\_\_\_\_.
- Los cheques de reembolsos se hacen a favor de los responsables de los fondos \_\_\_\_\_.

4.- CONCILICACIONES BANCARIAS :

- Se formulan regularmente ? \_\_\_\_\_.
- Se investigan inmediatamente las partidas anormales? \_\_\_\_\_.
- La persona que concilia es la misma que prepara los cheques o tiene acceso a la caja ? \_\_\_\_\_.

5.- GENERALES :

- Se notifica inmediatamente a los bancos cuando un empleado autorizado para expedir o firmar cheques deja de prestar servicios a la empresa ? \_\_\_\_\_.

"EL C.I COMPRENDE : El plan de organización con todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio para la protección de sus activos, la obtención de información financiera correcta y segura, la promoción de eficiencia de operación y la adhesión a políticas prescritas por la dirección"

## IMPORTANCIA DEL CONTROL INTERNO.

La administración es responsable de :

SALVAGUARDAR LOS ACTIVOS O SEA SUS RECURSOS.

Con la finalidad de :

PREVENIR Y DESCUBRIR ERRORES Y FRAUDES.

Esto se logra implantando y manteniendo un adecuado

CONTROL INTERNO

NECESIDAD DE QUE EL AUDITOR EXAMINE EL CONTROL INTERNO Y VENTAJAS DEL EXAMEN.

a).- Es necesario que el auditor examine el control interno por lo siguiente :

- 1.- Una de las afirmaciones básicas que el contador público manifiesta en su dictamen aclara :  
"MI EXAMEN SE EFECTUO DEACUERDO CON LAS NORMAS DE AUDITORIA GENERALMENTE ACEPTADAS."

En consecuencia una de las normas de auditoría relativa a la ejecución del trabajo es :

EL ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

- 2.- El Contador Público examina el control interno con la finalidad de :

SEÑALAR LA NATURALEZA, EXTENSION Y OPORTUNIDAD DE LOS PROCEDENTES DE AUDITORIA.

b).- Ventajas que se obtienen al examinar el C.I son :

- 1.- Ahorro de tiempo y trabajo en la auditoría.

Esto beneficia a la entidad auditada en :

AHORRO EN HONORARIOS E  
INFORMACION OPORTUNA

LA INFORMACION FINANCIERA SERA :

U T I L

EN CUANTO A SU :

C O N T E N I D O Y O P O R T U N I D A D

LA INFORMACION FINANCIERA SERA :

C O N F I A B L E

CUANDO LA ORGANIZACION CUENTE CON SUS SISTEMA QUE PERMITA :

ESTABILIDAD, OBJETIVIDAD Y VERIFICABILIDAD

10.- INFLUENCIA DE LA EVALUACION DE C.I S/DICTAMEN.

El C.P examina el C.I para :

FUNDAMENTAR SU CONFIANZA EN  
LOS REGISTROS CONTABLES.

Ya que de ellos se obtienen los :

ESTADOS FINANCIEROS

De los cuales emiten su :

OPINION

En el :

DICTAMEN

El objetivo de la auditoria, es el "DICTAMEN", motivo por el cual el C.P tratará de emitir una opinion limpia, es decir, sin mayor salvedad.

PERO :

Que sucede si en algunos aspectos importantes de los registros contables no se obtiene la suficiente evidencia?

ENTONCES :

Procederá a aplicar otros procedimientos de auditoria.

Y :

Si después de este persiste los mismos?

ENTONCES :

Incluirá en su dictámen o excepción o :

SALVEDAD

Pero que sucede cuando el C.P no confía en el C.I.

ENTONCES.

No se encuentra en aptitud para emitir una opinión, por lo siguiente procederá a :

ABSTENERSE DE OPINAR

Y en la misma abstenecia indicar :

LA EXPLICACION DE MOTIVOS POR  
LOS CUALES EXISTAN SU

ABSTENENCIA DE OPINIONES :

La influencia de la evaluación del C.I puede originar desde :

SALVEDAD

HASTA UNA

ABSTENENCIA DE OPINION

#### 6.6 PROGRAMA DE ACTIVIDAD Y DE TRABAJO.

Dentro del boletín E-01 de normas y procedimientos de auditoría "planeación y supervisión del trabajo de auditoría", en su pronunciamiento 02, indica que la planeación implica preveer cuales procedimientos de auditoría van a emplearse, la extensión y la oportunidad en que van a ser utilizados y el personal que debe intervenir en el trabajo.

La información necesaria para planear adecuadamente el trabajo de auditoría se obtiene de muy diversas maneras, de acuerdo con la naturaleza y condiciones particulares de la empresa.

Una vez obtenida esta información, el Contador Público podrá preveer cuales procedimientos de auditoría van a emplearse, la extensión y oportunidad en que van a ser utilizadas y el personal que debe intervenir en el trabajo.

El resultado de la planeación de la auditoría se refleja finalmente en un programa de trabajo. El cuál es un enunciado, lógicamente ordenado y clasificado, de los procedimientos de auditoría que han de emplearse, la extensión que se les ha de dar, la oportunidad con que se han de aplicar y la asignación del personal.

El auditor debe estar preparado para modificar el programa de trabajo, cuando en el desarrollo del mismo se encuentre con circunstancias no previstas o elementos desconocidos, y cuando los resultados mismos del trabajo indiquen la necesidad de hacer variaciones o aplicaciones a los programas previstos establecidos.

Los tres aspectos que pueden modificarse los procedimientos de

auditoría al preparar un programa de auditoría son :

- 1.- NATURALEZA.- Los procedimientos específicos que serán utilizados y los rubros particulares a los cuales se les aplicará cada procedimientos.
- 2.- ALCANCE.- El número de partidas sobre las que se aplicará el procedimiento.
- 3.- OPORTUNIDAD.- El momento apropiado para ejecutar el procedimiento.

En algunos de los casos los instructivos de auditoría pueden resultar demasiado breves y requerir ampliaciones considerables para poderse ejecutar, también serán necesarias las instrucciones detalladas cuando existen deficiencias del control interno o se descubren tales deficiencias, cuando los registros son excepcionalmente complicados.

### ASIGNACION Y PROGRAMACION DEL PERSONAL DE AUDITORIA.

Un gran número de actividades de planeación se relacionan con la asignación y programación del trabajo de auditoría, las actividades pertinentes son :

- 1.- Coordinar la colaboración del personal de la entidad en al preparación de datos.
- 2.- Determinar el grado de implicación, si la hay, de los consultores especialistas, y auditores internos.
- 3.- Establecer y coordinar los requerimientos de personal.

Generalmente puede obtenerse una economía en el tiempo y en costo, si el personal del cliente prepara diversos listados y análisis de cuentas, para usos del auditor. Asimismo, el personal del cliente debe estar disponible para facilitar el acceso del auditor en las instalaciones, registros y documentos del cliente.

La cantidad de trabajo realizado por el personal del cliente influye sobre el trabajo y la competencia del equipo de auditoría que será necesaria.

Establecer y coordinar los requerimientos de personal implica la selección de personas competentes, la preparación de un presupuesto de tiempo y un programa de trabajo y la supervisión del personal de auditoría.

Así las decisiones que debe tomar el auditor puede describirse como la determinación del que, cuanto y cuando.

El método seguido por el auditor para tomar estas desiciones, es considerar, para cada cuenta o clase de transacciones particulares :

- a).- Los tipos de errores e irregularidades que podrían ocurrir, y la probabilidad de hayan ocurrido, en vista de la naturaleza de las operaciones de la compañía; la naturaleza de la cuenta o transacción y la eficiencia de los respectivos controles internos de contabilidad.
- b).- La confiabilidad de la información disponible que podrían indicar la presencia o ausencia de un error o irregularidad importante de ese tipo.

El programa de actividades y de trabajo se formula en la oficina de los contadores, antes de principiar el trabajo en las oficinas del cliente, sirve de guía y dirección para comparar el trabajo desarrollado, por un programa cuidadosamente trazado y ejecutado

proporciona orden, puntualiza y coordina la realización de la auditoría.  
Se recomienda la formulación de una forma de programa de auditoría, escrito para todo tipo de trabajo.

6.6.1 La programación esta constituida por las actividades y procedimientos que se tienen que hacer, quién lo hará, cuando, quién revisa, supervisa y aprueba y cuando. Tanto el auditor ejecutante como las persona que revisan y aprueban, deben programar las actividades diarias, semanales, antes y después del cierre de ejercicio, relacionado con la auditoría.

Cualquier desviación provocada por alguna circunstancia tiene que ser aprobada, previamente por el ejecutivo y socio responsable, de no hacerse así, una actuación diferente a la planeación de auditoría y el programa de trabajo irán en detrimento de la calidad del trabajo.

El programa indicará a grandes razgos el trabajo que debe hacerse, el tiempo asignado a cada sección de la auditoría y a medida que la las distintas fases del trabajo se terminen se tomará en cuenta el tiempo. El cálculo del tiempo para una primera auditoría será de tanteo, pero podrá calcularse de acuerdo con la experiencia que la firma tiene de otros trabajos, esto da a menudo un grado aceptable de exactitud.

#### 6.6.2 OBJETIVOS.

- 1.- Servir de guía en los procedimientos que han de adoptarse en el curso de auditoría.
- 2.- Servir de lista comprobante de las fases sucesivas de la auditoría a fin de no pasar por alto ninguna verificación o procedimiento.

#### 6.6.3 VENTAJAS.

- 1.- Delimita la responsabilidad para cada procedimiento de la auditoría.
- 2.- Ayudar a dividir el trabajo entre el personal contable en forma organizada.
- 3.- Lograr un método mejor en la auditoría y economizar tiempo.
- 4.- Presenta énfasis a los procedimientos esenciales para cada cliente.
- 5.- Sirve de guía en años subsecuentes.
- 6.- Facilita la revisión por un superior o socio.
- 7.- Asegura la adhesión a los prncipios de auditoría y contabilidad.

#### DESVENTAJAS.

- 1.- La responsabilidad del jefe encargado esta limitada al programa.
- 2.- Se coarta el pensamiento constructivo independiente.
- 3.- Se automatiza la auditoría.

#### PROGRAMA DE AUDITORIA

Un programa de auditoría es un pla de trabajo con adiciones de tiempo.

PLAN DE TRABAJO + ELEMENTOS DE TIEMPO = PROGRAMA

Un programa de auditoría nos sirve para :

- a) desarrollar la auditoría y obtener resultados satisfactorios
- b) Guía a sus ayudantes en el desarrollo de su trabajo.
- c) Controlar el tiempo real y comprobarlo con el estimado.
- d) Determinar el trabajo que falta por realizarse.
- e) Estimar sus honorarios.
- f) Servir de base para futuras auditorías.

La planeación se ve reflejada en los programas de trabajo :  
Que - - - Cuanto - - - Cuando - - - y con quién

- No puede ser rígida
- No debe entenderse como una etapa inicial si no que debe continuar  
Através de todo el desarrollo de la auditoría.

COMPANIA "ABZ" S.A  
PROGRAMA DE AUDITORIA

EFFECTIVO EN CAJA Y BANCOS

Aux. 12-31

PASO NO.	OPERACION	ESTIMADO EA-1A-2	REAL EA-1A-2	REF	HECHO POR	FECHA
	<b>PRELIMINAR</b>					
1	Revisar los procedimientos de contabilidad y el sistema de control interno establecido.					
2	Poner el ECA (expediente continuo de auditoria) al corriente.					
3	Determinar cedulas PFC (preparadas por el cliente) y hacer los arreglos necesarios con el cliente.					
4	Revisar los papeles de trabajo del ano anterior para mejorar su forma y contenido y eliminar trabajo innecesario.					
5	Revisar con el ayudante el programa y el trabajo a desarrollar.					
	<b>FINAL</b>					
6	Practicar arqueos de fondo fijo caja al cierre del ejercicio.					
7	Conjuntamente con el arqueos a que se refiere el punto anterior, llevar a cabo el siguiente trabajo :					
	a).- Arquear la cobranza pendiente de deposito.					
	b).- Arquear cheques no entregados.					
	c).- Solicitar de la compania que se nos prepare un listado de cheques expedidos a funcionarios y empleados durante los ultimos cinco dias del ejercicio y primeros cinco del siguiente para cerciorarnos que corresponden a operaciones propias y normales del negocio.					
	d).- Hacer corte de cheques y concluir sobre el resultado de nuestra revision.					

PASO NO.	OPERACION	ESTIMADO EA-1A-2	REAL EA-1A-2	REF	HECHO POR	FECHA
8	Solicitar de la compania copias de sus conciliaciones bancarias a).- Verificarlas numericamente b).- Cotejar los saldos con diario mayor y confirmaciones bancarias. c).- Determinar si existen partidas antiguas de conciliacion que ameriten alguna investigacion especial. d).- Limpiar partidas de conciliacion con estado de cuenta del periodo posterior.					
9	Hace un memorandum en relacion con el tipo de conciliacion seleccionado.					
10	Hacer el cotejo de las firmas-reportadas por los bancos contactas de consejo.					
11	Preparar y enviar a los bancos con los que opera la compania solicitudes de confirmacion de saldos.					
12	Investigar si las cuentas bancarias estan sujetas a restricciones o a un fin especifico.					
13	Preparar resumen de observaciones.					
14	Revisar los papeles de trabajo (encargado de la auditoria).					
15	Limpiar los puntos de revision.					
16	Escribir la conclusion y firmar el programa.					

EXCEPCIONES ENCONTRADAS.

CONCLUSION

TIEMPO TOTAL

HOJAS DE  
TRABAJO,  
CEDULAS SUMARIAS  
Y  
ANALITICOS

INDICES  
Y  
MARCAS

SU PLANEACION

PAPELES DE  
TRABAJO

CONCEPTO

PROPOSITO  
E  
IMPORTANCIA

SU NATURALEZA  
CONFIDENCIAL

ARCHIVO

## 6.7 PAPELES DE TRABAJO.

### 6.7.1 CONCEPTO.

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

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.

### PROPIEDAD DE LOS PAPELES DE TRABAJO.

Los papeles de trabajo son propiedad, el los preparó y son la prueba material del trabajo efectuado; pero, esta propiedad no es irrestricta, ya que por contener datos que pueden considerarse confidenciales, esta obligado a mantener discreción absoluta respecto de la información que contienen.

### CLASIFICACION

Se clasifican 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 analíticas 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 a conservarlos en un expediente especial particularmente cuando los socios del auditor los requiere 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 :

Muestran los rubros que integran los estados financieros.

#### CEDULAS SUMARIAS :

Muestran las cuentas de mayor que forma un rubro.

Las cédulas sumarias deben contener los siguientes datos :

- a).- Encabezado.
- b).- Referencias con papeles de trabajo.
- c).- Nombre de la cuenta.
- d).- Saldos al treinta y uno de Diciembre de X año y al 31 de Diciembre de X año.
- e).- Ajustes.
- f).- Saldos ajustados.

g).- Reclasificaciones.

NOTA : Todos estos datos en una hoja tabular.

CEDULAS DE DETALLE :

Relaciona las partidas que componen una cuenta de mayor o saldo cualquiera.

CEDULAS DE COMPROBACION :

Contiene el trabajo efectuado para la verificación de la corrección de una partida.

### 6.7.2 FINES DE LOS PAPELES DE TRABAJO.

El auditor recopila en sus papeles de trabajo datos, análisis, cálculo, notas, relaciones, extractos, ratificaciones y todos los demás documentos relacionados con auditoría. De estos papeles y el programa de auditoría y el cuestionario de control interno completo, extrae los elementos para redactar el informe de auditoría que presenta al cliente.

Estos elementos constituyen la única prueba de validéz de los documentos y del informe de auditoría.

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

### ORDENAMIENTO Y ARCHIVO DE LOS PAPELES DE TRABAJO.

El orden que se les da en el expediente a los papeles de trabajo es el mismo que presentan las cuentas en el estado financiero, así como los papeles relativos a caja estarán primero, después de los relativos a las cuentas por cobrar, hasta concluir con los que se refieran a las cuentas de gastos y cuentas de orden.

Los índices que se asignan de acuerdo a los criterios anteriores y pueden usarse para este objeto, números y letras o la combinación de ambos.

### 6.7.3 ELEMENTOS DE LOS PAPELES DE TRABAJO.

Los papeles de trabajo deben 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 que se refiera.
- b) Fecha de cierre del ejercicio.
- c) Título o descripción.
- d) Fecha en que se preparo.
- e) Nombre de quién lo preparo.
- f) Fuente de donde obtuvieron los datos.
- g) Descripción concisa del trabajo efectuado.
- h) Conclusión.

## DEFICIENCIAS EN LOS PAPELES DE TRABAJO.

Los papeles de trabajo no deben de tener deficiencias; tales como:

- 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 analizados.
- d) No correlasinar los asientos de ajuste.
- e) Datos incompletos para la preparación del informe.

### 6.7.4 MARCAS DE TRABAJO REALIZADO.

Para facilitar la transcripción e interpretación del trabajo realizado en la auditoria, usualmente se acostumbra 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.

A continuación se listan algunos de los trabajos repetitivos mas comunes que pueden ser estandarizados y transcritos atravez de una marca estandar:

- a) Suma, multiplicaciones y demas cálculos aritméticos verificados y encontrados correctos.
- b) Cifra cotejada contra el auxiliar y encontrada correcta.
- c) Cifra cotejada contra el libro o tarjeta con los de mayor y encontrada correcta.
- d) Verificación física realizada con resultados satisfactorios.
- e) Documento original verificado y encontado correcto y con requisitos fiscales.
- f) Operación o documento encontrado con la autorización adecuada.

### 6.7.5 SIGNOS CONVENSIONALES.

- Sumas y/o restas verificadas. (ROJO)
- Multiplicación y/o división verificada. (ROJO)
- Comprobado en libro mayor. (NEGRO)
- Comprobado en papeles de trabajo auditoria anterior. (NEGRO)
- Comprobado con libros auxiliares. (ROJO)
- Comprobado físicamente. (NEGRO)
- Solicitud de conformidad enviada primera. (ROJO)
- Solicitud de conformidad enviada segunda. (NEGRO)
- Conformidad recibida. (ROJO)
- Inconformidad recibida. (ROJO)
- Inconformidad aclarada. (ROJO)
- Ajustes de auditoria numerar del 1 al 99. (ROJO)
- Reclasificaciones numerar del 101 en adelante. (ROJO)

### 6.7.6 INDICE PARA PAPELES DE TRABAJO.

- 1.- Generales.
- 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.

#### EJEMPLO DE INDICE DE GENERAL.

- 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 auditoría. G-2
- Puntos pendientes de revisión. . . . . G-3
- Programa de trabajo. . . . . G-4
- Puntos para cartas de sugerencias. . . . . G-5
- Cuestionario de control interno. . . . . G-6
- Carta de gerencia. . . . . G-7
- Carta de actas. . . . . G-8
- Balanza preliminares, finales y ajustadas. . . . . G-9
- AA concentración de ajustes. . . . . G-10
- AA ajustes en forma de asientos de diario. . . . . G-11
- AR Reclasificaciones. . . . . G-12
- Datos para formulación de informes y notas a los estados financieros. . . . . G-13
- Datos acerca de la reexpresión de estados financieros. . . . . G-14

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

#### EJEMPLO INDICE DE HOJAS DE TRABAJO.

- 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

#### EJEMPLO INDICE DE 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

#### EJEMPLO INDICE PASIVO Y CAPITAL CONTABLE.

- Documentos por pagar. . . . .	.AA
- Cuentas por pagar. . . . .	BB
- Reservas. . . . .	CC
- Intereses por pagar. . . . .	DD
- Impuestos sobre la renta. . . . .	EE
- Otros impuestos por pagar. . . . .	FF
- Participación de utilidades a los trabajadores. . . . .	HH
- Pasivo a largo plazo. . . . .	II
- Créditos diferidos. . . . .	JJ
- Pasivo no registrado y transacciones subsequentes. . . . .	KK
- Obligaciones contingentes y reservas. . . . .	LL
- Otros pasivos. . . . .	MM
- Capital contable. . . . .	NN
- Cuentas de orden. . . . .	ZZ

EJEMPLO INDICE RESULTADOS.

- Ventas o ingresos principales. . . . .	10
- Costo de ventas. . . . .	20
- Gastos de ventas. . . . .	30
- Gastos de administración. . . . .	40
- Gastos y productos financieros. . . . .	50
- Otros gastos y productos. . . . .	60
- Ingresos o gastos extraordinarios. . . . .	70
- Nóminas. . . . .	80
- Prueba de comprobantes en serie. . . . .	90

## U N I D A D VII

### EXAMEN DE LAS CUENTAS

#### 7.1 CONCEPTO Y CONTENIDO.

Para efectuar el examen de una cuenta cualquiera resulta importante comprender sus movimientos y su contenido, de que se carga, de que se abona y que representa su saldo. Bajo este rubro se trata de explicar ese aspecto.

#### 7.2 PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD.

La opción del auditor se expresa sobre estados financieros elaborados de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados, aplicada en forma constante, por ello es indispensable conocer cuales principios de contabilidad afectan directamente o indirectamente el manejo de cada cuenta; para verificar que se haga respetado su aplicación y poder sostener esa afirmación básica del dictamen.

#### 7.3 OBJETIVOS.

También es fundamental saber los objetivos que se persiguen en el examen de cada cuenta; la auditoría tiene como objetivo general de terminar la corrección de las cifras que muestran los estados financieros y podemos concluir lícitamente que este es el objetivo particular en cada una de las cuentas, pero resulta conveniente que en cada caso se abunde en este sentido ya que el objetivo del examen de cada cuenta presenta aspectos particulares por las características que distinguen a una cuenta de otra.

#### 7.4 CONTROL INTERNO.

Puesto que examen de control interno es obligatorio por ser norma de auditoría, es necesario tener conocimiento de los aspectos más importantes que suponen la existencia de un buen control interno en relación con cada cuenta.

#### 7.5 PROCEDIMIENTOS.

Por último, se hace mención de los procedimientos de auditoría recomendables, para cada cuenta atendiendo a sus características. Los procedimientos anotados no son limitativos, las circunstancias vigentes en cada caso determina el empleo de otros o la supresión de algunos mencionados.

En relación con el trabajo mismo de auditoría, este se efectúa atendiendo a tres aspectos importantes.

a) Prueba selectiva b) Importancia relativa c) procedimientos comunes

##### a) Pruebas selectivas:

El trabajo de revisión de las cuentas no es ni puede ser exhaustivo no es posible revisar en un período corto (30,45 días) con un grupo de tres o cuatro gentes; lo que a la empresa le lleva un año con un personal más o menos abundante, no es tampoco, razonable el auditor dispone de un tiempo limitado para obtener conclusiones. Comprobar selectivamente una cosa es verificar algunas de sus partes para concluir respecto del todo, así por ejemplo, el saldo de la cuenta de mayor de clientes puede ser considerado correcto cuando la verificación del 50% de los saldos individuales arroje resultados ese sentido. A las partes

que integran el todo a probar se le llama universo y a las partes seleccionadas se llama muestra, la relación entre la muestra y el universo depende de muchos factores, entre otros el control interno, la homogeneidad de las partidas y las características mismas del universo a examinar. En auditoría la experiencia es fundamental para determinar cuantos y cuáles partidos deben integrar la muestra, o de otro modo, cual debiera ser el alcance en la aplicación de los procedimientos.

Los resultados que arrojen las pruebas selectivas deben ser sopesados cuidadosamente para poder generalizarlos al todo. Los resultados satisfactorios deben ser seguridad en tanto que los resultados negativos pueden provocar una extensión del trabajo, bien ampliando la muestra o bien cambiando el enfoque o simplemente, pueden considerarse plenamente aplicables al universo y, en consecuencias considerarlo erróneo.

b) Importancia relativa.

El trabajo de auditoría es discriminatorio en cuanto a la importancia de los partidos que se revisan. Generalmente se desechan los partidos menores y se atienden los partidos de significación. La significación de un partido se juzga no solo por su importe sino también por lo que representen.

c) Procedimientos comunes.

Finalmente, en el examen de las cuentas, el auditor aplica procedimientos comunes a todas ellas tales como:

- a) Comparación de los saldos de la balanza de comprobación contra las tarjetas o el libro mayor.
- b) Comparación de las relaciones de saldos contra los registros auxiliares.
- c) Verificación de sumas y cálculos en las relaciones de saldos.
- d) Indicación de la fuente de datos.

## 7.6 PROCEDIMIENTO DE ALGUNAS CUENTAS

### 7.6.1 PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA EFECTIVO

OBJETIVOS:

- A) Autenticidad de fondos.
- B) Disponibilidad o restricciones.
- C) Valuación de monedas extranjeras.
- D) Adecuada presentación en el balance y revelación de restricciones y existencia de monedas extranjeras.

CONTROL INTERNO:

- Firmas autorizadas para girar cuentas bancarias.
- Segregación de funciones: autorización, custodia y registro de operaciones.
- Controles adecuados de entradas de dinero.
- Deposito íntegro e inmediata de la cobranza.
- Autorización previa de salidas de dinero.
- Arqueos sorpresivos de fondos.
- Formulación de conciliaciones bancarias mensuales e investigación y ajuste de partidas en conciliación.

PROCEDIMIENTOS RECOMENDADOS:

- Arqueos de fondo (sorpresivos).
- Confirmación.
- Revisión de:conciliaciones bancarias,transacciones,traspasos de fondo.
- Corte de movimientos "tres pasitos".
- Valucion de monedas extranjeras y otros.

7.6.2 PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA CUENTAS POR COBRAR

OBJETIVOS:

- A) Autenticidad del derecho a cobro.
- B) Determinacion de gravámenes.
- C) Correcta valuación y cobrabilidad.
- D) Adecuada presentación en el balance y revelación de gravámenes y existencia de monedas.

CONTROL INTERNO:

- Facturación oportuna de todas las ventas.
- Segregación de funciones:otorgamiento de credito, entrega de mercancías, facturación,registro contable, custodia y cobro de los documentos que amparen los adeudos.
- Controles adecuados de entregas, facturación, cobros o creditos concedidos
- Vigilancia constante sobre la antigüedad de saldos.
- Autorización previa de cancelaciones.
- Arqueos sorpresivos de cartera.
- Formulación de conciliaciones periodicas entre auxiliares de clientes y registros contables.

PROCEDIMIENTOS RECOMENDADOS:

- Arqueos de cartera (sorpresivos).
- Confirmacion.
- Revisión de:conciliaciones de auxiliares, corte de ventas, rotación de cartera.
- Valuación de monedas extranjeras.

7.6.3 PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INVENTARIOS

OBJETIVO:

- A) Comprobacion existencia fisica.
- B) Verificar que sean propiedad dela empresa.
- C) Identificación de mercancía en mal estado, obseleta o de lento movimiento.
- D) Comprobar su correcta valuacion,reconociendo en su caso la perdida de valor.
- E) Cerciorarse de que haya consistencia en la aplicacion de sistemas y métodos.
- F) Determinar los gravámenes que existan.
- G) Comprobar su adecuada presentación y revelacion en los estados financieros.

#### CONTROL INTERNO:

- Custodia física de los inventarios.
- Segregación de funciones: autorización, custodia y registro en la adquisición, recepción, almacenaje y embarque de existencias.
- Registro oportuno de todo lo que se recibe y del pasivo correspondiente.
- Control de todo lo que embarca se registra y se factura oportunamente en el período correspondiente.
- Planeación y toma periódica de inventarios físicos.
- Procedimientos adecuados para el registro y acumulación de los elementos del costo.
- Registro adecuado para control de existencia (y/o terceros).
- Comparación periódica de auxiliares vs. saldo del mayor.
- Fijación de máximos y mínimos.
- Procedimientos para determinar la posible existencia de inventarios excesivos, en más estado obsoletos y de lento movimiento, así como ajustes a las estimaciones correspondientes.
- Adecuada protección a la entidad mediante el aseguramiento de los inventarios y el afinanzamiento del personal que lo maneja.

#### PROCEDIMIENTOS RECOMENDADOS:

- Inspección física.
- Compilación y valuación
- Examen de costos unitarios.
- Sistemas y métodos de valuación.
- Realización de existencias.
- Mercancías en tránsito.

#### PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA, INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO.

#### OBJETIVOS:

- A) Comprobar que existan y estén en uso.
- B) Verificar que sean propiedad de la empresa.
- C) Verificar su correcta valuación.
- D) Comprobar que el cómputo de depreciación se haya hecho de acuerdo a los métodos aceptados y bases razonables.
- E) Consistencia en el método de valuación y el cálculo de depreciación.
- F) Determinar gravámenes que existan.
- G) Comprobar su adecuada presentación y revelación de estado financieros.

#### CONTROL INTERNO:

- Aprobación por parte de la administración para adquirir, vender, retirar, destruir o grabar activos.
- Segregación de funciones: Adquisición, venta, custodia y registro.
- Que existan procedimientos para comprobar que se hallan recibido y registrado adecuadamente los bienes adquiridos.
- Que existan reglas para distinguir de aquellos gastos de conservación y reparación.
- Revisión periódica de: Construcciones e instalaciones en

- proceso, así como de la existencia y condiciones de los bienes registrados.
- Información oportuna del departamento contable de bienes dados de baja.
  - Registros agrupados homogeneamente en atención a su naturaleza y tasa de depreciación.
  - Adecuada protección de los bienes incluyendo aseguramiento.

#### PROCEDIMIENTOS RECOMENDADOS:

- Examen de documentación, escritura o título de propiedad.
- Inspección física.
- Comprobar: Existen recuentos periódicos.  
la correcta aplicación de tablas de índices de precios ( actualización) bienes adecuadamente protegidos y asegurados.
- Revisar: Cálculos de depreciación y correctos registro.  
consistencia en políticas y métodos de valuación  
cargos a resultados.

#### PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA PASIVOS

##### OBJETIVOS:

- A) Cerciorarse que todos los pasivos han sido contraídos a nombre de la empresa, se han registrado y valuado correctamente, corresponden a obligaciones reales y este pendientes de cubrir.
- B) Determinar si existen gravámenes, garantías otorgadas.
- C) comprobar su adecuada presentación y revelación en los estados financieros.

##### CONTROL INTERNO:

- Comunicación oportuna de contratos o acuerdos.
- Segregación de funciones: autorización, compra, recepción inpección, y verificación de documentos registro y paga.
- Comparación periódica de auxiliares con cuentas control.
- Evaluación de la suficiencia de estimaciones para cubrir obligaciones legales y contractuales.

#### PROCEDIMIENTOS RECOMENDADOS:

- Confirmación.
- Pagos posteriores.
- Examen de documentación.
- Verificación de cálculos.
- Valuación de cálculos.
- Valuación de monedas extranjeras.
- Investigación de pasivos no registrados.

#### 7.6.6 PROCEDIMIENTO DE AUDITORIA VENTAS Y COSTO DE VENTAS

##### OBJETIVOS:

- A) Comprobar que las ventas y su costo representen transacciones efectivamente realizadas.

- B) Determinar que todas las ventas del ejercicio y su costo estén registrados y que no se incluyan transacciones correspondientes a los períodos anterior y posterior.
- C) Determinar la autenticidad de las deducciones de ventas por concepto de bonificaciones y devoluciones.
- D) Comprobar: la consistencia en los métodos utilizados, así como la adecuada revelación y presentación.

**CONTROL INTERNO:**

- Existencia de formas prenumeradas para embarque y devoluciones.
- Segregación de funciones: Embarque, facturación, cobranza, recepción de devoluciones y contabilización.
- Autorización y documentación de ventas a crédito, precios de venta y de las bonificaciones y devoluciones.
- Comparación aritmética de facturas y notas de crédito.
- Existencia de estadísticas de ventas, márgenes brutos, por zonas, agentes, sucursales, etc.

**PROCEDIMIENTOS RECOMENDADOS:**

- Comprobar embarques facturados oportunamente.
- Revisión de corte de ventas.
- Examen de documentación.
- Verificación de cálculos.
- Valuación de monedas extranjeras.
- Aplicación de pruebas globales (vtas - costo margen bruto).
- Verificación de impuestos.
- Enlace con procedimientos aplicados en cuentas por cobrar e inventarios.

**7.6.7 PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA GASTOS DE ADMINISTRACION.**

**OBJETIVOS:**

- A) Comprobar que los gastos de operación representen transacciones efectivamente realizadas.
- B) Determinar que todos los gastos de operación del ejercicio estén incluidos en el estado de resultados y que no se incluyan transacciones correspondientes a los períodos anteriores anteriores y posteriores.
- C) Asegurarse de que los gastos de operación que se muestren en el estado de resultados provengan de operaciones normales del negocio que se revelen las partidas extraordinarias, especiales o no recurrentes, así como las transacciones importantes con entidades filiales.

**CONTROL INTERNO:**

- Existencia de un catálogo de cuentas para clasificar adecuadamente los gastos de operación.
- Revisión sistemática de las operaciones que afecten las cuentas de gastos de operación, tales como egresos, compras y cuentas por pagar, nóminas e inventarios.

**PROCEDIMIENTOS RECOMENDADOS:**

- Examen crítico de los documentos originales que respalden los gastos de operación.
- Revisión comparativa de los distintos renglones de gasto de operación, de un ejercicio a otro, investigando e interpretando las variaciones importantes.
- Conexión "amarre" de las cuentas de gastos de operación con las cuentas de activo y pasivo relativas incluyendo pruebas globales.
- Comparación con cifras de presupuestos.
- Verificación de impuestos.
- Enlace con procedimientos aplicados en cuentas por cobrar e inventarios.

## U N I D A D VIII

### CONCEPTOS BASICOS DE AUDITORIA OPERACIONAL

#### 8.1 INTRODUCCION

Los primeros vestigios de la auditoria operacional, aparecieron por el año de 1934, basicamente 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.

Al término de la segunda guerra mundial, el desarrollo de la vida economica de los países, tuvo como consecuencia la complejidad en las operaciones de la empresa, por lo que una persona era insuficiente para el control apropiado de lo que ella ocurría y así fue como surge el control interno, que es un elemento de eficiencia en administración.

El servicio de la auditoria, no llena las necesidades de mejoramiento operacional que tiene toda organización o empresa, no señala las operaciones que tiene toda organización o empresa, no señala las operaciones que tiene toda organización o que fueron efectuadas en forma incorrecta, tampoco señala si las personas que ocupan los puestos administrativos son las indicadas, si las políticas y metodos establecidos por ellos, van de acuerdo con el objetivo propuesto.

Debido a todos estos problemas, aparece la auditoria operacional como una fuente de información adicional para satisfacer algunas de las muchas necesidades de los administradores en las distintas formas de organización.

La auditoria operacional ha nacido de la necesidad manifiesta de los directivos de las empresas de conocer realmente con que grado de eficiencia se van llevando acabo las operaciones, esto dio como resultado que los estudiosos e investigadores en la materia de dieran cuenta de la problemática y formar una comisión mediante la cual formalizaron la inquietud dando origen a una nueva era con su propia metodología.

Auditoria operacional es realizada por un Contador Público y tiene como punto de partida mejorar el control interno y derivado de esto lograr la mejoría en la eficiencia de la operación, reduciendo costos e incrementando su productividad.

Esta necesidad surge como consecuencia del crecimiento en las areas de actividad en las cuales no se puede tener una observacion directa y de las condiciones de operacion de las áreas bajo el control de los administradores, ya que la diversificación de las reponsabilidades, impide que las fuentes tradicionales de información sean suficientes.

Por otra parte, es esencial la familiarización que el auditor tenga con las actividades de la empresa y su control, para poder supervisar sus operaciones.

La auditoria se ha convertido en un factor clave para dirigir y controlar toda clase de organización con aspectos financieros y económicos.

Felipe Perez Cervantes, pionero de esta actividad en México,

dice:

La auditoría operacional es un examen de las áreas operacionales de una institución para determinar si se esta operando al máximo de eficiencia y con un mínimo de costo para obtener la mayor productividad, dicho examen de elementos para precisar las consecuencias de que se tengan los controles necesarios para lograr este objetivo y permite resaltar y cuantificar el efecto de ello con el proposito de mejorar.

La comisión de auditoria operacional del I. M. C. P., la define como:

El examen de la área de operacion de una empresa o institucion para determinar si se tienen los controles para operar con eficiencia tendiendo a la disminición de costos, para incrementar la productividad.

#### CONCEPTO:

Por auditoria operacional debemos entender el servicio que presta el Contador Público cuando examina ciertos aspectos administrativos, con la intencion de hacer recomendaciones para incrementar la eficiencia en la entidad.

Es una actividad de evolución destinada a la revision y vigilancia sistematica de la operaciones contables, financieras y administrativas a fin de serciorarse de que se desarrolle en optimas condiciones de eficiencia.

#### OBJETIVO

Como resultado de su trabajo el auditor operacional debera presentar recomendaciones que tiendan a incrementar la eficiencia.

Existen tres niveles en los que el contador público puede participar en apoyo a las entidades a las que se practique dicha auditoria.

- 1) En la emisión de opniniones sobre su estado actual.
- 2) En la participación para la creación o diseño de sistemas de procedimientos.
- 3) En la implementación de los cambios e inovaciones al sistema que opera la entidad.

El auditor operacional al revisar las funciones de una entidad investiga, analiza y evalua los hechos, es decir diagnóstica obstáculos de la infraestructura administrativa que los respalda y presenta recomendaciones que tiendan a elimiarla.

#### BENEFICIOS QUE SE DERIVAN DE LA AUDITORIA OPERACIONAL

- Ayuda a definir problemas que obstaculizan la eficiencia.
- Identifica el grado de necesidad o urgencia de inovaciones o cambios propuestos por la administración.
- Descubre fallas en los procedimiento de trabajo.
- Capitaliza el conociemto que el auditor operacional a adquirido en áreas semejantes de otros negocios del mismo ramo.
- Permite obtener recomendaciones para fortalecer, corregir y mejorar los sistemas de trabajo.

### B.3 APLICACION DE LA AUDITORIA OPERACIONAL

Aunque no se pueden establecer reglas fijas que determinen cuando deben practicarse la auditoria operacional, si se puede mencionar las que los consultores y administradores han determinado como las mas frecuentes :

- 1.- Para aportar recomendaciones que resuelvan un problema conocido.
- 2.- Cuando se tienen indicadores de ineficiencias pero se desconcen las razones.
- 3.- Para contar con un respaldo para prevención de ineficiencia y el sano crecimiento de la entidad.

La auditoria operacional puede realizarse en cualquier epoca y en cualquier frecuencia, lo recomendable es que se practique periódicamente.

### DIRECTRICES DE ACTUACION

La auditoria operacional no es privativa del Contador Público ni tiene que ser desarrollada por profesionistas independientes. Sin embargo el concepto de ser objetivo sigue siendo válido. Esto evita influencias en las personas que tienen a su cargo las operaciones que se examinan.

### OPERACIONES

En la auditoria operacional se define una operacion como el conjunto de actividades orientadas al logro de un fin u objetivo particular dentro de la empresa.

Las operaciones de venta, serán estudiadas en todas sus etapas, ya sea en el departamento de ventas o en otros como contabilidad, credito, producción, etc.

### LIMITACIONES

La auditoria operacional es un reto a la capacidad y calidad profesional del C.P. como auditor, ya que es necesaria la aplicación de variados conocimientos, analisis del sistema, ingenieria industrial, etc.

El C.P. como auditor operacional, antes de aceptar su designación debe precisar si tiene los conocimientos y la experiencia que requiere el caso particular.

En ocasiones trabajara en coordinación con otros profesionales, aceptando la responsabilidad correspondiente cuando tenga la capacidad de supervisarla. Además debera indicarlo en su informe.

Al igual que en otras areas de auditoria, cuando se delega parte de la ejecución a colaboradores, se tiene la obligacion de supervisar sus labores.

Por último es necesario indicar que debe obtener suficiente evidencia para respaldar su opinión, quedando debidamente documentada en los papeles de trabajo del auditor.

## 8.4 LENGUAJE Y TERMINOLOGIA DEL AUDITOR OPERACIONAL

### EFICACIA :

Representa la contribución personal a la productividad, consiste en hacer reales y verdaderos los planes de acción. El ser eficaz, sin sacrificar seguridad, obtienen mejores resultados en menor tiempo.

### EFICIENCIA :

Es la constancia, virtud, empeño, dedición, para hacer bien o mal las cosas, el hacerlas bien da seguridad a los resultados.

### PRODUCTIVIDAD :

Herramienta para la mejor utilización del esfuerzo y combinación de eficiencia con eficacia para :

- Evitar desperdicios (tiempo, recursos, etc.)
- Rendir mas con mejor calidad.
- Disminuir costos.

### RENTABILIDAD :

Calidad y monto de los veneficios que se obtendran como frutos de la inversión puesta al riesgo del mercado.

## 8.5 TECNICAS

- 1.- Diagramas de flujo de las operaciones.
- 2.- Cuestionarios operativos.
- 3.- Estudio general.
- 4.- Análisis.
- 5.- Inspección.
- 6.- Confirmación.
- 7.- Investigación.
- 8.- Declaraciones.
- 9.- Certificaciones.
- 10.- Observación.
- 11.- Cálculo.

Existen tantas técnicas como recursos que no exigen una disciplina intelectual como la del auditor de estados financieros, en auditoria operacional, no es posible hacer un programa tan detallado, se requiere mas atencion administrativa.

### 1.- FLUJOGRAMA:

Memoranda en forma narrativa. Esta técnica sirve para medir y evaluar la productividad de la empresa, son herramientas de trabajo indispensables.

### 2.- CUESTIONARIOS OPERATIVOS

Nos sirve para conocer los métodos, sistemas, procedimientos de manera habitual se hacen en las diferentes operaciones esto le permite al auditor serciorarse de respuestas, objetivos, etc..

### 3.- ESTUDIO GENERAL:

Es necesario que el auditor operacional lleve acabo previo examen de las diferentes áreas de la empresa, que efectue un estudio general para conocer la misma, su entorno economico, ambiente y relación que guarda con la competencia, puede abarcar dos campos que son:

- a) ENTORNO A EXTERNO : el medio ambiente en el que esta empresa en relación con las demas organizaciones.
- b) ENTORNO INTERNO : es la estructura organizacional actual, sus manuales de operación.

### 4.- ANALISIS

Estudiar cada una de las partes que componen que componen un todo, en cada área que se necesite en la organización. es otro el enfoque es necesario determinar como esta distribuida la respnzabilidad ysu correspondiente autoridad.

### 5.- INSPECCION

Examen tangible para cersiorarse de la cantidad y calidad presentada en los estados financieros, siendo aplicables a todos los rubros, verificación de procedimientos, métodos, planes de trabajo que utiliza la empresa.

### 6.- CONFIRMACION.

Técnica aplicada para cerciorarse de ciertos elementos subjetivos que se estan llevando a cabo tal y como fueron previstos.

### 7.- INVESTIGACION.

Hallasgos, situaciones que no son habituales , comunes en el proceso normal de operaciones de la organización. Nos lleva a hacer reportes conocidos como reportes de excepción. Debemos procurar saber si la empresa tiene recursos alternativos, cuando no puede ocasionar perdidas.

### 8.- DECLARACIONES

Estas son explicaciones verbales recibidas por parte de peritos en la materia. El auditor operacional puede solicitar al personal inclusive que de contestación a ciertas preguntas.

### 9.- CERTIFICACION.

Consiste esencialmente en realizar una comprobación oficial de la documentación correspondiente.

### 10.- OBSERVACIONES.

El auditor operacional emplea una técnica en forma directa y personal asistiendo al punto donde se lleva a cabo la operación como se realiza esta, posteriormente hará su informe preliminar en base a su criterio.

## 11.- CALCULO.

Verificación matemática de ciertas operaciones cuando se realiza un exámen en una área determinada de la empresa, procurando cotejar los resultados obtenidos con los acentados en los registros existentes.

### 8.6 PROCERDIMIENTOS

Los procedimientos de auditoría son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los estados financieros sujetos a exámen mediante los cuales el Contador Público obtiene las bases para fundamentar su opinión.

Debido a que generalmente el auditor no puede obtener el conocimiento que necesita para fundar su opinión en una sola prueba, es necesario examinar cada partida o conjunto los hechos mediante varias técnicas de eplicación simultánea o sucesiva.

Los diferentes sistemas de organización, control, contabilidad y en general, los detalles de operación de los negocios, hacen imposible establecer un sistema rígido de pruebas para el examen de estados financieros. Por esta razón el auditor deberá aplicar su criterio profesional, decir cual técnica o procedimiento de auditoría o conjunto de ellos, serán aplicadas en cada caso para obtener la certeza moral que fundamente una opinión objetiva y profesional.

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

La oportunidad relativa a los procedimientos de auditoría al examen de los estados financieros, son más útiles y se aplican mejor en una fecha anterior o posterior.

#### PRONUNCIAMIENTO DE AUDITORIA DE APLICACION GENERAL :

- 1) Procedimientos de auditoría de aplicación general.
- 2) Pruebas selectivas de auditoría.
- 3) Procedimientos de auditoría recomendados para auditorías iniciales.
- 4) Terminación de la auditoría.

### 8.7 PROGRAMAS.

Los medios sirven de guía al auditor operacional y a sus ayudantes, en el que se detallan los diferentes pasos a fin de asegurarse de que se cubrirán todos los aspectos son los programas.

#### CLASIFICACION DE LOS PROGRAMAS.

- a) Generales
- b) Análiticos
- c) Tipo o estándar
- d) Por áreas

Ejemplo de programa general:

PROGRAMA ANUAL

CLAVE CONCEPTO	PERIODO	TIEMPO
	1 2 3 4 5 6 7 8 9 10 11 12	SEMS. Hr/H

Ejemplo de programa analítico :

PROGRAMA DETALLADO

CLAVE	CONCEPTO	OBJETIVO ESPECIFICO	PROCED. APLICABLE
-------	----------	---------------------	-------------------

8.8 REQUISITOS BASICOS DE LOS PAPELES DE TRABAJO

El auditor hace uso de los papeles de trabajo para tener facilidad en su examen y a la vez, contar con un registro de la auditoría realizada. No existe una estandarización para la elaboración de los papeles de trabajo. Deben ser flexibles en cuanto a su forma y contenido. El diseño de los papeles de trabajo, por lo regular satisfacen a las preferencias del auditor en cuanto a planeación, índices y formas de cedula. Aunque, unos papeles de trabajo bien planeados deberán contener ciertas características en común, pudiendo ser las siguientes :

1.- Los papeles de trabajo deberán apoyar las pretenciones del auditor de que ha cumplido con las normas de auditoría generalmente aceptadas. por lo tanto, éstos deberán claramente indicar :

- a) La relación de la información de los estados financieros con los registros auxiliares de contabilidad y con las conclusiones del auditor basadas en su examen de la evidiencia de la auditoría.
- b) La confianza depositada en el auditor en el sistema de control interno en relación a su evaluación y revisión.
- c) Que la auditoría a sido cuidadosamente planeada, organizada y conducida, y que los ayudantes, si los hay, han sido apropiadamente supervisados.
- d) Que se ha revizado suficiente evidencia que apoye la opinión del auditor respecto al cumplimiento de los principios de contabilidad generalmente aceptados y su aplicacion consistente.

2.- Los papeles de trabajo se diseñarán para facilitar la conducción de la auditoría de acuerdo con las normas de auditoria generalmente aceptados. Por lo tanto, entre otras cosas, los papeles de trabajo deberán :

- a) Ser preparados con suficiente detalle para facilitar la revisión y supervisión del trabajo de los ayudantes, si los hay.
- b) Contener guías para el desarrollo de procedimientos detallados de auditoría en la forma de :1) Programas de auditoría paso a paso y 2) Papeles de trabajo del año anterior que contengan los indicios de la auditoría cuidadosamente publicados.
- c) Que contengan suficiente información en la forma que facilite la revisión o preparación de los estados financieros.

Hay diferentes formas para planear los papeles de trabajo; aquellos que son de interés permanente se separan de aquellos que específicamente están relacionados con cada auditoría anual. Los nombres que comúnmente se denominan a cada uno de los expedientes son "archivos permanentes" y "papeles de trabajo de la revisión en curso".

### EL ARCHIVO PERMANENTE

Este archivo contiene información útil y de continuo interés que se extiende más allá de cualquier auditoría en particular. Tiene la ventaja de tener información a la mano y que puede ser utilizada año con año. Algunos ejemplos de información que puede ser encontrada en el archivo permanente son :

- 1.- Extractos (o copias) de las actas de asambleas de grupo, tales como accionistas, consejo de administración y comité ejecutivo.
- 2.- Extractos (o copias) de la escritura constitutiva de la corporación y de sus estatutos.
- 3.- Extractos (o copias) de contratos continuos tales como de arrendamientos, bonos sin garantía hipotecaria, contratos de préstamo y contratos de regalías.
- 4.- Evaluación del sistema de control interno incluyendo una gráfica de la organización y una historia de la compañía.
- 5.- Análisis continuo de los cambios en cuentas como capital contable y activo fijo, en las cuales, la composición detallada del saldo de la cuenta se lleva a cabo por varios años.

### PAPELES DE TRABAJO DE LA REVISIÓN.

En este archivo se tiene toda la información aplicable a la auditoría de cada uno de los años en cuestión, pero no es permanente o de interés continuo. Como los papeles de trabajo son un apoyo al trabajo realizado, no hay cédulas en particular que deben incluirse en un juego de los mismo. Sin embargo, ciertas características generales de la planeación y contenido podrán ser comunes para cada juego de papeles, independientemente de la forma.

### CONTENIDO DE LOS PAPELES DE TRABAJO DE LA REVISIÓN.

Sin importar la forma, los papeles de trabajo de la revisión deberán contener un registro completo de toda la evidencia examinada, para apoyar su opinión. Consecuentemente, puede incluir documentos relativos a evidencias externas, observaciones físicas, pruebas analíticas, información de los registros del cliente examinada por el auditor, también contiene, listados, análisis y programas de auditoría para facilitar el examen del auditor y la evaluación de la auditoría.

### RECOMENDACIONES GENERALES DE LOS PAPELES DE TRABAJO.

Estructural auditoría en determinadas secciones lógicas o grupos, acarrea un gran número de ventajas importantes. Estas son :

- a).- El dar la seguridad de que se ha efectuado todo el trabajo

esencial con un mínimo de aplicación.

- b).- La habilidad de proporcionar la distribución del trabajo a los ayudantes y una supervisión posterior del trabajo.
- c).- La evidencia de papeles de trabajo suministradas con respecto a la planeación apropiada.

Como un primer paso en la planeación de la auditoría mediante grupos, el auditor deberá identificar y definir cada área general de trabajo, digamos mediante una relación de conceptos o cuentas. Esto dará la seguridad de que se incluyeron todos los procedimientos esenciales.

El siguiente paso es distribuir los procedimientos a grupos para tener la seguridad de que el trabajo de un grupo no se duplica o cubre, en parte, el trabajo en otro grupo. Por ejemplo considerese el examen de las pólizas de caja y de los cheques pagados. Puesto que estos documentos están tan estrechamente relacionados, un auditor puede examinar los referidos cheques pagados y cada una de las pólizas de caja y en cada una de ellas cada cheque pagado. Sin embargo esta práctica puede resultar en una duplicación sustancial del trabajo. Esto se debe a que los cheques pagados deben siempre examinarse cuando se verifiquen las cuentas bancarias, y las pólizas bancarias cuando se verifiquen conceptos como valuaciones de inventarios, adquisiciones de activos fijos y la incurrencia de ciertos gastos.

De allí que las pruebas que implican el examen de los cheques pagados se asignan a la sección de caja y, para evitar la duplicación se incluye de estas pruebas el examen de las pólizas de caja. Asimismo las pruebas que implica el examen de las pólizas de caja, se asignan digamos, a la sección de inventarios, activos fijos y operaciones y, para evitarse la duplicación el examen de los cheques pagados, por lo general se incluye de estas pruebas.

Si se han estructurado adecuadamente los grupos de las cuentas para efecto de auditoría cada uno comprende un conjunto de procedimientos de auditoría íntimamente relacionados. Por lo tanto, un grupo es una unidad ideal de trabajo y proporciona una base lógica para la distribución del trabajo entre los ayudantes si los hay.

Aún más como los procedimientos en un grupo se definen con mucho cuidado, se facilitan enormemente los problemas de supervisión y revisión.

Los esfuerzos del auditor en la distribución de los procedimientos de auditoría a los grupos se reflejarán en los papeles de trabajo bien planeados. Estos papeles de trabajo se refieren a los procedimientos de auditoría aplicados en una área general de trabajo e identifican el trabajo de cada ayudante, indicarán que el auditor a cumplido con los requisitos de la primera norma relativa a la ejecución del trabajo, concerniente a la planeación adecuada y a la apropiada supervisión.

El estructurar la auditoría en un grupo implica la distribución de procedimientos de auditoría a grupos en particular.

La distribución precisa variará de auditor a auditoría, dependiendo sus preferencias personales. El punto importante es que el trabajo sea planeado para facilitar su desarrollo y proporcionar la confianza de que todo el trabajo esencial se determina en forma eficiente con un mínimo de duplicación.

## PUNTOS QUE DEBE CONTENER EL FORMATO DEL PAPEL DE TRABAJO GENERAL DE PLANEACION.

- a).- Nombre de la empresa.
- b).- Forma de contratación.
- c).- Fecha de iniciación de la auditoría.
- d).- Fecha estimada de terminación.
- e).- Personal responsable.

## PUNTOS RELEVANTES DE LOS PAPELES DE TRABAJO.

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

## 8.9 EL INFORME Y SUS CARACTERISTICAS.

### EL INFORME DEL AUDITOR OPERACIONAL.

#### CONCEPTO.

Es el producto terminado del trabajo realizado y frecuentemente los únicos que conocen los altos funcionarios de la empresa de la labor del auditor.

#### IMPORTANCIA.

Su contenido debe enfocarse a mostrar objetivamente los problemas detectados en relación con la eficiencia operativa de la empresa y con los controles operacionales establecidos, lo que coincide fundamentalmente con la finalidad del examen realizado.

#### NATURALEZA.

Por las características de la auditoría operacional, el informe debe tener la naturaleza equivalente a un diagnóstico en el cual se plasme los hallazgos derivados del trabajo, relacionados con la eficiencia operacional y el efecto y las consecuencias de los problemas detectados.

#### CONTENIDO Y PRESENTACION DEL INFORME.

Aunque no existe un modelo definido ni reglas que determinen la secuencia de los conceptos que se presentan, el informe deberá contener un mínimo de característica pudiendo clasificar en cuanto a ellas de la forma siguiente :

### 1.- DE FORMA.

#### PRESENTACION.

Entrevistas personales.  
Audiovisual.  
Escrita.

#### LENGUAJE.

Claro y sencillo, fácil de interpretar.

#### EXTENCION.

Definir los elementos.

#### ORDENAMIENTO.

Instrumento de fácil interpretación por la armonía en las disposiciones de sus etapas.

### 2.- DE CONTENIDO.

#### ALCANCE.

Profundidad de las investigaciones y áreas evaluadas.

#### DIAGNOSTICO.

Determinar los puntos débiles y hacer referencia a las mejoras.

#### CAUSAS Y EFECTOS.

Hacer notar las causas que originan la problemática.  
Denotar los efectos que producen las ineficiencias.

#### SUGERENCIAS.

En los casos en que se cuente con suficientes elementos de juicio, evaluados con conocimientos y experiencias adquiridas.

### 3.- DE INFORMACION.

#### OPORTUNIDAD.

entregarlo en el tiempo preciso para ser utilizado instrumentación.

Seleccionar diversos recursos que inventen a la acción haciendo énfasis en hecho importantes.

#### RESPONSABILIDAD.

Asumir la responsabilidad acerca de todo lo que se diga o no.

#### 8.10 DECALOGO.

A continuación citaremos el decálogo para la elaboración de una auditoría operacional, presentado por BRANFORD CADMUS en su libro The Operational Handbook.

I.- Enfatizar los aspectos significativos de que mejoren la operación del negocio. Cualquier ejecutivo estará interesado en cambio de procedimientos que resulten en reducción de costos. No estará igualmente interesado en controles protectivos.

II.-Deberán omitirse partidas o hechos significativos que no requieran la atención de los ejecutivos.

III.-Limitar el informe al mínimo indispensable.

IV.-No esperar que el funcionario conozca terminos de auditoria.

V.-No haga críticas que no vayan acompañadas de sugerencias constructivas o que no esten respaldadas por hechos. En aspectos técnicos, en los que el auditor este capacitado para hacer una recomendación especifica, los hallazgos deben ser informados con la sugestión de que sean estudiados con mayor detalle por expertos calificados cuando la situación parezca requerir de dicha acción.

- VI.-Discuta el informe con todos los responsables que se vean afectados por sus observaciones y recomendaciones..
- VII.-En la medida de lo posible, obtenga el acuerdo de los funcionarios afectados por las recomendaciones y en su caso presentarlas como sugerencias conjuntas.
- VIII.-Si no se cuenta con la aprobación de los afectados por lo menos asegurarse que si hay acuerdo en cuanto a las circunstancias y hechos que se informa. Así los directivos superiores podrán ver la situación del afectado y la del auditor y tomar una decisión.
- IX.-Envíe copia (o, síntesis) del informe final a todos los encargados de departamentos operativos que se vean afectados, así como el funcionario superior responsable de la operación auditada.
- X.-No circule material que no contenga el propio informe.

Por las características de la auditoría operacional no se debe tomar el informe como los informes finales de los estados financieros, sino como un diagnóstico donde se van a insertar todos los hallazgos derivados del trabajo relacionando con la eficiencia operacional al efecto y a la consecuencia de los problemas detectados.

El informe o diagnóstico de la auditoría operacional no tiene como un fin emitir un dictámen, ni darle el alcance como tal.

## U N I D A D IX

### METODOLOGIA DE LA AUDITORIA OPERACIONAL

#### 9.1 FAMILIARIZACION CON LAS OPERACIONES

Antes de analizar específicamente la metodología que puede utilizarse para efectuar la auditoria operacional, vale la pena reflexionar sobre el método científico para la obtención de la información como elemento de ella, sus pasos son :

- 1.- Confirmación de la información preliminar que sugiere el problema. (familiarización).
- 2.- Formulación del problema. (panorama general)
- 3.- Observación de hechos pertinentes al problema (recolección de información)
- 4.- Uso de conocimientos anteriores. (preparación profesional)
- 5.- Formulación de hipótesis. (estrategia de operación)
- 6.- Deducción de las aplicaciones de la hipótesis. (afinación de los hallazgos y presentación del problema a los afectados)

La utilización de este método permite establecer un sistema de carácter general aplicable en diversas situaciones y circunstancias.

Independientemente de la familiarización en que debe de establecer una estrecha relación con las operaciones que se realizan, permitiendo conocer la estructura de la organización, objetivos, políticas, sistemas y procedimientos de la empresa en terminos generales, se presentan a continuación otros aspectos de investigación y análisis.

#### 9.2 INVESTIGACION Y ANALISIS

##### VISITA A LAS INSTALACIONES

Lo que permite observar como se efectúan las operaciones y detectar muchos posibles controles operacionales.

##### ANALISIS FINANCIERO

Sirve como orientador en la formulación de juicios que permiten formarse una opinión de las cifras que presentan los estados financieros y obtener indicios en las áreas en que pueden existir problemas.

##### ENTREVISTA

Con los principales funcionarios de la ejecución de las operaciones más importantes.

##### EXAMEN DE DOCUMENTACION

Para verificar los indicios detectados en las etapas anteriores.

##### DIAGNOSTICO PRELIMINAR

Es un memorándum de reconocimiento panorámico en el que se plantean los principales indicios del hallazgo.

##### SELECCION DE OPERACIONES A EXAMINAR

Jerarquizandolas en función a su importancia y procurando seleccionar aquellos que por sus características garanticen mayores posibilidades de éxito.

## EJECUCION

El principal elemento para ello es el equipo de trabajo con el que cuenta, el cual deberá hacer uso de cuestionarios, programas de trabajo, procedimientos, elaboración de papeles de trabajo, cuadros estadísticos, para detectar anomalías en los controles.

## RECOPIACION DE HALLAZGO

Reflexión profunda de los hallazgos efectuados, previa a su comunicación a los interesados. Esta etapa tiene por objeto detectar la posible causa y dar sugerencias siempre que sea posible.

## DISCUSION PREVIA CON LOS AFECTADOS POR LOS HALLAZGOS

Con ello se logra aprovechar la experiencia del personal de la empresa, evita errores de interpretación y convertir al afectado en un aliado del auditor operacional.

## 9.3 DIAGNOSTICO

### OBJETIVO DEL DIAGNOSTICO

Es la base fundamental de todo trabajo de consultoría administrativa, debe alcanzar los siguientes objetivos:

- 1.- Definir e identificar los problemas mas importantes de la empresa.
- 2.- Establecer pérdidas para su solución.
- 3.- Definir las soluciones tentativas mas aplicables de acuerdo con los puntos anteriores.
- 4.- Establecer un plan práctico, acorde con las posibilidades específicas de la empresa, para desarrollar y adoptar las soluciones correspondientes.

### QUIEN DEBE REALIZAR EL DIAGNOSTICO

Por la importancia y efectos posibles que puede tener el diagnóstico para la empresa es sumamente importante que sea realizado por profesionales con amplia experiencia práctica en el campo de los negocios.

### QUE DEBE BUSCAR EN EL DIAGNOSTICO

Se debe establecer cuales son las áreas específicas que pueden considerarse como claves para el éxito de la empresa, cuales son sus problemas mas importantes y como se podrían resolver.

### FUENTES DE INFORMACION

- Entrevistas con la gerencia
- Observación de informes administrativos y estados financieros.
- Observación física de las áreas administrativas y de operación de la empresa.

### EVALUACION DE ALTERNATIVAS DE SOLUCION

Cuando ya se tengan datos necesarios, deberán evaluar las alternativas que se hayan ido apuntando como posibles soluciones o recomendaciones aplicables, asimismo se deberán anticipar las consecuencias de posibles faltas en dichas soluciones.

#### 9.4 INSTRUMENTOS :

Los conocimientos del auditor son propios conocimientos, así como documentos de la unidad, cuestionarios, gráficas de flujo, esquemas y notas, las cuales suministran importante información. El auditor debe conocer el grado suficiente las técnicas de gráficas para entender rápidamente lo que encuentra en el curso de su trabajo y seleccionar enseguida expresiones gráficas adecuadas. Cuando es posible conviene presentar los resultados graficamente.

La auditoría de operaciones obliga también al auditor a conocer aplicaciones del procesamiento electrónico de datos. El conocimiento de las capacidades del equipo de procesamiento de datos no solo ayuda a la auditoría, si no que conduce a utilizar el equipo para la auditoría misma.

#### CUESTIONARIO OPERATIVO :

Estos cuestionarios se basan en el conocimiento específico de como se realizan las operaciones. El auditor aplica las técnicas necesarias para establecer los procedimientos apropiados para conocer en detalle las operaciones. Dichas técnicas vienen siendo las entrevistas, análisis, observaciones, diagramas, etc. Mediante las cuales obtendrá información para conocer en detalle el funcionamiento de las operaciones. Ese conocimiento, hace que el auditor realice un tipo de cuestionario, cuyo enfoque contenido se enfoca a aquellos aspectos de la operación sujeta a revisión que muestran ineficiencia, puntos débiles en el control o cualquier otra situación peculiar que a criterio del auditor debe ser revisada.

#### CARACTERISICAS DE LOS CUESTIONARIOS DE CONTROL OPERACIONAL.

- 1.- Podrán ser formulados tendiendo a obtener una contestación afirmativa o negativa.
- 2.- Todas las preguntas del cuestionario deberán ser contestadas de modo que haga constar, las que no sean aplicables, para que no haya duda sobre una pregunta que no haya sido planteada.
- 3.- Los cuestionarios de tendencia administrativa formulados a base del proceso administrativo, deben ser comunes a cualquier unidad que se examine.
- 4.- Los referentes aspectos técnicos deben ser elaborados a base de técnicas elaboradas aplicables a la empresa, departamento o sección.
- 5.- Los cuestionarios deben seguir una secuencia lógica de preguntas de modo que las primeras se confirmen con la contestación de las posteriores.

#### EJEMPLO DE CUESTIONARIO DE AUDITORIA OPERACIONAL :

- 1.- Cuáles son las responsabilidades del jefe de departamento de compras?
- 2.- Qué clase de reportes se preparan en este departamento?
- 3.- Cómo se determinan las cantidades que se van a comprar?

## ORGANIGRAMAS Y FLUJOGRAMAS :

Cuando el ser humano dejó de vivir individualmente aislado y comenzó a convivir con sus semejantes, lo hizo básicamente para suplir sus limitaciones frente al medio ambiente.

Este efecto de sinergia, claramente percibido en el tipo de organizaciones simples a los cuales hacemos referencias, se convierte hoy, bajo la óptica de los sistemas, en un objetivo de la estructura que depende de muchos factores para alcanzar un valor óptimo.

Para lograr esto son necesarios dos hechos básicos :

- 1.- La existencia de un fin común, definiendo en términos capaces de ser entendidos por los participantes.
- 2.- Una asignación de responsabilidades, de acuerdo con los fines, que haga recaer sobre cada uno de los participantes, el compromiso de la obtención de alguna de las acciones que son necesarias para obtener los fines propuestos.

Así dentro de un esquema organizado, la limitación última que se le presenta al hombre, no es su capacidad física o intelectual, sino su habilidad para trabajar cooperativamente con sus compañeros convirtiendo esta operación en un instrumento conciente y cambiante con un arreglo a las oscilaciones del objetivo general.

Ahora bien, para facilitar la esquematización de las organizaciones tenemos los organigramas o los flujogramas.

### ORGANIGRAMAS

Son valioso instrumentos que permiten tener un panorama general de una estructura orgánica, ya sea toda la empresa o de un departamento o sección en particular.

Con los organigramas el auditor podrá estudiar, entre otros, los siguientes elementos de una estructura orgánica :

- Las funciones principales.
- Los canales de comunicación.
- Los niveles jerárquicos.
- El campo de autoridad de cada jefe.

### DIAGRAMAS DE FLUJO

Permite representar graficamente las secuencias operativas o cronológicas que según los procedimientos: estos diagramas proporcionan información objetiva, mas fácil de estudiar y hacer comparaciones entre los procedimientos existentes y los mejorados que se proponen.

Las ventaja que se obtienen mediante el uso de los flujogramas son :

- 1.- Se tiene una visión completa de su operación.
- 2.- Se cuenta con evidencia de la ejecución de la operación, al tratar de localizar deficiencias y fallas del control interno
- 3.- Permiten evaluar modificaciones
- 4.- Son de suma importancia para elaborar manuales de operación

### REGLAS PARA SU UTILIZACION

- 1.- Utilizar simbología estandar.
- 2.- Se utilizan formas de carta horizontal entre los diferentes columnas

verticales.

- 3.- Cada columna debe representar a un empleado o a un departamento.
- 4.- Debe seguir siendo vertical, empezando en la esquina superior izquierda hacia la derecha, utilizando algun simbolo de conexión cuando se requiera continuar en la parte inferior de la hoja por separado.
- 5.- conviene utilizar lápiz para hacer las correcciones de que surjan.

## U N I D A D X

### DESARROLLO DE LA AUDITORIA OPERACIONAL EN :X

#### 10.1 COMPRAS

##### INTRODICCION

Este boletín presenta lo que se considera deben ser los aspectos básicos de la auditoría operacional de compras en empresas industriales y comerciales.

Como lo indica el boletín numero 2 de esta comisión, el contador requiere una preparación adicional y práctica en las operaciones que va a revizar; y en consecuencia en este caso debiera contar con experiencia y conocimientos específicos de compras.

Las compras constituyen una operación de primordial importancia dentro de las empresas. El costo y abastecimiento de los artículos que se adquieren para su reventa o transformación es factor determinante en los resultados económicos de la empresa, por la influencia que suelen tener en el costo total.

Como se mencionó anteriormente las compras representan una operación muy importante dentro de la empresa, y por lo tanto podemos definir esta operación como: El conjunto de actividades que desarrolla una empresa para la adquisición de los recursos necesarios principalmente de caracter material para la realización de los objetivos que pretendan alcanzar.

##### PROPOSITOS DEL BOLETIN

- 1.- Establecer el concepto básico y el alcance de la operación de compras.
- 2.- Definir el producto de la auditoría operacional de compras considerando el marco general de actividades y objetivos de la empresa.
- 3.- Indicar u orientar a cerca de la metodología (instrumentos, técnicas y procedimientos) para efectuar la auditoría operacional de compras.
- 4.- Orientar en cuanto a la forma en que puede presentarse la información relativa a los resultados obtenidos en el trabajo.

##### O B J E T I V O S

- 1.- Llevar a cabo la adquisición de los recusus materiales que constituye el objeto social de la empresa, asi como de la maquinaria y equipos necesarios para su operación.
- 2.- Obtener condiciones de precios, calidad, oportunidad en entregas, presentación y especificación de los productos en los niveles que favorezcan en la empresa de acuerdo a su presupuesto de operación y programa de inversión.
- 3.- Llevar a cabo investigaciones con el objeto de tener información respecto a productos sucedentes o sustitutos, asi como de sus precios y condiciones generales para la venta.
- 4.- El departamento de compras deberá contar con un plan general de organización que permita alcanzar los siguientes propositos específicos:
  - a) Coordinación eficiente del presupuesto asignado al departamento.
  - b) Administración eficiente del presupuesto asignado al departamento

- c) Fomentar una coordinación activa de la colaboración entre el personal del departamento
  - d) Contar con catálogos o listas de precios actualizadas en sus proveedores
- 5.- Llevar a cabo con oportunidad y eficiencia todas las labores de compras, fomentando una relación de cordialidad y operación con los proveedores.

#### P O L I T I C A S

- 1.- Todas las adquisiciones deberán estar respaldadas por investigaciones de precios anexando información respecto a las cotizaciones o listas que se recabarón de los proveedores.
- 2.- Las operaciones de compra deberán llevarse a cabo procurando siempre obtener las mejores condiciones respecto a plazo de crédito, entrega del producto y presentación de la mercancía. Por principio deberán evitarse las compras de contado.
- 3.- Todas las compras deberán estar basadas en una requisición previamente autorizada.
- 4.- El personal encargado de compras tendrá expresamente prohibido aceptar cualquier tipo de obsequio, comisión, atención o regalos de parte de los proveedores.
- 5.- El personal de compras tendrá facultades para adquirir bienes hasta por la cantidad de "X", las compras superiores de este monto requerirán autorización del director general por los montos de "Y", operaciones especiales por montos mayores requerirán aprobación de alguno de los socios accionistas de la empresa.

#### FUNCIONES DEL DIRECTOR DE COMPRAS

- 1.- Administrar el presupuesto de compras, indicando si las metas obtenidas en los programas de adquisición se están logrando en las primeras semanas, cuatrimestres, mensuales, etc.
- 2.- Supervisar en forma periódica que las labores asignadas a cada puesto de la organización se están llevando a cabo con las políticas establecidas por la empresa.
- 3.- Mantener un trato personal con los proveedores más importantes de la empresa.
- 4.- Autorizar las adquisiciones de bienes que por primera vez va a manejar la organización.
- 5.- Llevar a cabo la negociación de compras especiales con objeto de aprovechar rebajas, descuentos o plazo de crédito preferencial.

#### TRAFICO (FUNCIONES )

- 1.- Llevar a cabo las labores relacionadas con tramitación de permisos y gestión de importación y exportaciones.
- 2.- Mantener un archivo cronológico de la documentación que ampara las operaciones de importación y exportación.
- 3.- Coordinar la recolección de paquetes y envíos de documentación relacionada con la operación de compra, así como el hacerse cargo del envío de su destino.

## FUNCIONES DE COMPRA DE REFACCIONES, EQUIPOS Y SUMINISTROS DE OFICINA

- 1.- Llevar a cabo labores de compras de refacciones, equipos y suministro de oficina con oportunidad que permitan atender las necesidades de la empresa.
- 2.- Contar con listas y los catálogos de los productos que manejan los distintos proveedores de la empresa con objeto de llevar a cabo la localización del producto y su compra en forma expedita.
- 3.- Adquirir manuales e instructivos que contengan el uso apropiado que debieran tener los equipos de compra la organización.

## FUNCIONES DE CORRESPONDENCIA CON PROVEEDORES

- 1.- Mantener un sistema de actualización de domicilios de los proveedores, teléfonos y nombres de los principales ejecutivos.
- 2.- Diseñar un sistema de archivo que permita identificar en forma ágil la documentación inherente a cada proveedor.
- 3.- Proporcionar estudios de cuenta a los proveedores con objeto de mantener e intercambiar información respecto a la administración del crédito otorgado.

## FUNCIONES DE PRECIOS

- 1.- Mantener un sistema de actualización de listas y catálogos de los precios que se ofrecen los productos en el mercado.
- 2.- Administrar el marcaje oportuno de precios de cada vez que aumente o disminuya el precio de un producto.
- 3.- Mantener listas de precios que permitan conocer el precio de compra, margen de utilidad y precio de venta por producto, así como una clasificación de los precios de menudeo, y medio mayoreo.

## M E T O D O L O G I A

La metodología general para el examen de las operaciones está contenida en el boletín No. 2 de esta comisión. En este boletín se dan algunas orientaciones secretas para llevar a cabo la auditoría operacional de compras. Los procedimientos que describen a continuación deberán adecuarse y complementarse en cada caso particular.

## F A M I L I A R I Z A C I O N

- 1.- El auditor debe familiarizarse en lo particular con la operación de compras, llevando a cabo un estudio general de sus objetivos, políticas, organización, ubicación de la operación de compras en el flujo de operaciones.
- 2.- Estudiar los expedientes de auditorías en informes y cartas de recomendaciones o sugerencias cuando esto sea aplicable.
- 3.- Inspeccionar las instalaciones de compras, incluyendo las áreas de recepción, almacenaje, etc.

## INVESTIGACION Y ANALISIS

- 4.- Analisar la información existente relativa a compras, tanto de caracter interno como externo.  
Deberá analizarse si el tipo de estadística que la empresa mantiene es el adecuado a sus necesidades como pueden ser compras de artículo por area geograficas, por clase de proveedor, etc.
- 5.- Estudiando las cifras estadísticas y proyecciones de compra tanto en unidades como en valores.
- 6.- Comparar los datos de compra con las de ejercicio anterior y de ser posible con la de empresas similares. Se considera de utilidad elaborar cuadros comparativos con cifras internas y externas, razones financieras y otros datos relativos tales como condiciones, precios de algunos artículos, etc.
- 7.- Elaborar cuestionarios y guías de entrevistas que permitan conocer como se realiza la operación de compras, para entrevistar a los responsables de la ejecución de la compra y verificar la aplicación de las políticas de esa area. Estas entrevistas deberan hacerse tanto a las personas que deciden las políticas de compra como las que las ejecutan así como las que tienen a su cargo actividades relacionadas con las compra, tales como las de producción, ventas, almacenes, control de calidad y tesorería. En algunos casos es conveniente realizar encuestas o entrevistas con los proveedores. Examen de la documentación e investigaciones específicas.
- 8.- Estudiar los diversos registros, formas, archivos relativos a compras, proveedores, requisiciones, análisis de precios, condiciones de compra, estadísticas, análisis de casos significativos, etc. Esta revisión debe abarcar entre otros aspectos la verificación de que existe el número suficiente de proveedores para cada artículo, que se haga una investigación de nuevos proveedores, que no hayan curtido en los últimos meses el artículo que se estudie.
- 9.- Comprobar la validéz de los datos obtenidos en las etapas anteriores, en los análisis estadísticos, y en las entrevistas. Analizar los programas de auditoría interna y de ser posible los papeleos de trabajo que origine para detectar áreas en las que se puede sugerir algunos procedimientos adicionales que permitan asegurarse de que las políticas establecidas para llevar a cabo las compras que cumplen adecuadamente. Investigar que el tipo de relación y control que exista en el trato con los agentes aduanales para en caso de compras de importación asegure un procedimiento eficiente en las compras del exterior.
- 10.- Preparar diagramas de flujo que muestren la secuencia de la operación la cuál facilita la localización de los aspectos susceptibles de mejorarse. Adicionalmente, pueden elaborarse memorándums descriptivos de la operación para su estudio, y análisis. Por último se podrá analizar la mejor conveniencia en cuanto a lugares de entrega ya sean estos almacenes centrales o unidades de consumo (de fabricación o de venta). Si los términos de entrega son en el local del proveedor porque los fletes sean mejor negociados por la empresa.
- 11.- Cuantificar el posible efecto de cambios de algunos artículos materiales y en los métodos de compra, compras de volumen, de terminación de lote económico de compra, alternativas de compra o de fabricar, etc.

- Investigar si la empresa opera con base en algún presupuesto de compras en cuyo caso deberá estudiarse este, analizar sus variaciones principales y obtener una explicación sobre los mismos.
- 12.-Conviene investigar si se tiene establecida una política de rotación de compradores cuando el volumen de las compras permita esta práctica, así mismo deberá investigarse si se tiene una adecuada supervisión del personal que efectúa directamente las compras. Estudiar el costo total de manejo de compras en función de volumen de operaciones que realiza para determinar de manera general su costeabilidad. Analizar si es el caso, si se cumple con las políticas establecidas por el departamento de ventas cuando el precio de compra es la base para establecer el precio de venta de cada artículo.
  - 13.-Revisar los métodos de trabajo, manuales de procedimientos, instructivos y formas en uso que regulen la operación de compras.

#### DIAGNOSTICO.

- 14.-Estudiar la información obtenida para sugerir cambios en los procedimientos que puedan mejorar la eficiencia en la operación de compra.
- 15.-Resumir las observaciones hechas y los resultados de las investigaciones que permitan captar de alguna omisión en el trabajo desarrollado.
- 16.-Discutir las recomendaciones con los interesados. Este trabajo debe desarrollarse a medida que progresa el examen y tienda a aprovechar la experiencia del personal de la empresa, motivar su participación y afinar la interpretación del auditor.

#### ELABORACION DEL INFORME.

En el boletín No.2 establece el concepto de informe para la auditoría operacional. A continuación se insertan algunos aspectos concretos sobre los que puede informarse en una auditoría operacional de compras :

- Inexistencias de políticas u objetivos para la operación o falta de vigilancia sobre las mismas.
- Uso adecuado de presupuestos establecidos con base de control para la operación de compras.
- Falta de coordinación con departamentos directamente relacionados con la operación de compras.
- Falta de definición de líneas de autoridad o fallas en la organización del personal que atiende las compras.
- Desconocimiento de los proveedores o fabricantes de los artículos que se comparen.
- Ausencia de registros para el control de las alternativas de abastecimiento de algún artículo (archivos de proveedores).
- Inadecuado control del personal de compras.

CARTA DE CONTRATACION DE SERVICIOS.

DESPACHO RODRIGUEZ Y ASOCIADOS S.C.

BLVD. DIAZ ORDAZ No.5000 COLONIA LOS PINOS.

Ensenada Baja California a 15 de Marzo de 1990.

ING. EFRAIN GONZALEZ  
DIRECTOR GENERAL.  
MERCANTIL, S.A.  
TIJUANA, G.C

Estimado Sr. González :

De acuerdo con la solicitud de la presentación del servicio de auditoría operacional, ya comentada en platicas o sostenidas anteriormente con usted, nos permitimos presentar a su consideración el servicio que presentaremos, así como la cotización correspondiente de honorarios profesionales.

El servicio de auditoría profesional se llevará a cabo conforme a las normas de auditoría aplicables a la profesión del Contador Público que practica independientemente.

FINALIDAD.

La finalidad del servicio es revisar y evaluar la eficiencia y efectividad de las operaciones del departamento de compras, identificar problemas de operación, determinar los efectos y recomendar la mejor alternativa de solución que le proporcione una reducción de los costos mejoras en las operaciones e incremento en la productividad.

PROGRAMA DE AUDITORIA.

<u>METODOLOGIA A DESARROLLAR</u>	<u>HORAS PRESUFUESTADA</u>
Familiarización	45
Identificación de operaciones	10
Descripción de operaciones	20
Ver. de la desc. de las operaciones	10
Evaluación de los controles operacionales	15
Diagnóstico preliminar	15
Diseño del plan gral. de auditoría	5
Pruebas a los controles de operación	20
Evaluación del resultado de las pruebas	10
Resumen de problemas detectados	5
Discusión de problemas detectados	25
Informe	25
TOTAL DE HORAS	<hr/> <hr/> 205 <hr/> <hr/>

I N F O R M E.

Como resultado de la metodología aplicada en la auditoría operacional se presentará un informe detallado de los problemas detectados. Nuestra opinión de los efectos de los problemas y la

recomendación correspondiente para solucionarlos.

Una vez terminado el informe se solicitará a usted la fecha en que anexamos participar nosotros en una reunión en la cuál se expongan y discutan los problemas detectados, los efectos y la recomendaciones incluidas en el informe, así como señalar los pasos a seguir con el fin de obtener su inmediata solución.

Debe aclarar que nuestro servicio de auditoría operacional concluya en el punto de señalar los problemas detectados, los efectos y la recomendaciones incluidas en el informe, que a nuestro juicio deben llevarse a la práctica; sin embargo la ejecución de las recomendaciones y la labor de persecución será función exclusiva de la dirección y funcionarios competentes de la empresa.

#### HONORARIOS PROFESIONALES.

Los honorarios profesionales por el servicio de la auditoría operacional descrito anteriormente se fija en la cantidad de \$ 615,000.00 M.N (Seiscientos quince mil pesos M.N) los cuales nos podrán ser liquidados en cuatro mensualidades a partir de la firma del presente.

No se incluye en la presente cotización todos aquellos servicios especiales que la empresa solicite derivados de los problemas detectados y recomendaciones. Esperando que tanto el programa de auditoría como los honorarios correspondientes sean de su aprobación quedamos de usted.

ATENTAMENTE.

---

C.P SALVADOR RODRIGUEZ C.

FIRMA DE CONFORMIDAD.

---

ING. EFRAIN GONZALEZ

CASO PRACTICO.

DEPARTAMENTO DE COMPRAS.

La compañía Mercantil S.A dedicada a la compra de artículos eléctricos, presenta las siguiente situaciones en su departamento de compras.

- 1.- No existe un programa de adquisiciones.
- 2.- No se cuenta con un catálogo de proveedores, generalmente se adquieren los productos al primer proveedor que se localiza en la plaza.
- 3.- Al inicio de sus operaciones no se consideró un flujo de las mismas y por lo tanto no se establecen los objetivos y políticas de manera adecuada.
- 4.- Cuenta con el siguiente organigrama :

CONTRALORIA

VENTAS

CONTABILIDAD

COMPRAS

ALMACEN

- 5.- No existe indicadores que identifiquen el comportamiento de las compras con ejercicios anteriores.

DESPACHO RODRIGUEZ Y ASOCIADOS S.A.

BLVD. DIAZ ORDAZ No. 5000 COL. LOS PINOS

INFORME

Ensenada Baja California a 15 de Junio de 1990.

ING. EFRAIN GONZALEZ  
DIRECTOR GENERAL  
MERCANTIL S.A.

Estimado Sr. González :

Conforme a lo establecido en la carta de contratación de servicios de fecha de 15 de Marzo de 1990, referente a la auditoría operacional del departamento de compras cuyo objetivo fué revisar y evaluar la eficiencia y efectividad de las operaciones en esta área así como proporcionarles sugerencias para la solución de los problemas detectados, hacemos de su conocimiento las siguientes desviaciones encontradas.

NO EXISTE UN PROGRAMA DE ADQUISICIONES.

No existe un programa de adquisiciones que nos permita obtener condiciones de precios, calidad, oportunidad de entradas, presentación y especificaciones de los productos en los niveles que favorezcan a la empresa por lo cuál se recomienda establecer un estándar de almacén en base a la producción y ventas y como resultado de esto obtenemos el programa de adquisiciones.

NO SE CUENTA CON UN CATALOGO DE PROVEEDORES, GENERALEMENTE SE ADQUIEREN LOS PRODUCTOS AL PRIMER PROVEEDOR QUE SE LOCALIZA EN LA PLAZA.

No se cuenta con un catálogo de proveedores que nos permita llevar a cabo investigaciones con objeto de tener información respecto a los productos sucedentes o sustantivos, así como de sus precios y condiciones generales par la venta. Por esta razón se recomienda tener un catálogo que contenga los siguiente datos; domicilio del proveedor, teléfono, nombre, precios de sus productos, esto en una tarjeta por proveedor, además, observaciones, calidad, plazo de crédito, abastecimiento, etc.

AL INICIO DE SUS OPERACIONES NO CONSIDERO UN FLUJO DE LAS MISMAS.

No existe un flujo de las operaciones del departamento de compras que nos permita contar con un plan general de cooperación que nos permita alcanzar los objetivos que se establecieron por lo cuál se recomienda elaborar un manual de organización donde se delimiten cada una de las funciones que tenga que desarrollar cada persona que se encuentre dentro del departamento de compras.

MODIFICACION DEL ORGANIGRAMA.

G E R E N C I A

PRODUCCION	CONTRALORIA	VENTAS	COMPRAS
	CONTABILIDAD		ALMACEN

NO EXISTEN INDICADORES QUE IDENTIFIQUEN EL COMPRADOR DE LAS COMPRAS

No existen indicadores que nos permitan comparar por lo cuál se recomienda que se elaboren estadísticas ya sea en unidades o en pesos según sea el caso o de las dos formas.

Le hacemos saber que la implantación de los procedimientos y sugerencias propuestas para mejorar la eficiencia de compras es responsabilidad directa de la empresa llevarlos a cabo.

Estamos a su disposición para cualquier aclaración, así mismo nos ponemos a sus ordenes en el momento en que requiera nuestros servicios.

ATENTAMENTE

\_\_\_\_\_  
C.F SALVADOR RODRIGUEZ C.

## 10.2 AUDITORIA OPERACIONAL DE VENTAS

## M E T O D O L O G I A

### 1.- FAMILIARIZACION

Esta se llevará a cabo investigando entre otras cosas las características y estrategias de los siguientes aspectos.

- a) Los productos que vende la empresa.
- b) Las características de los productos.
- c) Las políticas de precios.
- d) Las políticas de crédito y cobranza.
- e) Las políticas de publicidad establecidas.
- f) Los clientes importantes que se tengan.
- h) Estudio de expedientes de auditoria.
- i) Inpección de las instalaciones.

### 2.- INVESTIGACION Y ANALISIS

Análisis de información existente tanto de caracter interno como externo, relativo a las ventas, por ejemplo: comparativos de ventas y aplicación de razones financieras.

### 3.- ENTREVISTAS

Elaboración de guias y entrevistas y cuestionarios que permitan conocer como se realiza la operación de ventas.

### 4.- EXAMEN DE DOCUMENTACION E INVESTIGACION ESPECIFICA

Deberá analizarse entre otros, los formatos, archivos, e informes existentes para comprobar su finalidad.

### 5.- DIAGNOSTICO

Resumen y discusión previa de los problemas detectados, deberán discutirse las recomendaciones con los interesados.

### 6.- ELABORACION DEL INFORME

Es necesario utilizar un proceso de comprobación continuo, de la información obtenida de las diversas fuentes y cuantificar cuando sea posible, el efecto de los problemas o solucionarlos o las debidas soluciones que seran incluidas en el informe.

### 7.- INFORME

Aspectos que deban mencionarse como resultado de la auditoria operacinal de ventas.

- a) Falta de definición, de objetivos para la operación de venta.
- b) Fallas en la estructura orgánica del departamento de ventas.
- c) Descordinación con los otros departamentos
- d) Desconocimiento del mercado y la competencia.
- e) Ausencia de los estudios del mercado en el lanzamiento de un nuevo producto.
- f) Perdida de penetración en el mercado.
- g) Inexistencia de listas de precios.
- h) Inadecuado sistema de remuneraciones a vendedores.
- i) Carencia de un sistema integral de información.
- j) Falta de estadística de venta.
- k) No existen presupuestos.
- l) Incentivos inadecuados.
- m) Sistema de distribución inadecuado.
- n) Productos con margen de utilidad poco satisfactorio.

## C A S O P R A C T I C O

La compañía Leonera S.A dedicada a la venta de ropa solicita un estudio especial para detectar las irregularidades en su departamento de ventas al cual se le determinaron los siguientes hallazgos:

- 1.- No existe un estudio de comparabilidad en el mercado que identifique el tipo de producto y su precio en relación a los productos a fines que la empresa maneja.
- 2.- Al entrevistarse al personal del departamento de ventas se detectó que no especifico los objetivos del departamento ya que nunca se les ha proporcionado de manera oficial.
- 3.- Generalmente a los vendedores no se les otorga una comisión razonable sobre las ventas efectuadas, motivo por el cual existe gran rotación del personal.
- 4.- No existe un organigrama del departamento.
- 5.- Así mismo se observó que un 30% de las ventas efectuadas fueron objeto de rebajas debido a que sus canales de distribución no fueron los adecuados. (se pactaban operaciones con una distribuidora independiente a la empresa.)

Ensenada Baja California a 12 marzo de 1990

C.F OSWALDO MARTINEZ  
DIRECTOR GENERAL  
LEONERA S.A

Estimado sr. Martínez:

De acuerdo a su solicitud de prestación de servicios de auditoría operacional, ya comentada en pláticas sostenidas anteriormente con usted, nos permitimos presentar a su consideración el servicio que prestaremos, así como la cotización correspondiente de honorarios profesionales.

En servicio de auditoría operacional a el área de ventas, se llevara cabo conforme a las normas de auditoría aplicables a la profesión de contador público que practica independientemente.

F I N A L I D A D

La finalidad del servicio es revisar y evaluar la eficiencia y efectividad de las operaciones en el área de ventas, determinar los efectos y recomendar la mejor alternativa de solución que proporcione una reducción en los costos, mejorar en las operaciones de venta e incremento en la productividad.

A L C A N C E

En el alcance de nuestro servicio seran todas las operaciones inherentes a la empresa en el área de ventas y no comprendera de una manera especifica el estudio y evaluación de las personas o departamentos .

## PROGRAMA DE AUDITORIA

METODOLOGIA	HORAS PRESUPUESTADAS
- Familiarización	32
- Identificación de operaciones	8
- Descripción de operaciones	24
- Verificación de la descripción de operaciones	8
- Evaluación de los controles operacionales	8
- Diagnostico preliminar	8
- Diseño del plan general de auditoría	8
- Pruebas de controles operacionales	16
- Evaluación del resultado de las pruebas	8
- Resumen de problemas detectados	8
- Discusión de problemas detectados	16
- Informe	16
TOTAL DE HORAS	<u>160</u>

### I N F O R M E

Como resultado de la metodología aplicada en la auditoría operacional se presentara un informe detallado de los problemas detectados en el área de ventas.

Nuestra opinión de los efectos de los problemas y la recomendación correspondiente para solucionarlos.

Una vez terminado el informe se solicitara a usted la fecha en que debamos participar nosotros en una reunión en la cual se expongan y discutan los problemas detectados, los efectos y recomendaciones incluidas en el informe, así como señalar los pasos a seguir con el fin de obtener su inmediata solución.

Debe aclarar que nuestros servicios de auditoría operacional incluye en el punto de señalar los problemas detectados, los efectos y las recomendaciones, que a nuestro juicio deban llevarse a la practica; sin embargo la recomendación de las operaciones y la labor de prosecución será función exclusiva de la dirección y funcionarios competentes de la empresa.

### HONORARIOS PROFESIONALES

Los honorarios profesionales por el servicio de auditoría operacional descrito en el parrafo anterior se fija en la cantidad de \$640,000.00 m.n los cuales podran ser liquidados en tres mensualidades a partir de la firma presente .

No se incluyen en la presente cotización todos aquellos servicios especiales y los que la empresa solicite derivados de los problemas detectados y recomendaciones. Esperamos que tanto el programa de auditoría como los honorarios correspondientes sean de su aprobación quedamos de usted.

FIRMA DE CONFORMIDAD

ATENTAMENTE

\_\_\_\_\_  
C.P OSWALDO MARTINEZ

\_\_\_\_\_  
C.P JESUS LOERA

10.3 AUDITORIA OPERACIONAL DE COBRANZAS

## AUDITORIA OPERACIONAL DE COBRANZAS

### INTRODUCCION

Este boletín se refiere a los lineamientos básicos que deben tomarse en cuenta para llevar a cabo la auditoría operacional de cobranzas en las empresas industriales y comerciales.

### PROPOSITOS DEL BOLETIN

- 1.- Establecer el concepto básico de la operación de cobranzas y el alcance que se le dará a dicha operación.
- 2.- Definir los objetivos de la auditoría operacional de cobranzas considerando la ubicación que guarda esta operación en los objetivos generales de la empresa.
- 3.- Señalar la metodología que considera aplicable para realizar la auditoría operacional de cobranzas e indicar algunos de los instrumentos y técnicas de que dispone el auditor para la ejecución de este trabajo.
- 4.- destacar algunos aspectos importantes que deben considerarse al informar de los resultados obtenidos.

### CONCEPTO Y ALCANCE DE LA OPERACION DE COBRANZAS

La operación de cobranzas, es el conjunto de actividades que realiza una empresa para la recuperación del precio de los productos o servicios que fueron proporcionados a sus clientes mediante el uso de su crédito.

### ACTIVIDADES BASICAS QUE INTEGRAN UNA OPERACION DE COBRANZA :

- 1.- Participar en la fijación de objetivos y políticas de cobranza.
- 2.- Intervenir en el establecimiento de metas a corto y largo plazo.
- 3.- Planear las actividades y los recursos que deben asignarse para alcanzar las metas establecidas en esta operación.
- 4.- Proponer y asignar los recursos humanos y materiales que integran esta empresa.
- 5.- Definir los procedimientos de cobro, formatos, archivos, control de operadores y todos los que requieran la operación.
- 6.- Controlar la documentación de cuentas por cobrar de la empresa.
- 7.- Dicho cobro debe ser tramitado sobre un procedimiento ya establecido.
- 8.- Utilizar diversas formas de cobro según las condiciones particulares de cada cliente.
- 9.- Dichos resultados deben ser registrados con una cuenta (caja control de correspondencia, contabilidad, etc.) y se basará de acuerdo al sistema establecido.
- 10.- Controlar y registrar las modificaciones necesarias en los saldos de clientes, derivados de intereses moratorios, remesas devueltas, revajas, devoluciones, descuentos, etc.
- 11.- Estructificar la información de cobranza y relacionarla con las ventas, su importancia, ciclos productivos, experiencias crediticias siendo este el objeto de saber la forma de cada cliente y llevar un control más estricto sobre los clientes más importantes.
- 12.- Dar una información oportuna de cobranzas ejecutado con todos los datos necesarios para el cálculo de descuentos de pronto pago, incentivos a cobradores, agentes, clientes activos y sus condiciones

generales, su rotación.

- 13.- Información sobre cuentas de lenta recuperación y cobro dudoso, proponer la cancelación de cuentas incobrables y controlar el trámite de las controladas. Obtener para fines fiscales la evidencia de la imposibilidad práctica de cobro.
- 14.- Proponer y en su caso obtener seguros de crédito.
- 15.- Establecer una coordinación entre las actividades de cobranza con las de crédito, ventas, embarques, caja y contabilidad.
- 16.- Participar en la selección, adiestramiento y capacitación del personal encargado de la cobranza.

#### OBJETIVIDAD DE LA AUDITORIA OPERACIONAL DE COBRANZAS

Su objetivo primordial es la de promover la eficiencia de las actividades que integran esta operación.

Esta eficiencia puede ser examinada considerando entre otros los siguientes aspectos:

- 1.- Que al establecer las políticas de cobranza se considere la repercusión con otras políticas de la empresa.
- 2.- Que al efectuar la cobranza se promuevan las ventas y se mantengan la buena voluntad del cliente.
- 3.- Que el período de cobro sea el mínimo.
- 4.- Que la rotación de cuentas por cobrar se aproximen al promedio de crédito concedido a los clientes.
- 5.- Que las cuentas incobrables sean las mínimas.
- 6.- Que la cobranza se realice al menor costo posible.
- 7.- Que exista una adecuada coordinación con las operaciones afines.

#### METODOLOGIA :

Para realizar una adecuada auditoría operaciones de esta área deben comentarse todos los aspectos aplicables a esta operación como lo son :

- 1.- Establecimiento de objetivos y políticas o medios de control para vigilar su observancia y hacer sugerencias sobre lo ya establecido.
- 2.- Modificación en la estructura de organización de departamentos involucrados en la operación.
- 3.- Establecimiento de presupuestos, sugerencias a los métodos de control y en general al sistema de información.
- 4.- Modificaciones a los sistemas de cobros establecidos, en políticas de prosecución, control de documentación, registro de datos y en los informes que proporciona.
- 5.- Comentarios sobre equipos utilizados y posibilidades de mecanización.
- 6.- Sugerencias para mejorar la motivación personal.
- 7.- Observaciones para reducir los riesgos de esta operación.
- 8.- Recomendación de carácter fiscal, vigilancia de los casos de prescripción de cuentas incobrables, etc.

#### FAMILIARIZACION :

Además de la de carácter general con la empresa, será necesario conocer la estructura de organización del departamento de cobranzas y la ubicación de las áreas de crédito, embarques, y caja, así como las

relaciones con ventas y contabilidad.

#### VISITAS A LAS INSTALACIONES :

Inspeccionando las instalaciones de los departamentos de crédito y cobranzas, facturación, embarques y caja.

#### INVESTIGACION Y ANALISIS :

Análisis de la información financiera, operativa. Para formarse un juicio adecuado de la situación operacional, con relación de saldos de clientes, antigüedad de los mismos, rotación de las cuentas. etc.

#### Entrevistas :

- Personal de ventas, fundamentalmente al responsable del área y a los agentes vendedores.
- Al personal de embarques para conocer la oportunidad con que se realizan y los controles establecidos.
- Al personal de contabilidad sobre los controles de las cuentas de clientes, conciliaciones de las mismas, envíos de estados de cuenta, etc.
- Al personal de relaciones y servicios a clientes para conocer las quejas que afecten la cobranza.
- Agencias de cobranzas u abogados en algunos casos necesarios.

#### Exámen de documentación como :

- 1.- FORMATOS : Relación de cobranza, valores recibidos por correo, notas de cargo y crédito, facturas y documentación, etc.
- 2.- ARCHIVOS : Persecución de antecedentes de clientes, etc.
- 3.- REGISTROS : De control de clientes, de documentos descontados o al cobro en instrucciones bancarias.
- 4.- INFORMES : Saldo de clientes, antigüedad, consumos, estadísticas, etc.

También se elaborarán diagramas de flujo de las operaciones en general y diagramas detallados como por ejemplo : Control de documentación de cobro, cobranza local, foránea, notas de cargo y crédito, informes de cobranzas y probablemente de actividades conexas.

#### Estudios específicos o verificaciones de :

- Exámen de presupuesto de cobranzas y análisis históricos de cobranza real contra cobranza deseada.
- Canales de cobranza utilizadas y alternativas.
- Selección de clientes más importantes.
- Estudio específico de cuentas por cobrar de lenta recuperación.
- Motivos que originan la cancelación de cuentas.
- Costo de cobranza en relación con cada peso cobrado.
- Análisis de tratamiento fiscal de cuentas incobrables.
- Estudio de afinanciamiento de personal de cobranzas, etc.

DIAGNOSTICO :

Resumen de observaciones y su discusión previa y elaboración del informe.

INFORME :

Aspectos básicos que debe contener :

- Establecimiento de objetivos y políticas o medios de control para vigilar su observancia o hacer sugerencias
- Modificaciones a la estructura de la organización de departamentos involucrados.
- Establecimiento de presupuesto, sugerencias a métodos de control y sistema de información.
- Modificaciones en los sistemas de cobro establecidos.
- Comentarios sobre equipos utilizados y posibilidades de mecanización.
- Sugerencias para mejorar la motivación del personal.
- Observaciones para reducir los riesgos de la operación de cobranzas.
- Recomendaciones de carácter fiscal, vigilancia en los plazos de prescripción.

CASO PRACTICO.

DEPARTAMENTO DE COBRANZAS.

La compañía inmobiliaria, S.A solicita los servicios profesionales de un despacho de contadores independientes a fin de diagnosticar la problemática existente en su departamento de cobranza :

1.- Se cuenta con el siguiente organigrama :

CONTRALORIA

CONTABILIDAD

CREDITO Y COBRANZAS

VENTAS

- 2.- No existe un indicador que muestre la antigüedad de saldos por cobrar.
- 3.- Los expedientes de los clientes no cuentan con tablas de amortización.
- 4.- No se separan en los recibos de cobro los intereses por financiamiento del abono al capital.
- 5.- El Gerente de la compañía solicita al Despacho que se le proporcione algunas cartas de recordatorio a los clientes por los importes atrasados.

DESPACHO CONTABLE LEOMOTRUBUPESA, A.C

CARTA DE CONTRATACION

Marzo 13 de 1990

Sr. Gustavo PADILLA.  
Gerente General.  
Cía. Inmobiliaria Garitas, S.A  
Ensenada B.C

Estimado Sr. Padilla :

De acuerdo a su solicitud de la presentación del servicio de auditoría operacional, ya comentado en pláticas sostenidas anteriormente con usted, nos permitimos presentar a su consideración el servicio que presentaremos, así como la cotización correspondiente de honorarios profesionales.

El servicio de auditoría operacional se llevará a cabo conforme a las normas de auditoría aplicables a la profesión del contador público que practica independientemente.

FINALIDAD.

La finalidad del servicio es diagnosticar la problemática existente en su departamento de cobranzas, establecer tablas de amortización e indicadores que muestren la antigüedad de saldos por cobrar, y elaborar formatos de cartas, recordatorios para los clientes con importes atrasados.

ALCANCE.

El alcance de nuestro servicio serán todas las operaciones inherentes a la empresa, no comprenderá de una manera específica el estudio y evaluación de las personas o departamentos.

PROGRAMA DE AUDITORIA.

<u>Metodología a desarrollar:</u>	<u>Horas presupuestadas.</u>
Familiarización	45
Visitas a las instalaciones	8
Análisis de la información financiera	20
Entrevistas	12
Exámen de documentación	12
Diagnóstico	16
Resúmen de observaciones y discusión previa	8
Elaboración del informe	30
Total de horas	<u>151</u>

INFORME.

Como resultado de la metodología aplicada en la auditoria operacional se presentará un informe detallado de los problemas detectados. Nuestra opinión de los efectos de los problemas y la recomendación correspondiente para solucionarlos.

Una vez terminado el informe se solicitará usted la fecha en que debamos participar nosotros en una reunión, en la cuál se exponga y discuta los problemas detectados, los efectos y las recomendaciones incluidas en el informe, así como señalar los pasos a seguir con el fin de obtener su inmediata solución.

Cabe aclarar que nuestro servicio de auditoria operacional concluye con el punto de señalar los problemas detectados, los efectos y recomendaciones, que a nuestro juicio deben llevarse a la práctica; sin embargo, la ejecución de las recomendaciones y la labor de prosecución será función exclusiva de la dirección y funcionarios competentes de la empresa.

HONORARIOS PROFESIONALES.

Los honorarios profesionales por el servicio de auditoria operacional descrito anteriormente se fija en la cantidad de \$ 1'208,000.00 (un millón doscientos ocho mil pesos M.N) los cuales nos podrán ser liquidados en cuatro mensualidades a partir de la firma del presente.

No se incluyen en la presente cotización todos aquellos servicios especiales que la empresa solicite derivados de los problemas detectados y recomendaciones.

Esperando que tanto el programa de auditoria como los honorarios correspondiente sean de su aprobación quedamos de usted.

ATENTAMENTE

\_\_\_\_\_  
C.P. Leomotrubupesa

FIRMA DE CONFORMIDAD

\_\_\_\_\_  
Sr. Gustavo Padilla

COMPANIA INMOBILIARIA GARITA, S.A.

ORGANIGRAMA

CONTRALORIA

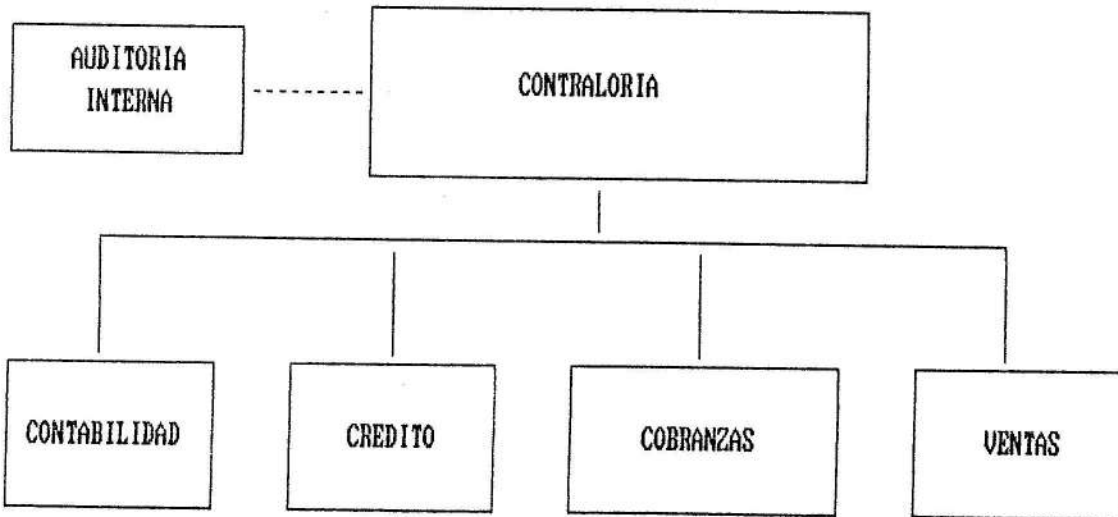
CONTABILIDAD

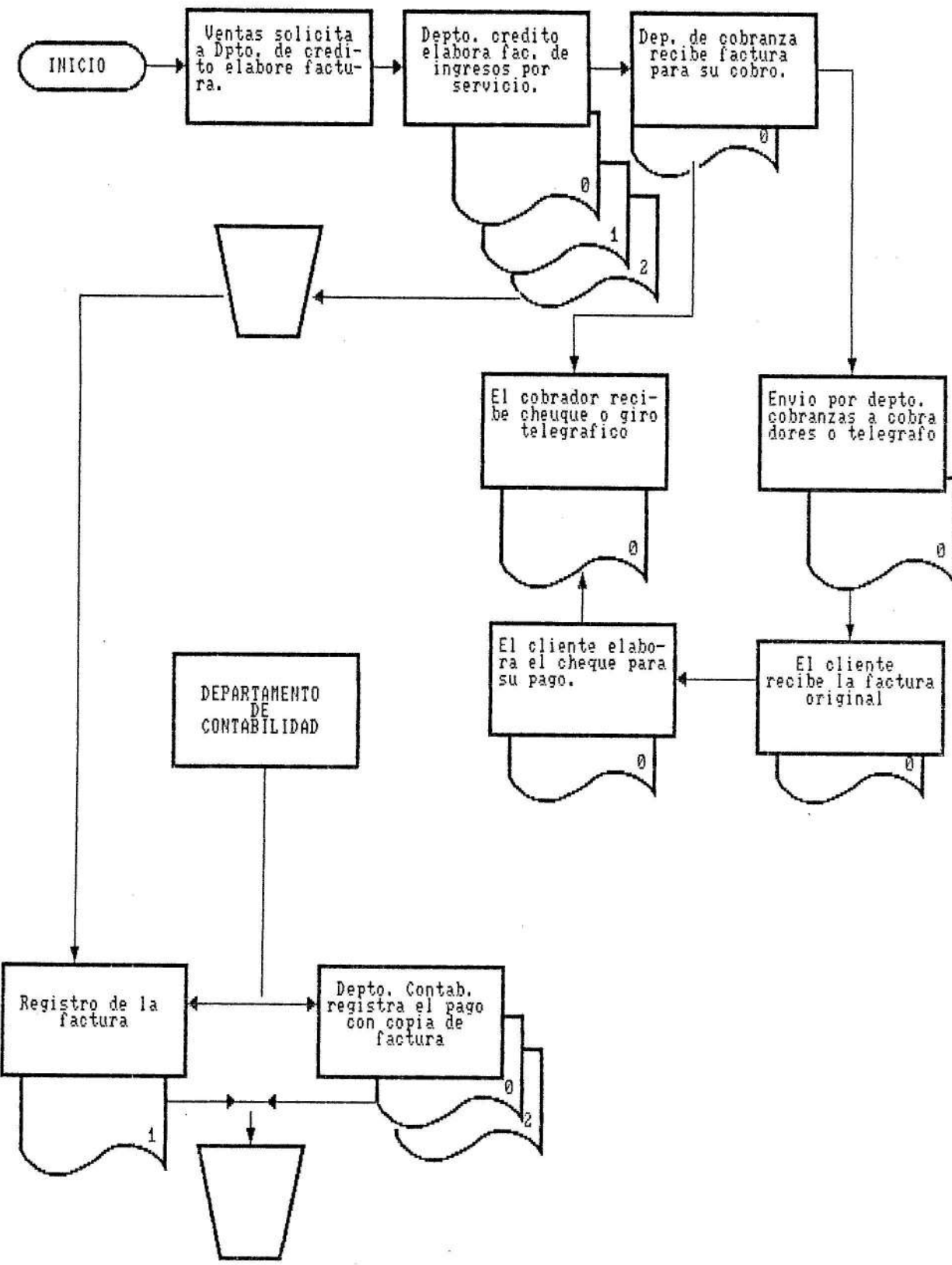
CREDITO Y COBRANZAS

VENTAS

COMPANIA INMOBILIARIA GARITA, S.A.

ORGANIGRAMA





CIA. INMOBILIARIA GARITA S.A.

ANALISIS DE ANTIGUEDAD DE SALDOS.

TIPO DE CUENTA	NOMBRE DEL CLIENTE	TOTAL	VENTAS VENCIDAS		
			30-	60-	90-
A100	Juan Francisco Díaz	\$100,000			100,000
A120	Ernesto Juárez	85,000	85,000		
A520	Efrain López	300,000		300,000	
A890	Patricia Robledo	10,000			10,000
A310	Ernesto Cantú	25,000		25,000	
		<u>\$520,000</u>	<u>85,000</u>	<u>325,000</u>	<u>110,000</u>
		=====	=====	=====	=====

Esta tabla nos muestra a la empresa, relamente la deuda que tiene los clientes y lo más recomendable para ella, es cobrarle intereses moratorios a los clientes para agilizar así su cobro.

INMOBILIARIA GARITA S.A

TABLA DE AMORTIZACION.

MES	AMORTIZACION	INTERESES	ABONOS	SALDO
				200,000
ENERO	39,403	10,000	29,403	170,597
FEBRERO	39,403	18,530	30,873	139,724
MARZO	39,403	6,986	32,417	107,307
ABRIL	39,403	5,365	34,038	73,269
MAYO	39,403	3,663	35,740	37,529
JUNIO	39,403	1,874	37,529	-0-

## COBRANZA.

### DEFINICION :

La cobranza en redacción esta constituida por una serie de cartas diferentes en todo, y conducentes a obtener el cheque que cancele una cuenta vencida.

### OBJETIVO :

Una carta de cobranza tiene un propósito doble :

- a).- Cobrar una cuenta vencida.
- b).- Preservar la simpatia, amistad y buena voluntad del cliente o deudor.

Debido a la complejidad de la indiosincracia humana y la necesidad de mantener el favorecimiento del cliente que compra a crédito, el planteamiento de este tipo de cartas, requiere especial tacto y cuidado.

### FACTORES IMPORTANTES :

Los factores que facilitan considerablemente la escritura de una carta de cobranza y aseguran su éxito son :

- a).- Conocimiento amplio del cliente.
- b).- Programa sistemático de cobranza.
- c).- Tono adecuado.
- d).- Formato apropiado.

### CONOCIMIENTO DEL CLIENTE :

Pueden brindarse extenciones en un plazo de pago al cliente cuyo negocio ha sido efectuado por un siniestro o una baja en su rendimiento por circunstancias temporales.

### COBRANZA SISTEMATICA :

Un programa de cobranza sistemática influye considerablemente sobre la decisión de un cliente para pagar o no. Por eso es necesario contar con un cuadro cronológico de cobros que nos permita una cobranza ordenada y metódica mediante un sistema de cartas en serie.

### TONO ADECUADO :

Es un factor determinante para el éxito si se tiene en cuenta que es preciso preservar la buena voluntad del cliente, no podremos alterar nuestro trato cordial en la medida de lo posible. Este tono en cartas de cobro corresponde a varias etapas y que se pueden clasificar en cuatro categorías :

- 1.- Notificación amistosa.
- 2.- Segunda notificación.
- 3.- Discusión.
- 4.- Ultimátum.

FORMATO APROPIADO :

Aunque el factor más importante en el proceso de cobranza es el tono adecuado del mensaje, el formato a seguir también cumple un cometido positivo.

TABLA DE COBRANZA SISTEMÁTICA.

Día Tratamiento	Primera carta	Segunda carta	Tercera carta	Cuarta carta
Enero	Enero	Enero	Febrero	Marzo
1	6	16	5	17
2	7	17	6	18
3	8	18	7	19
4	9	19	8	20
5	10	20	9	21
6	11	21	10	22
7	12	22	11	23
8	13	23	12	24
9	14	24	13	25
10	15	25	14	26

Ejemplo :

Si la firma A tiene una factura de la firma B que venció el 13 de Mayo y no cumplió su pago, la primera carta de notificación debe hacerse en el día 8 de Mayo, la segunda el 16, la tercera el 2 de Junio, la cuarta el 5 de Agosto.

PRIMERA CARTA.

Estimado cliente :

En este simple aviso amistoso, su cheque en pago de nuestra factura Num. \_\_\_\_\_ no ha llegado con la puntualidad de costumbre.

ATENTAMENTE

-----  
Departamento de cobranzas

-----

SEGUNDA CARTA.

Señores :

Molestamos su atención nuevamente con relación al saldo de su cuenta con nosotros en la suma de \$ \_\_\_\_\_ nuestra letra venció del 10. de Marzo aumentando su saldo un 5% por intereses moratorios siendo la cantidad de \$ \_\_\_\_\_.

Le agradecemos nos envíe su cheque o efectivo lo antes posible.

ATENTAMENTE

-----  
Departamento de cobranzas

### TERCERA CARTA

Estimado Sr. Morales :

Nos hemos dirigido a usted en dos ocasiones anteriores para solicitarle el pago de nuestra letra de cambio Num. \_\_\_\_\_ al no haber recibido respuesta alguna estamos preocupados y decididos a cooperar con usted.

Pensamos también que la demora en hacernos llegar su remesa se debe a dificultades económicas y por ello es que pedimos nos informe en confianza cuales son estas dificultades.

Al recibido de su carta estudiaríamos la manera de fraccionar sus pagos u otorgar cualquier otra concesión dentro de un límite justo.

Como usted ya ha disfrutado de una prórroga considerable le exigimos que nos haga llegar su cheque o efectivo o una explicación de su demora hasta el 31 del presente mes a más tardar.

Muy atentamente

---

Departamento de Cobranzas

---

### CUARTA CARTA

Estimado señor :

Lamentamos acudir a usted en última notificación para informarle que nuestra letra de cambio del primero de Marzo aún se encuentra pendiente de pago a pesar de nuestros reiterativos avisos amistosos.

Estará usted de acuerdo en admitir que la extensión de su pago a excedido en toda regla de crédito otorgado a un cliente en ocasión alguna y, por los tanto creemos que ha puesto en serio riesgo su prestigio crediticio en nuestra compañía.

Como quiera que es, deseo preservar nuestra amistad en la medida de lo posible, le solicitamos que se sirva hacernos llegar un cheque o efectivo a más tardar del 15 del presente, de no hacerlo, nos veremos precisados a transferir su cuenta al departamento legal.

Esperamos contar con su cooperación y evitar acudamos a medidas tan desagradables en la protección de nuestros intereses.

ATENTAMENTE

---

Departamento de cobranzas

DESPACHO CONTABLE LEOMOTRUBUPESA  
PASEO DE LOS HEROES 895  
TEL. 84-11-25  
Ensenada B.C.

INFORME DE AUDITORIA OPERACIONAL DE COBRANZAS

Sr. Gustavo Padilla  
Gerente General  
Cia. Inmobiliaria Garita S.A.  
Ensenada B.C

Estimado Sr. Padilla :

Como resultado de la revisión solicitada, a continuación presentamos a su consideración las siguientes observaciones más importantes que encontramos, así como las sugerencias que a nuestro juicio pueden ser aplicadas con el objeto de fortalecer el control interno de la compañía.

ORGANIZACION.

A través de nuestro examen nos dimos cuenta que no cuentan con un registro adecuado de cuentas por cobrar y por lo tanto no se tiene conocimiento de la antigüedad de saldos por cobrar.

OBSERVACION.

El organigrama de la empresa no es adecuado.

RECOMENDACION.

El departamento de crédito y cobranza debe estar por separado para evitar malas interpretaciones en cuanto al manejo de sus operaciones.

OBSERVACION.

No existe un indicador que muestre la antigüedad de saldos por cobrar.

RECOMENDACION.

Establecer una tabla que muestre a la empresa realmente la deuda que tiene los clientes, y lo más recomendable es cobrarle intereses moratorios a los clientes para agilizar así su cobro.

OBSERVACION.

Los expedientes de los clientes no cuentan con tablas de amortización.

RECOMENDACION.

Establecer estas tablas de amortización donde aparezcan el mes de que se trata, la amortización e intereses causados, así como el abono y finalmente el saldo que refleja la deuda actual del cliente.

OBSERVACION.

No se cuenta con cartas de recordatorio a los clientes por los importes atrasados.

RECOMENDACION.

Una carta de recomendación tiene un propósito doble, cobrar una cuenta vencida y preservar la simpatía y amistad, así como la buena voluntad del cliente o deudor. Este tipo de cartas de cobro corresponden a varias etapas y que se pueden clasificar en cuatro categorías :

- a).- Notificación amistosa.
- b).- Segunda notificación.
- c).- Discusión.
- d).- Ultimátum.

Si después de revisado y analizado nuestro informe existe alguna duda quedamos a su disposición para cualquier aclaración complementaria. Así mismo cualquier trabajo adicional será atendido con gusto, previa solicitud.

Se agradece la confianza que nos ha conferido para la realización de este trabajo, esperamos que haya sido de su completa satisfacción.

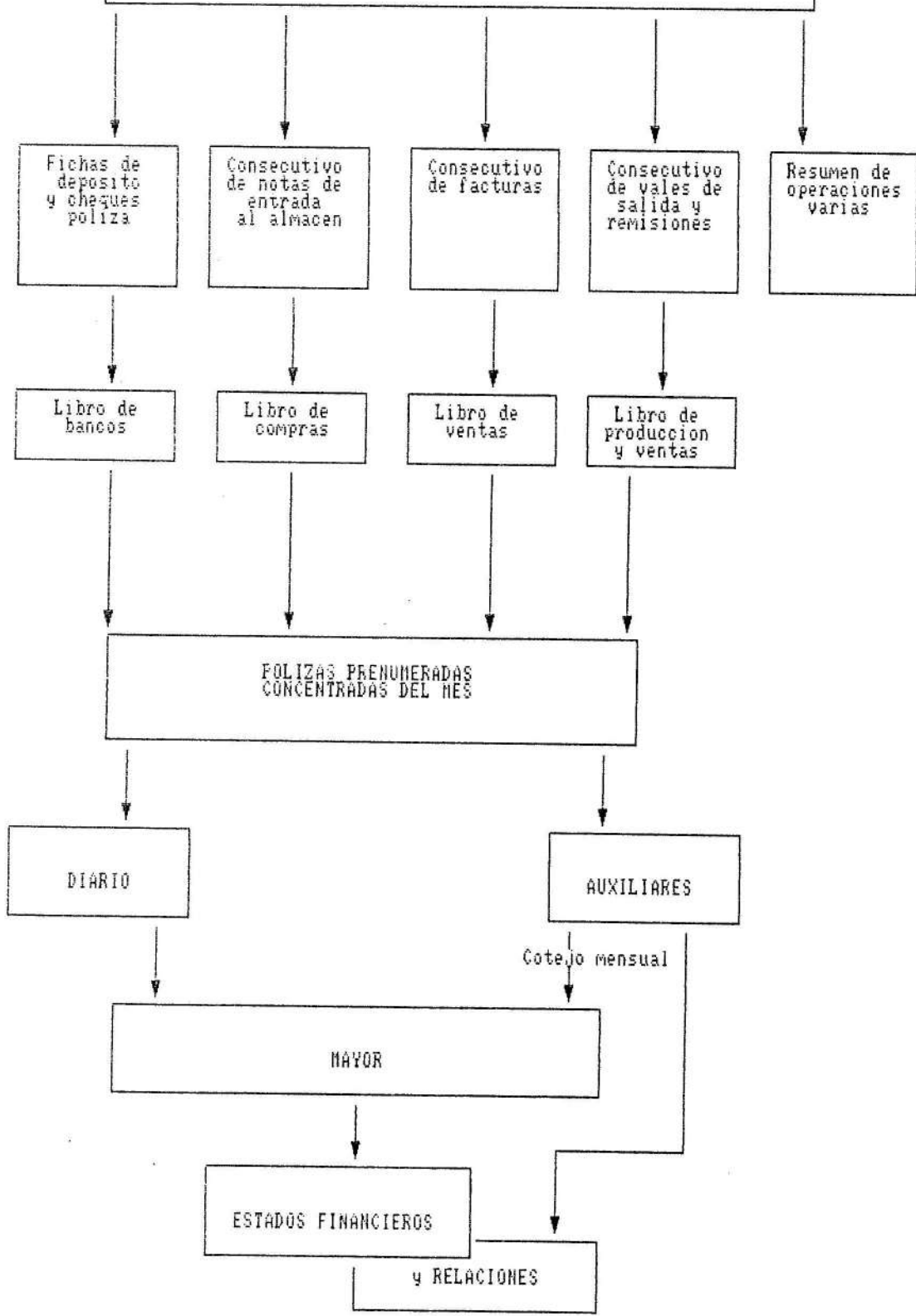
ATENTAMENTE

---

C.F. LEOMOTRUBUPESA

DOCUMENTOS COMPROBATORIOS

Facturas de compras, recibos de honorarios, de rentas de telefonos, de luz, de nominas, declaraciones de impuestos vales de entrada al almacen, remisiones de mercancias, facturas, etc.



## 10.4 ADMINISTRACION DE LOS RECURSOS HUMANOS.

### AUDITORIAS E INVESTIGACION RELATIVAS A LOS RECURSOS HUMANOS.

#### AUDITORIAS.

La auditoría sobre recursos humanos es un exámen objetivo, minucioso y lógicamente fundado, de los objetivos, las políticas, los sistemas, los controles, la aplicación de recursos y la estructura de la organización que tiene a su cargo la responsabilidad de los recursos humanos; constituye, entonces, un instrumento de la función de control. Es tal vez en el área de recursos humanos donde la organización es la más expuesta a invertir fuertes sumas de dinero y de esfuerzos sin que los resultados obtenidos sean proporcionales.

#### UBICACION DE LA AUDITORIA DE RECURSOS HUMANOS DENTRO DE LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA.

Es un exámen constructivo y amplio de la estructura orgánica de una compañía, institución o dependencia gubernamental, o de cualquier componente de ella (como una división o un departamento) y de sus planes y objetivos, sus métodos de control, sus medios de operar y su utilización de los recursos humanos y físicos.

#### AUDITORIA INTERNA.

Desde un punto de vista operativo, corresponde al departamento de recursos humanos (o del personal) controlar sus propios programas y políticas. Idealmente dentro de cada proyecto y cada programa debe establecerse la forma en que sea controlada y los criterios por medio de los cuales juzgara la efectividad del mismo; por tanto, el control debe quedar explícitamente establecido en cada plan.

#### AUDITORIA EXTERNA.

En ocasiones, sin embargo, es preciso recurrir a los elementos ajenos de la organización para realizar las auditorias. Esto es especialmente imperioso cuando se requiere contar con un juicio objetivo, o cuando las técnicas a emplear en tal procedimiento no son conocidas cabalmente por los propios miembros de la organización interesada.

#### PASOS DE UNA AUDITORIA.

El primer paso consiste en la determinación del campo que va a cubrir el procedimiento. El segundo paso consiste en determinar las fuentes de información de las cuales serán obtenidos los datos. Posteriormente se recaban los datos, se procesan estadísticamente y se comparan con los objetivos fijados.

## ÁREAS EN LAS QUE SE PRACTICAN AUDITORIAS MAS FRECUENTEMENTE.

Puede decirse que en toda organización existen algunas áreas que característicamente reciben una atención constante en lo referente a una auditoría interna, ya que esas se consideran como sintomáticas de algunos problemas.

### ANÁLISIS DE PUESTO.

Las preguntas principales en este inciso serían : Los análisis están suficientemente actualizados ?, Cuando se crea un puesto, se analiza para reclutar y seleccionar al titular ?, etc.

### SISTEMAS DE RETRIBUCION.

Están en concordancia con el mercado de trabajo ?, Están ajustados los preceptos legales y a las obligaciones contractuales ?, Todo el personal entiende los sistemas de incentivos ?, Los incentivos son proporcionales a la escala jerárquica del puesto ?, El reparto de utilidades resulta motivador a los ojos de los trabajadores ?, etc.

### PROCESO DE SELECCION Y COLOCACION.

Uno de los principales puntos de atención aquí debe referirse a la estandarización y validación de pruebas o test . Los métodos de entrevista también deben ser investigados. A grandes rasgos la pregunta principal en cuanto al proceso de selección y colocación es, el proceso está prediciendo un elevado porcentaje de personas que tiene éxito en su trabajo ?.

### RELACIONES CON EL PERSONAL Y EL SINDICATO.

Existen reuniones periódicas con el sindicato para tratar asuntos de interés general ?, Cuál es el número de quejas ?, Son estudiadas ?, Cuántas son resueltas favorablemente ?, Cuántas están apoyadas con la intervención sindical ?, Cuántos depidos justificados hay ?, Cuántas demandas existen en las juntas centrales o federales contra la empresa ?, Cuántas están apoyadas por el sindicato ?, Cual es el porcentaje de juicios ganados por la organización ?, etc.

### ENTRENAMIENTO Y CAPACITACION.

El programa cubre las necesidades de la organización ?, están empleándose métodos adecuados de aprendizaje ?, el costo de los programas es inferior a los beneficios obtenidos ?, etc.

### INDICE DE AUSENTISMOS.

Quando el personal deja de asistir a sus labores, abre huecos en el flujo de trabajo que pueden ocasionar graves consecuencias. El ausentismo puede deberse a varias razones : enfermedades, accidentes de trabajo, permisos, faltas injustificadas, etc.

### RETARDOS.

Los retardos pueden deberse a problemas de transporte, frustraciones, etc., una fórmula para obtener un índice de retardo es :

### COMUNICACIONES.

Existen canales de comunicación formal en las tres direcciones : vertical, descendente y horizontal. La gerencia comunica los planes y proyectos oportunos clara y concisamente ?, existe un gran porcentaje de comunicaciones consideradas confidenciales ?, tiene la gerencia canales ascendentes lo suficientemente sensibles para captar cambios en las actitudes y la moral de trabajo ?, etc.

### ACTITUDES Y MORAL DE TRABAJO.

Las actitudes y la moral de trabajo pueden facilitar o entorpecer el flujo de las funciones de la organización. Todo administrador debe preocuparse por conocerlas. Para investigarlas se recurre generalmente a encuestas, empleando cuestionarios o entrevistas que serán tratadas más adelante. (Para una definición de actitudes y moral de trabajo y su influencia sobre la organización se refiere al lector). fin de estudiar algunos puntos indicados en los párrafos anteriores, así como para establecer algunas políticas y planes, el administrador debe recurrir a la investigación.

### MEDICION DEL DESEMPEÑO.

Los criterios son válidos están siendo contaminados por otros factores, están reflejando realmente la efectividad ?, etc.

### CALIFICACION DE MERITOS.

El programa es considerado por los supervisores como una carga burocrática ?, los resultados están siendo empleados para efectos de capacitación ?, etc.

### HIGIENE INDUSTRIAL.

Cuál es el porcentaje de enfermedades profesionales ?, las instalaciones cubren los requisitos marcados por el reglamento respectivo ?, etc.

### ACCIDENTES DE TRABAJO.

Generalmente se calcula tanto la frecuencia como la gravedad de los accidentes.

### SERVICIOS Y PRESENTACION.

Todos los servicios y presentaciones son conocidos por el personal ?, están siendo utilizados ?, que porcentaje representan del total de las nóminas ?, etc.

## INDICE DE ROTACION.

Se entiende por rotación el ingreso y egreso de personas en la organización. Evidentemente si el porcentaje de rotación es muy elevado esto es sintomático de algunos problemas. La rotación es costosa también, pues se gasta más dinero en el reclutamiento.

## ADMINISTRACION DE RECURSOS HUMANOS.

### TECNICAS MAS USUALES EN LA ADMINISTRACION DE RECURSOS HUMANOS.

A fin de llevar a cabo sus investigaciones los administradores se valen de ciertas técnicas que, bien miradas, no son sino ayudas para realizar la observación y la experimentación.

En algunos estudios son necesarios los aditamentos, particularmente aquellos para medir los fenómenos por ejemplo el reloj checador, etc.

### ENTREVISTAS.

La entrevista es una conversación que tiene como objetivo recabar datos, opiniones, existen basicamente 3 tipos :

#### 1.- LIBRE.

Aquí se conversa con el entrevistado sin entrar en un tema fijo. El entrevistador deja que su interlocutor lleve la voz y frecuentemente se concreta a escuchar. Su empleo es muy limitado en investigación.

#### 2.- DIRIGIDA.

En esta modalidad el entrevistador selecciona algunos puntos o datos que son de interes y en ellos centra la investigación. Es muy empleado en investigación de mercados, encuestas, y sobre todo en selección de personal.

#### 3.- ESTANDARIZADA.

El entrevistador tiene redactada de antemano una lista de preguntas que lee cada uno de los entrevistados y se concreta a anotar las respuestas.

### CUESTIONARIOS.

Los cuestionarios constituyen otro tipo muy usual de técnicas de investigación, mediante ellos el investigador recaba por escrito algunos datos pertinentes de su problema.

#### TIPOS DE CUESTIONARIOS.

##### 1.- DE RESPUESTA ABIERTA.

En este tipo de cuestionarios se deja que la persona responda con sus propias palabras a las preguntas, por tanto la limitación al uso de respuesta abierta esta dada por la facilidad de expresión de los contestantes.

##### 2.- DE ELECCION FORZOSA.

Se dan las respuestas por anticipado para que el contestante marque la que considere correcta o la que mejor refleje su opinión.

## 10.5 PROCESAMIENTO DE DATOS

El avance de la tecnología y consecuente abatimiento de los costos de los equipos de proceso electrónico de datos, ha originado que cada vez sea mayor el número de empresas que utilizan estos equipos como una herramienta para el proceso de información, por otro lado, las empresas utilizan el procesamiento de datos debido a las ventajas que ofrece, como son, exactitud, oportunidad y manejo eficiente de grandes volúmenes de datos.

Esto origina que la información producida por los centros de procesamiento electrónico sea un elemento de suma importancia para la toma de decisiones en las empresas y para el control adecuado de muchas de sus operaciones.

Normalmente los recursos destinados a la actividad de P.E.D representan cantidades importantes, lo cual hace indispensable el rendimiento obtenido sea el máximo posible.

A diferencia de la mayoría de las operaciones que normalmente existen en una empresa del P.E.D Tiene algunas características especiales que son:

1.- Concentración del proceso de información en una función de la empresa:

Los computadores son usados para procesar información independientemente del departamento, área, etc., de la empresa donde se necesitan o generan los reportes.

Debido a esto los centros de P.E.D manejan datos de diferentes lugares, dando una concentración de las actividades de información en una función específica de la empresa.

2.- Descentralización de la supervisión del proceso de información.

Esto motiva que la supervisión del proceso de información en una forma total, quede bajo la responsabilidad de dos o más ejecutivos, dependiendo del número de departamentos que generen y reciban información en función de un sistema determinado.

3.- El centro de P.E.D es la parte del flujo total de los sistemas.

En la mayoría de los sistemas hay algunos procedimientos que no es posible automatizar, originando que existan partes manuales y partes automatizadas, esto motiva que considerando las diversas operaciones de la empresa desde su origen hasta su terminación, el P.E.D comprende solo una parte del flujo de operaciones.

Elementos de evaluación y control de las actividades del centro de procesamiento electrónico de datos :

1.- Presupuesto de gastos del centro de P.E.D comparado con los gastos reales.

2.- Estadísticas del tiempo extra trabajado y sus razones.

3.- Reportes de recepción de documentos fuente que incluya información sobre la documentación recibida después de fecha y horas programadas

4.- Estadística sobre la captura de datos fuente

5.- Estadísticas del uso de la unidad del centro de proceso y equipo periférico que muestre :

- Producción normal

- Procesos

- Corridas especiales

- Pruebas y compilaciones de nuevos programas

- Mantenimiento de sistemas y equipo operativo

- Fallas del equipo

- Tiempo ocioso

## VISITAS A LAS INTALACIONES

Deberan visitarse las instalaciones correspondientes al centro de F.E.D incluyendo los lugares en donde se guardan los archivos de respaldo y hacer observaciones sobre:

- Su adecuada distribución y hubicación
- Los controles de temperatura y humedad
- Las medidas establecidas para detención y contención de incendios
- El orden y limpieza del equipo y accesorios de la documentación
- Las condiciones ambientales.

## INVESTIGACION Y ANALISIS

Análisis de la información financiera y operativa. El auditor debere obtener y analizar objetivamente la información, que se le proporcione y en caso de evaluar si se necesita informes adicionales, evaluando tiempo y costo de obtención para ver si es justificable, independientemente de que en la mayoría de los casos, la falta de información normalmente representa una falla.

## DIAGNOSTICO

### Recopilación de hallazgos

Una vez estudiada y analizada la operación, se hara un resumen de los problemas y fallas detectadas, agrupados deacuerdo con el tipo de situación que afecten, posteriormente deberan visualizarse las posibles causas y efectos de los problemas detectados.

Discusión del borrador con los involucrados :

- Asegurarse de que se trate de hallazgos reales
- Que los involucrados coincidan con su existencia, presisamente en la forma en que se describen en el borrador.

Objetivos de la discusión :

- Convencer a los involucrados con el fin de que hagan frente comun con el auditor al presentar el diagnostico definitivo a la alta gerencia.

PROGRAMA DE AUDITORIA OPERACIONAL DE PROCESAMIENTO DE DATOS

PROCEDIMIENTO	HORAS
Familiarización	24
Conocimiento general de la empresa	
Investigación y análisis	36
Identificación de operaciones	
Descripción de operaciones	
Verificación de la descripción	
Evaluación de los controles operacionales	
Diagnostico	96
Diagnóstico preliminar	
Diseño del plan general de auditoria	
Prueba de los controles operacionales	
Evaluación del resultado de las pruebas	
Resúmen de los problemas detectados	
Discusión de los problemas detectados	
Informe	
Total de horas	156

## 10.6 CONCEPTO Y ALCANCE DE LA OPERACION OTORGAMIENTO DE CREDITO.

La operación de otorgamiento de crédito es el conjunto de actividades que realiza una empresa para otorgar plazo en el pago de los productos o servicios que proporciona a sus clientes sujeto a ciertas condiciones y características que regulan su recuperación.

Como se mencionó en párrafos anteriores, en el análisis de esta operación se hace referencias a algunos de los objetivos, políticas y actividades de la operación de cobranzas, con el objeto de darle mayor congruencia y claridad.

Para establecer el marco de referencia que limita la operación de otorgamiento de crédito se mencionan a continuación las actividades básicas que la integran.

- 1.- Participar en la fijación de objetivos y políticas de crédito acordes a los presupuestos financieros de la empresa.  
Los Objetivos fundamentalmente estan relacionados con niveles de las cuentas por cobrar y costo de la ejecución de la operación, y entre las políticas se pueden mencionar las referentes a : límites de crédito, forma de investigación de los solicitantes, personal autorizado para concederlo, documentación de los créditos otorgados, obtención de seguros de crédito, condiciones generales del otorgamiento, etc.
- 2.- Intervenir en el establecimiento de metas a corto y largo plazo, que signifiquen la cuantificación de los objetivos establecidos. Evaluar periódicamente las actividades realizadas con los planes trazados.
- 3.- Planear los recursos humanos y materiales que deben incorporarse a esta operación para alcanzar las metas establecidas, asignarlos y manejarlos en forma eficiente.
- 4.- Tramitar las solicitudes de crédito de clientes potenciales obteniendo las referencias que se requieran, bancarias, comerciales, de agencias especializadas, etc., y registrar la información básica del cliente una vez que se esta operando con el.
- 5.- Establecer límites de crédito a los clientes de acuerdo al tipo de actividad que realicen, sus referencias crediticias, las experiencias que guarde la empresa, el volumen de mercancías que desplaza, etc. Deben exigir estratos para la autorización de estos límites, así como revisar periódicamente. Estas actividades pueden ser realizadas por un comité de crédito.
- 6.- Autorizar los pedidos de los clientes de acuerdo a las políticas generales de crédito y a las específicas de aprobación establecidas.
- 7.- Establecer y actualizar permanentemente los archivos de clientes, en los que se encuentre su capacidad de crédito, las operaciones con ellos realizadas, formas de pago, frecuencia de compras, fecha de pedidos, embarque y pagos, etc.
- 8.- Mantener información sobre las condiciones generales del mercado crediticio y particularmente de las ramas de actividad que se desarrolle la empresa.
- 9.- Conservar una estrecha comunicación entre crédito y otras operaciones de la empresa, particularmente con las de cobranzas, ventas, embarques y contabilidad.
- 10.- Informar oportunamente sobre los niveles generales de crédito mantenidos en la empresa en determinado momento (en relación con las condiciones preestablecidas) y los casos individuales de excepción que sean de importancia.

## OBJETIVO DE LA AUDITORIA OPERACIONAL QUE OTORGA EL CREDITO.

La auditoría operacional de otorgamiento de crédito tiene como objetivo promover la eficiencia de las actividades que integran esta operación.

La eficiente operación de otorgamiento de crédito puede ser examinada considerando entre otros los siguientes aspectos :

- 1.- El apego a las políticas de crédito y su relación con las estrategias y tácticas financieras de la empresa.
- 2.- Que el otorgamiento de crédito se realice en el menor tiempo posible.
- 3.- Que exista un adecuado equilibrio de las características del crédito ofrecido por la empresa por las necesidades del cliente y las condiciones generales del mercado y de la competencia.
- 4.- Que las cuentas por cobrar se mantengan dentro de los límites planeados de crédito.
- 5.- Que las cuentas incobrables sean las mínimas.
- 6.- Que el costo de la operación de otorgamiento de crédito sea el mínimo posible, considerando los beneficios que esta ofreciendo la empresa.

### FAMILIARIZACION :

- 1.- Además de la familiarización de carácter general con la empresa, será necesario conocer la estructura de organización de crédito y la ubicación organizacional del área de cobranzas, así como las relaciones con ventas, embarques y contabilidad. Deberá familiarizarse con los objetivos, políticas y sistemas de las áreas anteriormente mencionadas, así como las de procesamiento electrónico de datos, cuando proceda. Igualmente deberá conocer los planes y programas establecidos a corto, mediano y largo plazo y los controles establecidos para su cumplimiento.

### VISITAS A LAS INSTALACIONES.

- 2.- Inspeccionar las instalaciones de los departamentos mencionados en el párrafo anterior para observar recursos materiales, relaciones internacionales, ambiente de trabajo, etc.

### INVESTIGACION Y ANALISIS.

Análisis de la información financiera y operativa.

- 3.- Obtención y análisis de la información que se considere necesaria para formarse un juicio adecuado de la situación operacional de los créditos como relación de clientes activos, clasificaciones por tipo de crédito, tipo de industria o comercio, costumbres crediticias, etc. Y los límites de crédito establecidos. Adicionalmente debe obtenerse o consultarse información de cobranzas, como índice de la eficiencia en la conexión y manejo de los créditos.

## ENTREVISTAS.

- 4.- Las entrevistas deben ser efectuadas al personal que ejecuta la operación de otorgamiento de crédito para conocer las actividades que realizan, el apego y adecuación de las políticas establecidas, las cargas de trabajo, el nivel de preparación del personal, los elementos materiales utilizados y los sistemas de procedimientos vigentes. Deberá entrevistarse también al personal de otras áreas relacionadas, tales como :
- a).- Al personal de cobranzas, fundamentalmente al responsable del área y a los cobradores en los relativos a problemas de recuperación de la cartera.
  - b).- Al personal de facturación con objeto de verificar el cumplimiento de las políticas de crédito.
  - c).- Al personal de ventas para conocer sus opiniones personales y a las que vayan obteniendo de los clientes en los referente a las gestiones de crédito.
  - d).- Al personal de contabilidad para conocer sobre estados de cuenta de clientes, detectar omisiones en los procedimientos de crédito y observar la coordinación en la información de uso común.
  - e).- Al personal de procesamiento electrónico de datos, cuando proceda para conocer los procedimientos en vigor que correspondan, los mecanismos de control interno establecidos, los equipos utilizados, etc. Deberá evaluarse la conveniencia de emplear cuestionarios para obtener la información deseada, tanto el personal de la compañía, en su caso, de clientes vigentes y declinados.

## EXAMEN DE DOCUMENTACION E INVESTIGACION ESPECIFICA.

- 5.- El auditor deberá examinar la documentación que considere necesaria y efectuar los estudios e investigaciones que estimen pertinentes para obtener suficientes elementos de juicio y verificar los datos en el análisis de la información y en la realización de las entrevistas.

## A CONTINUACION SE ESCRIBEN ALGUNOS DE ELLOS.

- a).- Solicitar el manual de sistemas y procedimientos cuando exista y asegurarse a través de estudios y pruebas selectivas de su cumplimiento y actualización.
- b).- Selección y estudio de los créditos concedidos para cerciorarse de que se están realizando de acuerdo a las políticas y procedimientos establecidos.
- c).- De acuerdo con los extractos que clasifiquen los clientes en función de su importancia, seleccionar los mas representativos de cada una de ellas para comparar sus costumbres de pago con los plazos de credito concedidos.
- d).- Estudio de los motivos que originan la cancelación de cuentas incobrables, profundizar sobre los causados por crédito mal concedidos.
- e).- Análisis del promedio requerido para la autorización de los créditos y para la aprobación de los pedidos considerando las políticas y procedimientos relativos al monto

- oportuno de la venta.
- f).- Análisis de las horas requeridas para el proceso (hombre o maquina) para determinar, aunque de manera general, la conveniencia de utilizar, ampliar o sustituir equipos electronicos o electromecanicos.

#### DIAGNOSTICO

#### RECAPITULACION Y REVERIFICACION DE HALLAZGOS

- 6.- Una vez estudiada y analizada la operación se hará un resumen de los problemas y fallas detectadas, agrupados de acuerdo con el tipo de situaciones que afecten.

#### DISCUSION DE LAS OBSERVACIONES

- 7.- Debe discutirse con los interesados el borrador del informe con el objeto de afirmar la interpretación del auditor, asegurarse que se trata de hallazgos reales y hacer participes a los afectados en la labor creativa.

#### ELABORACION DEL INFORME

El informe de auditoría operacional de otorgamiento de crédito debe hacer referencia a la carencia o incumplimiento de algunos de los elementos descritos en el alcance de este boletín tales como : objetivos, políticas, procedimientos e informes.

Igualmente deberán mencionar las deficiencias que se localicen en el empleo de los recursos y la forma en como estos se planean, organizan, dirigen y controlan.

CARTA DE SOLICITUD DE SERVICIOS

Compañía mueblera, S.A  
Niños héroes 3110  
Zona centro  
Ensenada B.C

10 marzo de 1990

Despacho Profesional Rodriguez y Asociados.  
Abelardo L. Rodriguez 456  
Zona del rio  
ciudad

La empresa denominada Compañía Mueblera, S.A solicita la prestación de sus servicios profesionales para la auditoría operacional de otorgamiento de crédito, la cuál representa el Lic. Carlos Ayala Infante empresa debidamente acreditada y hubicada en esta ciudad.

Requerimos un estudio completo que permita a la empresa cumplir con todos los requisitos contables y de control, siendo el giro o actividad prponderante la venta de muebles.

Esperando la respuesta para proporcionar mayor información, quedamos de ustedes muy

A T E N T A M E N T E

---

Lic. Carlos Ayala I.  
Gerente general

## CARTA PROPUESTA

Despacho Profesional Rodriguez y Asociados  
Abelardo L. Rodriguez 456  
Zona del Rio  
Ciudad

18 de Marzo de 1990

Lic. Carlos Ayala Infante.  
Gerente general  
Compañía mueblera S.A  
Ensenada B.C

Estimado Sr. Ayala:

De acuerdo a su solicitud de la presentación de servicios de auditoría operacional de otorgamiento de crédito, ya comentada en pláticas sostenidas anteriormente con usted, nos permitimos presentar a su consideración el servicio que presentaremos, así como la cotización correspondiente de honorarios profesionales.

El servicio de auditoría operacional se llevará a cabo conforme a las normas de auditoría aplicables en la profesión de contador público que practica independientemente.

### FINALIDAD

El objetivo del servicio es revisar y evaluar la eficiencia y efectividad de la operación de otorgamiento de crédito, identificar el problema de la operación, determinar los efectos y recomendar la mejor alternativa de solución que proporcione una reducción en los costos de recuperación, mejoras en la operación.

### ALCANCE

El alcance de nuestro servicio serán todas las actividades inherentes a la operación de otorgamiento de crédito y no comprenderá de una manera específica el estudio y evaluación de las personas o departamentos.

### PROGRAMA DE AUDITORIA

<u>Metodología a desarrollar</u>	<u>Horas propuestas</u>
- Familiarización	16
- Visitas a las instalaciones	4
- Análisis de información financiera y operativa	30
- Entrevistas	10
- Examen de documentación e investigaciones específicas	30
- Recopilación y verificación de hallazgos	20
- Discusión de las observaciones con los involucrados	18
- Elaboración del informe	24
Total de Hrs. presupuestadas	152

INFORME:

Como resultado de la metodología aplicada en la auditoría operacional de otorgamiento de crédito, se presentara un informe detallado de los problemas detectados, nuestra opinión de los efectos de los problemas y la recomendación correspondiente para solucionarlas.

Una vez terminado el informe, se solicitara a usted la fecha en que debamos participar nosotros en una reunión, en la cual se expongan y discutan los problemas detectados, los efectos y las recomendaciones incluidas en el informe, así como señalar los pasos a seguir con el fin de obtener su inmediata solución.

Cabe aclarar, que nuestro servicio de auditoría operacional de otorgamiento de créditos concluyen en el punto de señalar los problemas detectados, los efectos y recomendaciones, que a nuestro juicio deban llevarse a al practica; sin embargo, la ejecución de las recomendaciones y la labor de prosecución sera función exclusiva de la dirección y funcionarios competentes dela empresa.

HONORARIOS PROFESIONALES

Los honorarios profesionales por el servicio de auditoría operacional de otorgamiento de crédito descrito anteriormente se fija en la cantidad de \$684,000.00 M.N (seisientos ochenta y cuatro mil pesos), los cuales nos podrán ser liquidados de la siguiente manera :

- 50% se entregará a la fecha de la firma de esta carta propuesta.
- 50% una vez que se haya realizado la auditoría operacional de otorgamiento de crédito.

No se incluyen en la presente cotización todos aquellos servicios especiales que la emesa solicite derivados de los problemas detectados y recomendaciones.

Esperando que tanto el programa de auditoría como los honorarios correspondientes sean de su aprobación, quedamos de usted.

A T E N T A M E N T E

-----  
C.P HECTOR RODRIGUEZ F.

FIRMA DE CONFORMIDAD

-----  
LIC.CARLOS AYALA INFANTE

AUDITORIA OPERACIONAL DE OTORGAMIENTO DE CREDITOS

CONTADORES PUBLICOS Y ASOCIADOS

Sr. Oscar Valdez C.  
Administrador unico  
Cia. XYZ, S.A  
Ensenada, B.C

Estimado Sr. Valdez :

La presente tiene por objeto confirmar la conversación que tuvimos con usted, en relación con los servicios de auditoría operacional de otorgamientos de creditos.

La auditoría operacional de otorgamientos de creditos la llevaremos a cabo con apego a los boletines de auditoría operacional que emite el I.M.C.P y consecuentemente incluiremos visitas a las instalaciones, así como análisis de la información financiera y operativa.

Como usted sabe, la auditoría operacional tiene por objeto promover la eficiencia de las actividades que integran la operación de otorgamiento de créditos detectando fallas, y visualizando las causas de las mismas, así como los efectos que pueden causar.

Forma parte de nuestro trabajo elaborar un diagnostico que sera discutido con usted con el objeto de afinar nuestra interpretación asegurandonos de que se trata de hallazgos reales y hacerle participe de la labor creativa.

Posteriormente se elabora un informe donde se hara referencia de la carencia o incumplimiento de algunos de los elementos basicos, tales como objetivos, procedimientos, etc.

Igualmente se mencionaran de deficiencias que se localizaron en el empleo de los recursos humanos.

Nuestros honorarios por los servicios antes mencionados seran de \$12'000,000.00 (doce millones de pesos) mismos que deberan ser liquidados 50% al iniciar los trabajos y el resto a finalizar el mismo o sea a la entrega de nuestro informe que sera el dia 2 de noviembre de 1990.

Damos a usted las mas cumplidas gracias por la oportunidad de servirle y le aseguramos que nuestro trabajo merece la mejor atención.

A T E N T A M E N T E

-----  
CONTADORES PUBLICOS Y ASOCIADOS

FIRMA DE CONFORMIDAD

-----  
COMPANIA XYZ, S.A.

## 10.7 AUDITORIA OPERACIONAL DE INVENTARIO

Concepto y alcance para la auditoria operacional en la administraci3n de inventarios

La administraci3n de inventarios es el conjunto de actividades que desarrollan los gerentes de una empresa para asegurar la existencia(materia prima, materiales, suministros, productos semielaborados y terminados) para producci3n o ventas en la cantidad, calidad y oportunidad necesarios a costos oportunos.

El aspecto operativo de este renglon comprende basicamente las siguientes areas o departamentos.

- Departamentos de compra
- Almacen de materia prima.
- Area o departamento de procesos de producci3n
- Almacen de productos terminados

### DEPARTAMENTO DE COMPRA

Deberan establecerse controles para la historia de cada proveedor. En el manejo de esta historia se conjuga el volumen de costos de adquisici3n y la cantidad, calidad y oportunidad en la entrega del producto lo cual nos servira para establecer mejores negociaciones con ellos.

### ALMACEN DE MATERIA PRIMA

En este departamento deberan buscarse que se tengan niveles maximos y minimos de inventario, asi como su mejor distribuci3n y acomodo para su utilizaci3n.

### AREA O DEPARTAMENTO DE PRODUCCION

El objetivo de este departamento es el de utilizar al m3ximo o de la mejor manera el equipo y elementos humanos de que se dispone.

### ALMACEN DE PRODUCTOS TERMINADOS

Su objetivo es buscar la eficiencia en la entrega del producto o productos, esto se logra conociendo el tipo de producto o productos de mas demanda y colocar el mercado y colocarlo en el espacio que facilite su manejo.

### OBJETIVOS

El objetivo de la auditoria operacional sobre la funcion de la administraci3n de inventarios, es revisar las actividades objetivos, politicas y procedimientos que integran el concepto de esta funci3n en la empresa, para determinar si se cuenta con lo necesario para actuar con eficiencia, con el prop3sito de mejorar esta y en consecuencia alcanzar la mayor productividad posible.

### FUNCIONES DE LA ADMINISTRACION DE INVENTARIOS

- 1.- Establecer los objetivos y politicas, tomando en cuenta su afinidad

con los objetivos generales de la empresa, y además vigilar el cumplimiento de las mismas.

- 2.- Formular un plan general sobre el control de los inventarios.
- 3.- Determinar los recursos humanos, materiales y técnicas necesarias para esta función, tomando en cuenta los diversos ciclos de incremento o reducción en las operaciones de comercialización o industrialización de la empresa.
- 4.- Establecer los procedimientos de trabajo y los medios más adecuados de información.
- 5.- Clasificación de los artículos que integran el inventario en función de la importancia que tiene cada una de las operaciones o por el valor de cada uno de los mismos.
- 6.- Determinación de los costos relevantes de las mercancías necesarias para el ejercicio de esta función.
- 7.- Determinación del nivel adecuado de inventario, para satisfacer las necesidades de producción o venta.
- 8.- Estudiar cuanto debe pedir o producir y cuanto ordenar para poder mantener los niveles antes mencionados de inventarios.
- 9.- Determinación de los procedimientos para efectuar el inventario físico de existencias a través del ejercicio.
- 10.- Determinación de los registros a utilizar y el personal encargado de ello.
- 11.- Determinación del método de evaluación de existencia.
- 12.- Planeación de las medidas de seguridad necesarias para la protección del personal y la existencia.

## M E T O D O L O G I A

### FAMILIARIZACION

Realizar un estudio ambiental; conocer el entorno general de la empresa y un estudio de sus objetivos, políticas, estructuración organizacional, sistemas, procedimientos y prácticas de la empresa.

Realizar un estudio de la gestión administrativa (planeación, organización, dirección y control.)

### VISITA A LAS INSTALACIONES

### INVESTIGACION Y ANALISIS

Análisis de la información financiera y operativa, estudio de la información necesaria para formarse un juicio de la situación operacional de los inventarios, mediante el uso de razones financieras, rotación de inventarios, composición de existencias, etc.

Efectuar un análisis comparativo de la información recabada en periodos anteriores.

Examen de la documentación e investigación.

### DIAGNOSTICO

Discutir las recomendaciones con los interesados a fin de obtener sus puntos de vista aprovechar su existencia y afinar la interpretación del auditor al preparar el informe.

DESPACHO AMESCUA Y ASOCIADOS, S.A  
CONTADORES PUBLICOS

Ensenada B.C mayo 8 de 1990.

Lic. Jeshua R.Lopez P.  
Gerente General  
Empresa La Mesa, S.A  
Ciudad

Estimado Señor:

La presente tiene por objeto confirmar la conversación que tuvimos con usted el día 10 proximo pasado en relación con los servicios que proporcionaremos a la empresa La Mesa. S.A. relativo a la auditoría operacional sobre el renglón de administración de inventarios.

Nuestro examen consiste en revisar, evaluar la eficiencia y efectividad de las operaciones y recomendaciones para su solución, que este proporcione el mejoramiento de las operaciones y el aumento en la eficiencia del departamento de inventarios. lo anterior lo llevamos a cabo con los registros de los inventarios.

Tiempo determinado para la realización de la auditoría

<u>ACTIVIDAD</u>	<u>HORAS ESTIMADAS</u>
- Familiarización	25
- Investigación y analisis	44
- Diagnostico	16
- Informe	12
	<hr/>
Total	97

La auditoría operacional que realizamos será concluida el día 30 de los presentes.

Ha sido nuestra practica, que a concluir todo exámen, comentemos con los funcionarios de la empresa nuestra sugerencia para el mejoramiento de las operaciones, asi como cualquier otro asunto importante que determine el curso de nuestro trabajo, cuyos comentarios seran despues ratificados en nuestro informe final.

Es necesario aclarar que nuestros informes de auditoría operacional, concluye en el momento en que se señalan los problemas detectados, los efectos y recomendaciones que a nuestro juicio deberan llevarse a ala practica por lo tanto a la ejecución de las recomendaciones en función exclusiva de la dirección general.

Nuestros honorarios por los servicios antes mencionados accederan a la cantidad de \$3'094,725 (tres millones noventaycuatro mil setecientos venticinco pesos) mismos que liquidaran de la siguiente manera : 50% inicio de la auditoría y la diferencia a la entrega de nuestro informe.

Agradecemos a usted la oportunidad que nos ha brindado en servir a su empresa y le aseguramos que su trabajo merecera nuestra mejor atención.

ATENTAMENTE

FIRMA DE CONFORMIDAD

-----  
C.P FCO.AMESCUA

-----  
JESHUA R. LOPEZ PADILLA

## C U E S T I O N A R I O

PREGUNTA	SI	NO	OBSERBACIONES
- Se entregan al Depto. de almacen de los inventarios	x		
- Es responsable el jefe de almacen de los inventarios	x		
- Se llevan registros de los movimientos de almacen (kardex)	x		
- cuenta el depto. de almacen con un manual de procedimientos y funciones		x	
- Se realizan recuentos fisicos de la existencia en el almacen	x		
- Se ajustan los registros por las diferencias encontradas al hacerse el recuento	x		
- Los ajustes se aprueban por algun funcionario autorizado que no pertenesca al personal de almacen	x		
- Las maquinas estan convenientemente protegidas contra deterioros fisicos	x		
- Verifican la cuenta de inventarios		x	

### OBSERVACIONES DE LA EMPRESA

- 1.- El departamento de almacen no cuenta con un manual de procedimientos y funciones del departamento, asi mismo se observo que este departamento no cuenta con una linea de autoridad, puesto que el almacen depende directamente de la gerencia de compras.
- 2.- El departamento de almacen se encuentra a 50 km. de distancia de la empresa.
- 3.- No cuenta con flujograma de operaciones que delimiten las funciones de la gerencia de compras y almacen.
- 4.- No se cuenta con un organigrama del almacen eficiente.
- 5.- Se desconoce la suficiencia o insuficiencia de los seguros contratados sobre las existencias.
- 6.- Solamente a fin de ejercicios se practican inventarios fisicos.

PROGRAMA PARA EL AREA DE  
ADMINISTRACION DE INVENTARIOS

CONCEPTO	TIEMPO ESTIMADO	TIEMPO REAL	REFER.	FECHA
1.- FAMILIARIZACION				
A. Analizar la organización del departamento	8	9		
B. Identific. de las operaciones	5	8		
C. Visitas a las instalaciones	9	6		
D. Analizar las políticas de sus operaciones	4	4		
E. Descripción de las operac.	8	8		
2.- INVESTIGACION Y ANALISIS.				
A. Realizar cuestionario	8	7		
B. Realizar entrevistas	6	6		
C. Recabar elementos de evaluación	7	5		
D. Supervisión de las operaciones	8	8		
E. Evaluación de las operaciones	7	5		
F. Resumen de deficiencias encontradas	8	5		
3.- DIAGNOSTICO				
A. Elaboración de recomendaciones	8	4		
B. Discusión de recomendaciones	6	6		
C. Elaboración del informe	5	7		
TOTAL DE HORAS	97	90		

DETERMINACION DEL COSTO DE AUDITORIA

TRABAJO REALIZADO	HORAS	CUOTA/HORA	TOTAL
FAMILIARIZACION	17	25,975	441,571
INVESTIGACION Y ANALISIS	23	25,975	597,425
DIAGNOSTICO	11	25,975	285,725
TOTAL AUXILIAR "A"	51		1,324,725
PLANEACION	10	30,000	300,000
ASESORIA EN GENERAL	15	30,000	450,000
DISCUSION Y ENTREGA INFORME	8	30,000	240,000
TOTAL AUDITOR ENCARGADO	33		990,000
ATENCION AL CLIENTE	5	60,000	300,000
PLANEACION	3	60,000	180,000
ASESORIA EN GENERAL	3	60,000	180,000
DISCUSION Y ENTREGA DEL INFORME	2	60,000	120,000
TOTAL SOCIO A CARGO	13		780,000
TOTAL DE AUDITORIA.....	97		3,094,725

ORGANIGRAMA ACTUAL

De acuerdo con la entrevista sostenida con el jefe del departamento de compras, se observó el siguiente organigrama :

GERENTE GENERAL

GERENTE DE COMPRAS

GERENTE DE VENTAS

JEFE DE ALMACEN

VENEDORES

DESPACHO AMEZCUA Y ASOCIADOS.

SR. JESHUA R. LOPEZ PADILLA  
Gerente general "La mesa, S.A de C.V."  
C i u d a d.

ESTIMADO SEÑOR :

Nuestro exámen de auditoria operacional tuvo como objetivo primordial emitir una opinión sobre el renglón de la administración de inventarios para tal efecto revisamos y evaluamos la eficiencia y efectividad de las operaciones que su personal desarrolla en su empresa con la finalidad de detectar las posibles deficiencias, así como las alternativas adecuadas para la solución de dichos problemas.

DEFICIENCIAS ENCONTRADAS Y RECOMENDACIONES PROPUESTAS.

1.- El departamento de almacén no cuenta con un manual de procedimientos y funciones de departamento, así mismo se observó que este departamento no cuenta con una línea de autoridad, este depende de la gerencia de compras.

Para resolver esta deficiencia, sería recomendable que la empresa contara con un manual de procedimientos y funciones, servicios profesionales que podemos brindar a usted, si así lo solicita ya que en el desarrollo de la auditoria operacional no se incluye este servicio.

2.- No cuenta con un flujograma de operaciones que delimiten las funciones de la gerencia de compras y almacén.

Sería muy conveniente que el gerente de cada departamento realizara un flujograma de toda la operación de su departamento. Para el mejor entendimiento de las funciones de cada puesto y entendimiento administrativo. De la operación dentro de nuestro trabajo realizado, proporcionamos un flujograma muy general que serviría de base.

3.- No se cuenta con un organigrama actual eficiente de almacén.

En base al estudio realizado nosotros les proporcionamos un organigrama más aceptado a lo real, se sugiere hacer las adecuaciones necesarias y aplicarlos debidamente a la empresa ya que se mantiene un literalmente una jerarquía sólo con el departamento de compras indebidas.

4.- Se desconoce la suficiencia de los seguros de la empresa.

Se recomienda hacer un evalúo de todo inventario promedio existente y contratar a los seguros necesarios para una probabilidad futura de accidentes y poder recuperar de inmediato el inventario dañado.

5.- Solamente a fin de ejercicio se practica inventarios fisicos.

Dada la importancia del inventario existe en muy benéfico realizar cortes de inventarios fisicos mensuales para el continuo control de los productos y evitar mayores problemas a fin de ejercicio.

## U N I D A D X I.

### "INFORME DEL AUDITOR."

#### 11.1.- CONCEPTO DEL INFORME.

La emisión del informe es una de las funciones más importantes de la auditoría interna. Es también uno de los medios mejores para llevar la dirección a rendir su propio rendimiento particularmente respecto a la fiabilidad de los controles establecidos.

Igualmente es importante el hecho de que el informe de auditoría es la vara de la medida por la cual puede ver el rendimiento del departamento de auditoría interna.

#### 11.2.- PRONUNCIAMIENTOS INSTITUCIONALES SOBRE EL INFORME DE AUDITORIA INTERNA.

DECLARACION No.2 SOBRE LAS NORMAS PARA LA PRACTICA PROFESIONAL DE LA AUDITORIA INTERNA DEL INSTITUTO MEXICANO DE AUDITORES INTERNOS.

##### NORMA 430 COMUNICACION DE LOS RESULTADOS :

"LOS AUDITORES INTERNOS DEBERAN FORMAR LOS RESULTADOS DE SUS TRABAJOS DE AUDITORIA".

- 01.- Se emitirá un informe por escrito y firmado al terminar la auditoría. Se podrán elaborar por escrito o transmitir oralmente, tanto informal como normalmente, informes parciales.
- 02.- El auditor interno debe distinguir 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 presentaran el propósito, alcance y resultados de la auditoría, cuando considere apropiado, contendrá la opinión del auditor.
- 05.- Los informes pueden incluir recomendaciones para mejoras potenciales y reconocer el desempeño satisfactorio y las medidas correctivas.
- 06.- Los puntos de los auditores respecto a las conclusiones y recomendaciones pueden ser incluidos en el informe de auditoría.
- 07.- El director de auditoría interna o quien el designe, deberá revisar y aprobar el informe final antes de emitirlo y decidirá a quienes distribuirlo.

#### 11.3 REGLAS BASICAS PARA LA REDACCION DE INFORMES DE AUDITORIA INTERNA.

A continuación se presentan las reglas básicas para la redacción de un informe de auditoría interna :

- a).- CLARIDAD.- El auditor deberá ser claro en sus aseveraciones evitará

que estas sean mal comprendidas o mal interpretadas deberá usar lenguaje sencillo que sea fácilmente entendible, esto es, hay que eliminar hasta donde sea posible el uso de tecnicismos.

- b).- PRECISION O CORRECCION.- Cada parte del informe deberá ser correctamente tratada. Las observaciones que se pretenden deben coincidir exactamente con los hechos observados; las sugerencias o recomendaciones deberán ser objetivas en su caso, es conveniente indicar los beneficios que se espera de ella.
- c).- CONCISION.- Se debe entender que cada idea se expresa con el menor número de palabras posibles, siempre y cuando esta quede completa. La concisión ofrece las ventajas siguientes :  
Menor tiempo de lectura y ahorro de esfuerzo de mecanografía. La concisión es un aliado de la eficiencia y productividad.
- d).- CORTESIA.- Es muy común que como resultado de una auditoría algún elemento (persona) de la entidad auditada salga afectada por lo que el auditor no le permite calificativos fuertes sino que dirá la verdad pero explicando calificativos que no hieran susceptibilidades.

#### 11.4 PRESENTACION Y DISTRIBUCION DEL INFORME

Se recomienda para la preparación del informe escrito corto complementarlo con diagramas, graficas, etc. que ayuden a captar en detalle la información del mismo.

esta sugerencia se basa en el hecho de que son los gerentes de departamento operacionales los que van a manejar dicha información y con su mentalidad gerencial practica, rechazaran informes largos.

Las recomendaciones que se presentan, deberan indicar si es el caso, cual sera el costo de la misma y quien esta ejecución.

Dado que en el informe se enfatiza los asuntos y resultados mas importantes derivados de la revisión, es conveniente la practica de anexar al informe una cédula de observaciones, para informar de todas las fallas encontradas dicha cédula debe contener lo siguiente:

- Situación encontrada
- Errores o desviaciones producidas
- Politicas o procedimientos que no se observaron
- Investigaciones adicionales (alcance y resultado.)
- Acción a tomar (departamento y fecha de intervención)

Se recomienda que el informe vaya dirigido al gerente o ejecutivo responsable del área examinada, las copias del reporte deberán ir al jefe o gerente del departamento revisado, también es recomendable que se envíen copias a aquellos jefes de departamentos que hayan sido afectados por la situaciones encontradas en el departamento auditado.

Finalmente si hubiese la oportunidad de que el informe fuera leído y discutido en una junta por todos los elementos involucrados, seria una magnifica forma de concluir la auditoría, ya que ademas habria oportunidad de tomar las desiciones del caso, constituiria una demostración al personal operativo del respaldo e interes que tienen altos ejecutivos por el trabajo del auditor.

#### 11.6 CONTENIDO DEL INFORME,

El contenido del informe es una enumeración de las principales observaciones hechas por el auditor en forma ordenadas como resultado

final de su trabajo, tomando como base los siguientes puntos :

- 1.- Que el lector no pierda interés de conocer la totalidad del informe.
- 2.- Que mediante el informe el lector pueda conocer, juzgar y evaluar la labor efectuada.

El contenido del informe debe ser fiel y objetivo para lo cual se recomienda.

- 1.- Resaltar los aspectos que mejorarían la operación de la empresa.
- 2.- No deberán ponerse observaciones en el informe, estas deberán anotarse en los papeles de trabajo.
- 3.- Hacer el informe lo más corto posible.
- 4.- No presentar críticas, sin recomendaciones constructivas.
- 5.- No deberá publicarse material que no ha sido comentado.

Es conveniente incluir diagramas, gráficas, presentándolos como anexos sin incluirlos en el informe, las situaciones deben presentarse partiendo de los conocimientos, presentando en su caso ejemplos, ilustraciones derivadas de operaciones reales.

#### ELEMENTOS DEL INFORME.

##### ELEMENTOS :

**INTRODUCCION :** Dirigida al lector del informe refiriéndose además de los objetivos o instrucciones se le giraron al auditor para dar marcha a su trabajo.

**ALCANCE DE LA REVISION :** Consiste en determinar la profundidad de las investigaciones, las áreas examinadas y evaluadas, con una breve descripción de las técnicas empleadas y quienes intervinieron para realizarlas.

**LIMITACION :** Consiste en definir las situaciones que le impiden al auditor ejecutar su trabajo en forma normal, causados por la empresa auditada.

**RESULTADOS :** Se refiere al informe de los resultados obtenidos cuidando de dejar perfectamente claro y soportado cada una de las observaciones que se presentan, se puede complementar por medio de anexos.

**SUGERENCIAS :** De acuerdo con los resultados obtenidos se hacen sugerencias que se juzgen pertinentes. Es conveniente que una observación venga seguida de una recomendación.

**CONCLUSIONES :** En ocasiones la selección de las conclusiones sustituye a la de resultados, dependiendo del tipo de auditoría y del auditor, las conclusiones deben ser como consecuencia de los objetivos determinados en la introducción.

#### 11.6 RECOMENDACIONES DEL INFORME DE AUDITORIA INTERNA.

El trabajo desarrollado por todo auditor interno, culmina con las recomendaciones que se presente en su informe por lo que deberá tener, en especial cuidado al formarlas, dicho informe contendrá todas las recomendaciones que afecten positivamente a la empresa en el logro de sus objetivos.

## REQUISITOS DE LAS RECOMENDACIONES.

- 1.- Requisitos propios de redacción. (Concisión, claridad, corrección, cortesía). Aspectos implícitos en la redacción.
- 2.- Contener claramente la acción correctiva a tomar en relación al hecho que se reporta como incorrecto o como sujeto de modificación.
- 3.- Cada recomendación deberá ser basada en hecho o acontecimiento determinado.
- 4.- Procurar que estas no sean ambiguas, sino perfectamente soportadas tanto en el informe como en papeles de trabajo.
- 5.- Detallar la estructura y características de la solución propuesta.
- 6.- Dar una idea general del por que de los cambios y beneficios que se originan una vez aceptados e implantados.
- 7.- Toda recomendación deberá ser basada acorde a la realidad, es decir factible para poder ejecutarse.
- 8.- Las recomendaciones tendrán que apegarse con todo rigor a la organización, reglamentos internos, manuales políticas, etc de la entidad. Además deberán estar en constancia con las disposiciones legales, fiscales y cualesquiera.

## CLASIFICACION DE LAS RECOMENDACIONES.

El auditor puede medir la importancia de los hechos que el ha juzgado sujetos a modificación y de acuerdo con esa importancia el podrá emitir sus recomendaciones de la siguiente manera :

Reporte de auditoria interna.

Escritas

Carta.

Memorándum.

## RECOMENDACIONES

Juntas.

Verbales

Telefonémas.

Durante la revisión.

## VENTAJAS DE LA CLASIFICACION.

- 1.- Evitar que la calidad del reporte de auditoria disminuya al contener situaciones que carecen de importancia.
- 2.- Otra de las ventajas, es que a los funcionarios responsables de llevar a cabo las recomendaciones, apreciarán el buen juicio del auditor interno para medir los problemas de la compañía, evitando en evidencia escrita a dichos funcionarios ante la gerencia general por situaciones de menor importancia.

## 11.7 ANEXOS AL INFORME QUE PRESENTA EN LA AUDITORIA INTERNA.

Es la última sección del informe, el cuál contiene el detalle de las observaciones emergentes de las comprobaciones que ha efectuado el auditor mediante graficas, diagramas, cuadros, formas de papelería, y

en general todos aquellos datos que sirven para ampliar o hacer más clara la información contenida en las secciones anteriores.

#### FINALIDAD DE LOS ANEXOS.

- 1.- Presentar los pormenores en formas separadas, formando parte del contenido general del informe.
- 2.- Facilitar la agrupación ordenada de las observaciones de naturaleza similar.
- 3.- Cada anexo tendrá un título apropiado a la naturaleza de su contenido.
- 4.- Las observaciones pendientes de corrección habrá de escribirse con todos los pormenores a fin de facilitar la acción necesaria por el empleado competente.

#### 11.8 CONTESTACION AL INFORME DE AUDITORIA INTERNA.

La contestación al informe de auditoría interna, corresponderá efectuarla al funcionario de mayor jerarquía dentro de la empresa, que si se cuenta con su total de interés sobre las observaciones y recomendaciones que se le proporcione como resultado de la auditoría, estará también pendiente de que se le de cumplimiento a dichas recomendaciones en forma inmediata.

En la contestación al informe se deberá hacer mención de los motivos que dieron origen a las observaciones reportadas por el auditor, como una forma de hacer menos graves las fallas detectadas.

Es todavía mejor visto y denota la responsabilidad que tiene quién contesta el informe, el agragar la forma y fecha en que se enmendarán los hechos detectados por el auditor, y de la misma forma, indicar las medidas que se tomarán para evitar que se vuelvan a presentar.

Posteriormente será el departamento de auditoría interna quien se encargue de comprobar que efectivamente se lleven a cabo las medidas correctivas.

## UNIDAD X I I.

### "DICTAMEN"

#### 12.1 INTRODUCCION :

Al terminar su trabajo de auditoría, el contador público que lo realizó debe presentar un informe a su cliente de lo que ha encontrado en los estados financieros auditados.

#### ANTECEDENTES :

El Instituto Americano de contadores en 1934 emite un formato de dictámen el cual va a estandarizar en gran medida el dictamen con el objetivo de regular el lenguaje empleado, redacción, estilo, etc. En 1941 y 1944 sufre ciertos cambios y en 1947 tiene otro cambio quedando muy parecido al que actualmente se conoce.

En México es hasta el año de 1955 que se establece la Comisión de Normas y Procedimientos de auditoría emitiéndose desde el año de 1956, hasta agosto de 1965, un total de 22 boletines que regulan el trabajo de auditoría, así como el dictamen.

#### CONCEPTO

Es documento formal que suscribe el contador público conforme a las normas de su profesión, relativos a la naturaleza, alcance y resultados del examen realizado sobre los estados financieros de la entidad de que se trate.

#### IMPORTANCIA Y UTILIDAD :

Su importancia radica en que es el único documento que el público conoce de todo lo que fue su trabajo (inversionistas, proveedores, acreedores, etc.)

#### FINALIDAD DEL DICTAMEN

El dictamen es de gran utilidad para todos, tanto en <sup>sector</sup> privado como en público, los fines a que se aplican son entre otros :

- 1.- Como base para obtener o conceder créditos.
- 2.- Como parte integrante de la participación 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 Secretaria de Hacienda le sirve como base para revisión y calificación de las declaraciones de impuestos de los causantes.
- 7.- Aprobación de las tarifas de servicios públicos.
- 8.- Posición del producto en una competencia sana nacional.

#### 12.2 ELEMENTOS QUE FORMAN EL DICTAMEN :

- 1.- Nombre del contador público o membrete del despacho al que pertenece
- 2.- A quien se dirige, ya sea a la persona que lo contrato, gerencia general, consejo de administración.
- 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 auditoría y en título personal.
- 6.- Fecha en que se firma el dictamen, que es la misma fecha en que se termina el trabajo de auditoría.

#### AFIRMACIONES DEL DICTAMEN

En el párrafo del alcance y en el de la opinión se encuentran las afirmaciones básicas del dictamen. El contador público al emitir su opinión sobre los estados financieros, esta declarando y aceptando las responsabilidades que tales informaciones implican, dichas informaciones básicas son las siguientes :

1.- "HE EXAMINADO"

Para que el contador público pueda emitir su 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 de 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 empresas fueron preparados y emitidos.

3.- "DEACUERDO CON LAS NORMAS DE AUDITORIA GENERALMENTE ACEPTADAS"

Con esto manifiesta que su análisis, inspecciones y reflexiones fueron hechos atendiendo los requisitos mínimos de calidad 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 a cerca de la razonabilidad de la situación financiera presentada en los estados financieros.

2.- "REPRESENTAN RAZONABLEMENTE"

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

3.- "DE CONFORMIDAD CON PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD"

Es condición que los estados financieros esten contruidos siguiendo estos principios.

4.- "APLICADOS SOBRE BASES CONSISTENTES"

Es importante que sean aplicados sobre bases consistentes, ya que de no ser asi se afecta 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 responsabilidad 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 un gran numero de personas.

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

ESTADOS FINANCIEROS BASICOS QUE SE DEBAN ANALIZAR :

- 1.- Estado de Situación Financiera
- 2.- Estado de Resultados
- 3.- Estado de Cambios en Situación Financiera
- 4.- Estado de Variaciones de Capital Contable

12.3 PRONUNCIAMIENTOS GENERALES RELATIVOS AL DICTAMEN DE EDOS. FINANCIEROS

1.- OBLIGACION DEL C.P DE EMITIR UN DICTAMEN

El contador público tiene la obligación de expresar o presentar el resultado de su trabajo y en caso abstenerse fundamentar el porque de esa razón.

2.- REDACCION Y FIRMA DEL DICTAMEN

nombre y firma de quien esta expresando su opinión

3.- FECHA DEL DICTAMEN

Fecha de terminación de la auditoría

4.- DICTAMEN CUANDO SE PRESENTAN EDOS. FINANCIEROS COMPARATIVOS PRINC. DE REVELACION SUFICIENTE :

El auditor debe decir si examino el año anterior para saber hasta donde llega su responsabilidad de lo que se esta examinando indicando en los parrafos del alcance y la opinion, las fechas de los estados financieros que comprendieron su examen.

CUANDO LOS EDOS. FINANCIEROS DE EJERCICIOS NO HAYAN SIDO EXAMINADOS

El auditor debera hacerlo constar en su dictamen y por tanto los estados de esos ejercicios se presentan unicamente para fines comparativos y no se expresa opinion sobre ellos. además deberá indicarse en los estados financieros de manera clara en la columna de las cifras correspondientes "NO AUDITADAS"

5.- DICTAMEN CUANDO HAYA AJUSTES A RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

(En estados financieros comparativos) cuando al 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 ó primera auditoría SE DEBE ELIMINAR LA PALABRA CONSISTENTE CASOS ;

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

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

Los pronunciamientos normativos contenidos en este boletin, son aplicables integramente a las empresas que se encuentran en etapa preoperativa. El auditor debera mencionar en su dictamen que los Estados Financieros se refieren a una empresa en esa etapa.

## 12.4 EVENTOS SUBSECUENTES

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 únicamente revelación.

### FECHAS :

- 1.- De las fechas 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 diversos propositos se le solicite emitir nuevamente su opinion.

### EVENTOS SUBSECUENTES QUE REQUIERAN AJUSTE A LOS EDOS. 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.- Perdida importante por la 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 de valor de los inventarios, inversiones u otros activos.
- 4.- Devoluciones importantes sobre ventas registradas en el ejercicio auditado.

### EVENTOS 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- Daños 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 SALVEDADEES.

### EJEMPLO :

#### DESPUES DEL PARRAFO DEL DICTAMEN NUEVO :

"Tal como se menciona en la nota x 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."

## 12.5 TIPOS DE DICTAMENES

### LIMPIO

D		Por desviación en la aplicación de principios de contabilidad.
I		Por inconsistencia en la aplicación de principios de contabilidad.
C		Por limitaciones en el alcance del examen practicado.
T		- Por situaciones encontradas en el curso del trabajo.
A		- Por razones de costo para el cliente.
M		- Por petición de él mismo.
E	CON SALVEDAD	Por intercidumbres o contingencias.
N		- Contingencias susceptibles de cuantificarse.
		- Contingencias no susceptibles de valuación razonable.
		- Problemas de continuidad de negocio en marcha.

### OPCION NEGATIVA

### ABSTENCION DE OPINION

### TIPOS DE DICTAMEN.

Existen cuatro diferentes tipos de dictámenes, a saber :

- 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 conocido como "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 en que terminó esa fecha. Mi exámen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y en consecuencia incluyo 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 financierapor 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 bases en el exámen que practique, los estados financieros que se acompañan, preparados por la administración, presentan la situación financiera 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 eliminan afirmaciones técnicas.
- 3.- Se elimina el calificativo razonablemente.
- 4.- Se elimina sobre bases consistentes, y aplicaciones de principios de contabilidad generalmente aceptados y normas y procedimientos de auditoría.
- 5.- Se agrega la referencia a la responsabilidad primaria de la administración de la empresa en la preparación de los estados financieros.

## DICTAMEN DE SALVEDAD.

### DEFINICION DE SALVEDAD SEGUN EL I.M.C.P (BOLETIN 2)

Son las excepciones particulares que el auditor hace a algunas de las afirmaciones genéricas del dictamen normal.

Las salvedades se originan cuando el contador público, después de haber realizado su exámen 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 LAS SALVEDADES :

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 presentan estas desviaciones el auditor deberá identificar en que consisten estas, cuantificar su efecto sobre los Estados Financieros y mencionar la repercusión de los efectos.
- b).- INCONSISTENCIA EN LA BASE DE LA 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 hayan 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 principios de contabilidad, incluyendo las 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 DEL 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 separado 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 clientes y del auditor.

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

Y por las cuales existe incertidumbre 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 compras-venta a futuro en mercados inestables, declaraciones 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 una 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 perdida de operaciones recurrentes, diferencias en el capital de trabajo, incapacidad para obtener suficiente financiamiento para continuar operando, incumplimiento con los terminos de contrato de prestamos, flujos negativos, huelgas o dificultades laborales, perdidas de personal clave, ausencia del producto en el mercado, etc.

En estas circunstancias es 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 deberá juzgar tanto los factores negativos como positivos para poder concluir respecto de la continuidad como negocio en marcha. Si el auditor concluye que existe 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 su conjunto. Cuando la salvedad sea de tal importancia que invalide las cifras de los Estados Financieros tomados en su conjunto, lo adecuado será omitir una opinión negativa o abstenerse de opinar según sea el caso. El grado de importancia que se le asigne a la salvedad coexcepciones, es material de juicio personal y del criterio profesional.

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

- El párrafo de alcance permanece inalterado.
- Se anexa un párrafo entre medio 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 presenta la Situación Financiera por los estados financieros, porque los resultados obtenidos son ese sentido. La opinión negativa no es la incapacidad de opinar, sino en convencimiento de que lo revisado no esta correcto.

Cuando las salvedades sean de tal importancia que invaliden las

cifras de los estados financieros tomando en su conjunto lo adecuado es emitir una opinión negativa. Una opinión negativa debe incluir las explicaciones que la originaron y su efecto neto cuantificado. Es importante que de tratarse de un dictamen negativo no se expresen opiniones parciales sobre algunas partidas individuales.

#### LAS CAUSAS QUE ORIGINARON UN DICTAMEN NEGATIVO SON :

- 1.- Desviación en la aplicación de los Principios de Contabilidad.
- 2.- Limitaciones en el alcance del examen practicado.
- 3.- Por la existencia de contingencias.

#### EJEMPLOS :

Falta de contabilización de impuestos diferidos, insuficiencia en la reserva de cuantías incobrables, falta de contabilidad en la oficina matriz de las pérdidas sufridas por un filial.

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

- Párrafo de alcance inalterable.
- Se anexa una nota explicando claramente las causas que no le permitieron llegar a la conclusión de que los estados financieros presentan la situación financiera de la empresa razonablemente.
- 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.

#### 12.6 EJEMPLOS DE DICTAMENES.

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

PARRAFO DE ALCANCE...igual  
(párrafo de la salvedad)

Según se explica en la nota No.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 escribe en el párrafo anterior los estados financieros al 31 de diciembre de 1988 presentan razonablemente ..... aplicados sobre bases consistentes.

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

PARRAFO DEL ALCANCE...sin alteración.  
(párrafo de la salvedad)

"Como se describe la nota \$... 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 el costo de adquisición de los inventarios a la fecha de los estados financieros."

En mi opinión los estados financieros adjuntos presentan

razonablemente la situación financiera de la compañía y, al ... y el resultado de las 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 Cía..... 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 observé los inventarios físicos iniciales y finales, y debido a la naturaleza de los registros, no puede satisfacerme de los importes de ambos inventarios por otros procedimientos de auditoría."

En mi opinión, EXCEPTO POR LOS EFECTOS de los ajustes a que pudiese haberse determinado si hubiera presenciado los inventarios consistentes con las del año anterior.

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 exámen ha sido limitado en forma importante y debe indicar claramente todas las razones o motivos que dieron lugar a la observación. La abstención se considera como una abstención de opinión, esto es, después de efectuar un exámen a los estados financieros no pueden obtenerse suficientes elementos de juicio para soportar su opinión, 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 dictámen.

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 ORIGINARON UN DICTAMEN CON ABSTENCION.

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

EJEMPLO :

- No haberse confirmado las cuentas por cobrar y estas son muy importantes.
- No haber presenciado la toma de inventario físico.

- Incertidumbre en relación con la cobranza de algunas cuentas.

DICTAMEN CON ABSTENCION DE OPINION RELACIONANDOLO CON UN DICTAMEN TRADICIONAL.

- Al igual que las anteriores, el párrafo del alcance queda sin alteraciones.
- Se introducen notas explicativas 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.

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

PARRAFO DEL ALCANCE.....inalterado.

"Como se menciona en la nota No.10 a los Estados financieros, la compañía vendió ciertos productos químicos con ciertas fallas en sus especificaciones y propiedades, y por lo tanto también sus clientes vendieron productos alimenticios tóxicos a la salud humana, por lo que han recibido serias demandas de sus consumidores, y a su vez estos están demandando a la empresa y además han suspendido sus pedidos y los pagos de los adeudos a su cargo. Se desconoce cual será el impacto final de esta situación.

Debido a que no es posible determinar los efectos en los Estados Financieros de la resolución final del asunto descrito en el párrafo anterior, NO ME ES POSIBLE expresar una opinión sobre los Estados Financieros tomados en su conjunto.

5.- DICTAMEN NEGATIVO POR DESVIACION EN LA APLICACION DE LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD.

PARRAFO DEL ALCANCE....inalterado.

La compañía no determinó la información relativa y los estados financieros por el ejercicio que terminó el 31 de Diciembre de 1988, no incluyen como lo requieren los principios de contabilidad generalmente aceptados el reconocimiento de los efectos de la inflación, en inventarios, costos de ventas, inmuebles, maquinaria y equipo, depreciación acumulada y del ejercicio, capital contable y posiciones monetarias del ejercicio, lo cual aunque no fue factible cuantificar, se 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 terminó en esa fecha, de conformidad con Principios de Contabilidad generalmente aceptados, aplicados sobre bases consistentes.

#### DICTAMEN ESPECIAL.

#### 1.- DICTAMEN SOBRE ESTADOS FINANCIEROS DE EMPRESAS LUCRATIVAS CUYA CONTABILIDAD SE LLEVA EN BASE DE EFECTIVO.

A los accionistas de empresas "X, S.A."

Hemos examinado el estudio de activo y capital de la compañía X, S.A. al 31 de diciembre de 19.. y los correspondientes estados de ingresos de efectivo recibidos y gastos pagados en esa fecha nuestro examen fue practicado de acuerdo con normas de auditoria...

La contabilidad de la compañía se maneja en base de efectivo y cuyo registro consiste en contabilizar los ingresos al momento de recibirse el efectivo y los gastos demás desembolsos al momento de efectuarse los pagos por lo que, los estados financieros han sido preparados en dichas bases. Como consecuencia de esta base de registro, los estados financieros adjuntos no intentan presentar la situación financiera y los resultados de las aplicaciones de la compañía.- De conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados, ya que dichos principios de contabilidad requieren la acumulación de ingresos, costos y gastos.

En nuestra opinión los Estados Financieros adjuntos presentan los activos y capital de la compañía X,S.A del 31 de diciembre de 19.. y sus ingresos y gastos por el año terminado en esa fecha resultantes de las aplicaciones de la contabilidad a base de efectivo, a manera conforme con el año anterior.

DICTAMEN QUE SOBRE ESTADOS FINANCIEROS DEBE CONTENER UN ENTE ECONOMICO SIN FINES LUCRATIVOS.

Dirigido a la H. Junta de asistencia.

Hemos examinado el balance general de "X" entidad no lucrativa al 31 de diciembre de 19... y los correspondientes estados de ingresos y gastos y de cambio en los saldos de fondo por el año terminado en esa fecha. Nuestro examen fue practicado con normas de auditoria....

En nuestra opinión de los estados financieros adjuntos presentan razonablemente la situación financiera de "X" al 31 de diciembre y los resultados de sus operaciones en esa fecha de conformidad con principios ..... con el año anterior.

#### COMPAÑIAS EN ETAPAS DE DESARROLLO.

Dirigido a los señores accionistas de "X,S.A".

Hemos examinado los estados de activos y costos no recuperados de promoción, exploración y desarrollo y de pasivos y capital social de X,S.A al 31 de diciembre de 19.., y a los correspondientes estados de ingresos, y desembolsos de efectivo. Por el periodo comprendido de X fecha de constitución de la sociedad; de las compañías hasta el 31 de diciembre de 19.. que fue practicado de acuerdo con normas de auditoria

en las circunstancias.

Según se explica en las notas, a los estados financieros adjuntos, la compañía se encuentra actualmente en etapa de desarrollo por lo que parte importante de sus activos consisten en costo, diferido de promoción, exploración y desarrollo cuya recuperación depende de que se completen positivamente los proyectos en desarrollo y también el éxito de las operaciones futuras.

En nuestra opinión, los estados adjuntos presentan razonablemente el costo de los activos, los costos no recuperables de promoción, recuperación y desarrollo de los pasivos y capital social de "X" S.A. al 31 de diciembre de 19.., y los ingresos y desembolsos en efectivo desde las fechas de constitución hasta el 31 de diciembre.

#### PERSONAS FISICAS RECOMENDADO POR EL BOLETIN 21 IMCP

Al Sr. Julián Rodríguez :

Hemos examinado el estado de activos de "La Elegante", al 31 de diciembre de 1987 y el estado de resultados y utilidades acumuladas que le es relativo por el año en que terminó en esa fecha. Los estados de la negociación mencionada que opera a nombre del Sr. Julián Rodríguez no incluye todos los activos, pasivos y operaciones derivadas de las actividades del propietario. Nuestro examen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptados y en consecuencia incluyó en los registros de contabilidad los demás procedimientos de auditoría que consideremos necesarios en las circunstancias.

En nuestra opinión los Estados Financieros que se enexan presentan razonablemente los activos y pasivos de La Elegante al 31 de Diciembre de 1987; así como sus ingresos y gastos por el año en que terminó según se desprende de los libros y registros de dichos negocios; de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados que fueron aplicados en base consistente con los del año anterior.

Ensenada Baja California Octubre 6 de 1988

## U N I D A D   X I I I .

### DICTAMEN PARA EFECTOS FISCALES.

#### 13.1 ANTECEDENTES.

Los antecedentes mas aproximados de que tenemos noticia en nuestro pais viene aparejados con la creación de la "Dirección de Auditoria Fiscal Federal", que es cuando propiamente dicho la opinión del Contador Público es tomada en cuenta por las autoridades fiscales.

La dependencia en cuestión es creada por decreto presidencial de fecha de 21 de abril de 1959, lo cual como es logico al nacer este órgano se abre la posibilidad, de que los contribuyentes sean visitados por auditores fiscales.

Pero en la exposición de motivos del citado decreto por contraparte se prevee :

"Que la asistencia tecnica por Contadores Publicos titulados designados por los mismos contribuyentes cumplidos les evitará molestias de visitas e investigaciones fiscales innecesarias, hará resaltar su buena fé y permitirá al fisco orientar su acción contra los defraudadores".

Ahora bien en el cuerpo de este decreto aparece por primera vez la reglamentación para el registro de los contadores ante la Secretaría de Hacienda ya que este ordenamiento tenia la doble característica de ser ley y reglamento simultáneamente.

#### 1.- REQUISITOS.

- a).- Ser de nacionalidad mexicana.
- b).- Tener titulo 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 carezcan de titulo expedido por instituciones mexicanas autorizadas para ello y por la diirección general de profesiones.
- d).- Ser miembro de un Colegio de Contadores reconocido por la Dirección General de Profesiones.

Uno de los articulados que mas favorecian a los contadores y que ahora es un magnifico precedente era el articulo 7 del mismo decreto y que la letra estipulaba :

"Los causantes con ingresos anuales de diez millones de pesos o mayores, estan obligados a utilizar los servicios de Contadores Publicos registrados con el objeto de que estos dictaminen para efectos fiscales, los balances y declaraciones de sus negocios. En estos casos se dará crédito a dichos dictámenes sin necesidad de practicar auditorias fiscales".

Para los causantes con ingresos anuales menores de diez millones de pesos es optativo el procedimiento que establece este articulo, pero si lo utilizan no se les practicasen auditorias fiscales en los terminos del parrafo anterior.

Por lo antes visto podemos observar que la ley casi le daba efecto de fé publica al dictamen del contador publico, se dice casi fé publica porque la ley se reservaba un derecho de revisión que ejercia

muy limitadamente y que textualmente decía :

"La auditoria fiscal federal, podrá ordenar la realización de pruebas selectivas para comprobar si los dictámenes a que se refiere el artículo que antecede se ajustan a las disposiciones legales aplicables y a los principios generalmente aceptados por la técnica contable, en esas pruebas se oirá la opinión del Contador Público que hubiera dictaminado, para cuyo efecto se le citara a la diligencia con tres días de anticipación".

Posteriormente el mismo decreto previa las penas en que podía incurrir el contador en caso de falsedad o irregularidad en el dictamen, tales castigos eran casi idénticos a los aplicables hoy en día en el Código Fiscal de la Federación.

También se aclaraba que el dictamen no surtiría efectos cuando hubiere relación de parentesco del contador con el contribuyente.

Posteriormente dicha ordenanza presidencial establecía que documentos y anexos se debían presentar junto con el dictamen.

Como vemos este decreto es el antecedente del articulado que hoy se plasma en el Código Fiscal de la Federación.

## 2.- CALIFICACIONES DE DECLARACIONES FISCALES.

También el dictamen esta investido de un efecto impactante contra un procedimiento que la ley llamaba "calificación de declaraciones fiscales" y que un artículo transitorio del multicitado decreto instruía como sigue :

"Los causantes que tengan declaraciones del Impuesto Sobre la Renta pendientes de calificar, cualquiera que sea el monto de sus ingresos, podran recurrir al procedimiento que establece el art. 7 y siguientes de este decreto".

## 3.- MECANICA DEL DICTAMEN.

Esta ordenanza daba la pauta para elaborar la dictaminación, la cual instruía que las declaraciones de impuestos se acompañaran del dictamen, que en términos generales este debía ser según la usanza de la auditoria financiera, según se desprende del contenido del art. 11 del mismo decreto :

"Las declaraciones a que se refiere el art. 7 iran siempre acompañadas :

I.- Un balance dictaminado por Contador Público registrado en la Auditoria Fiscal y un Estado de Perdidas y Ganancias del Ejercicio que se examina, comparandolo con los Estados correspondientes a los tres inmediatos anteriores.

II.- Las notas aclaratorias que ameriten las partidas de ambos estados a juicio del contador para su mejor interpretación.

III.- Un informe del mismo contador del Balance y Estado de Perdidas que contenga un capítulo especial sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los causantes.

IV.- El dictamen del Contador Publico en el sentido de que la revisión practicada se hizo de acuerdo con las normas de auditoria generalmente aceptadas las que se aplicaron de acuerdo a las circunstancias que se presentaron y que se observaron por el causante los principios de contabilidad generalmente aceptados, en forma consistente en relación con el ejercicio anterior.

#### 4.- NUEVO CODIGO FISCAL DE 1967.

Por primera vez en un Código Fiscal de la Federación se le dio reconocimiento oficial al dictamen del contador público, dicho reconocimiento se otorgo en condiciones casi idénticas al decreto que estableció la D.A.F.F pues este ordenamiento quedó derogado entro en vigor al entrar en vigor el código de referencia.

Otra novedad en el contenido de este cuerpo de leyes, es que reitera pero ahora de manera formal, que el fisco confía en el trabajo del Contador Público, como se establece en el artículo 85 que afirma :

a).- "Los hechos afirmados en los dictámenes que formulen los contadores públicos sobre los estados financieros y su relación con declaraciones fiscales, se presumiran ciertos salvo prueba en lo contrario".

Por otra parte el aspecto fiscal ya tenía mayor jerarquía que las normas de auditoría generalmente aceptadas, como se deriva de la fracción segunda del mismo artículo.

b).- "Que el dictamen se formule de acuerdo con las disposiciones fiscales y en su defecto, conforme a las normas y procedimientos de auditoría generalmente aceptadas".

#### 5.- UN CAMBIO

Al entrar en vigor el Código fiscal de 1981 este ya no alude a los términos generales como "disposiciones fiscales", si no que ya en concreto se refiere al reglamento de este art.(85) pues el 9 de abril de 1980 ya se había publicado un reglamento para el art. de referencia, ahora el código ya estaba haciendo referencia al citado reglamento.

En lo que se refiere a normas y procedimientos de auditoría generalmente aceptados ya no se hace alusión a ellas pues ya estaban contenidas en el reglamento en cuestión.

El último cambio importante que se ha observado en la legislación respectiva viene del código fiscal de 1985 pues esta ya habla que el C.F deba de apegar al reglamento del código . Ya no en el art. 85 pues en fecha de 1984 se había expedido un reglamento para el código entero.

Ahora bien en este código se vuelve a hacer mención como en los primeros ordenamientos de las normas de auditoría generalmente aceptadas, pero estos ya estaban condicionadas específicamente por la ley según menciona la fracc. II del art.85.

"Que el dictamen se formule de acuerdo con las disposiciones del reglamento de este código y las normas de auditoría que regulan la capacidad, independencia e imparcialidad profesional del C.F.; el trabajo que desempeña y la información que rinda como resultado del mismo".

Se dice que las normas de auditoría están condicionadas por la ley que esta misma ya nos da una definición de que es lo que se entiende por cumplir estas normas.

Como se puede observar este código ya no establece jerarquías, pues el reglamento y las normas de auditoría son tratadas como iguales ante la ley.

Posteriormente y hasta la fecha no ha habido ninguna novedad digna de mencionarse, pues los posteriores códigos se han redactado de manera similar respecto a este último que se comenta.

La Ley Federal del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles, exigia que en todo dictamen los contadores debian hacer constar que los ingresos se hubieran declarado en los terminos de la misma ley.

Cosa curiosa que esta obligacion no solo se circunscribia al dictamen fiscal, pues se hacia extensiva a todo tipo de determinacion, tal fuera financiero o fiscal. Como se desprende del articulo relativo.

"Art.57 los contadores, al firmar o rendir dictamen sobre el balance de los contribuyentes, haran constar si el ingreso ha sido declarado en los terminos de esta ley. En caso de falsedad seran acredores a las sanciones correspondientes".

Es muy cuestionable si la ley puede tener ingerencia en un trabajo netamente contable como es el dictamen financiero pero en terminos generales los contadores al dictaminar para efectos financieros inclusive, acataron esta disposicion.

## 2.- AUDITORIA PARA EFECTOS FISCALES

Es el examen critico de la contabilidad, libros, registros, declaraciones de impuestos y ademas documentos, que un Contador Publico realiza de acuerdo a las normas de auditoria y en base al codigo fiscal de la federacion y a su reglamento, con el objeto de emitir una opinion respecto de la razonabilidad de los estados financieros y a su vez presentar un informe sobre la situacion fiscal del contribuyente.

## 3.- FUNDAMENTO LEGAL DEL DICTAMEN FISCAL

El fundamento legal del dictamen se encuentra en el art. 52 del codigo fiscal, el cual dice :

Los hechos afirmados en los dictamenes formulados por Contadores Publicos sobre los Estados Financieros de los contribuyentes y su relacion con el cumplimiento de las disposiciones fiscales asi como en las aclaraciones de dichos contadores formulen respecto de su dictamenes, se presumiran ciertos, salvo prueba en contrario, siempre que se reunan los siguientes requisitos ;

- 1.- Que el Contador Publico que dictamine esta registrado ante las autoridades fiscales para estos efectos. Este registro, lo podran obtener unicamente las personas de nacionalidad mexicana que tengan titulo de Contador Publico registrado en la Secretaria de Educacion Publica y que sean miembros de un Colegio de Contadores reconocida por la misma secretaria.
- 2.- Que el dictamen se formule de acuerdo con las disposiciones del reglamento de este codigo y las normas de auditoria que regulan la capacidad, independencia e imparcialidad profesionales del contador Publico, el trabajo que desempeña y la informacion que rinda como resultado del mismo.
- 3.- El contador publico emita, conjuntamente con su dictamen, un informe sobre la revision de la situacion fiscal de contribuyente, en el consigne, bajo protesta es decir verdad, los datos que señale este codigo.

Ademas en su ultimo parrafo señala : las opiniones o interpretaciones contenidas en los dictamenes, no obligan las autoridades fiscales. La revision de los dictamenes y ademas documentos relativos a los mismos se podra efectuar en forma previa y simultanea al ejercicio de las otras facultades de comprobacion respecto a los contribuyentes o responsabilidades solidarios.

Cuando el contador publico no de cumplimiento a las disposiciones referidas en este art. la autoridad fiscal previa

audiencia, suspendera hasta por tres años los efectos de su servicio si hubiera residencia o el Contador hubiera participado en la comision de un delito de caracter fiscal, se procedera a la cancelación definitiva de dicho registro. En estos casos se dara inmediatamente aviso por escrito al colegio profesional y en su caso a la federación de colegios profesionales, a que pertanesca el contador público en cuestion.

## 13.2 DISPOSICIONES REFERENTES A LA PERSONA DEL AUDITOR

### 1.- REGISTRO DEL CONTADOR PUBLICO.

El articulo 45 del reglamento del codigo fiscal de la federación dice :

El Contador Publico que desee obtener el registro a que se refiere la fracción 1 del articulo 52 del codigo, deberá presentar solicitud ante las autoridades fiscales competentes acompañado de copia certificada de los siguientes documentos :

- a).- El que acredite su nacionalidad mexicana.
- b).- Cédula profesional emitida por la Secretaria de Educación Pública.
- c).- Constancia emitida por el Colegio de Contadores Publicos que acrediten su calidad de miembro activo, expedida dentro de los dos meses anteriores a la presentación de la solicitud.

Así mismo, deberá expresar bajo protesta de decir verdad que no esta sujeto a proceso o condenado, por delitos de caracter fiscal o por delitos internacionales que ameriten pena corporal.

### 2.-IMPEDIMENTOS DEL CONTADOR PUBLICO PARA DICTAMINAR.

El articulo 53 del reglamento del código dice :

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

- a).- Sea cónyuge, pariente por consanguinidad o civil en línea recta sin limitación de grado, transversal dentro del cuarto y por afinidad dentro del segundo, el propietario o socio principal de la empresa o de algún director, administrador o empleado que tenga intervención importante en la administración.
- b).- Sea o haya sido en el ejercicio fiscal que dictamina, director, miembro del consejo de administración, administrador o empleado contribuyente o de una empresa afiliada, subsidiaria o que este vinculada economica o administrativamente a él, cualquiera que sea la forma como se designe y se le retribuyan los servicios.

El comisario de la sociedad no se considerará impedido para dictaminar salvo que concurren otra causa de las que menciona en este articulos.

- c).- Tenga o haya tenido en el ejercicio fiscal que dictamine alguna interfencia o vinculación económica en los negocios del contribuyente que le impida mantener su independendencia e imparcialidad.
- d).- Reciba, por cualquier circunstancia o motivo, participación directa en función de los resultados de auditoría 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.

### 3.- SANCIONES APLICABLES AL CONTADOR PUBLICO.

a).- Suspensión, amonestación y cancelación.

El artículo 57 del reglamento del código dice :

La Secretaría suspenderá o cancelará el registro otorgado al contador público de acuerdo al último párrafo del artículo 52 del código conforme a los siguiente :

1.- La suspensión procederá cuando :

a).- El contador publico acumule tres amonestaciones en este caso la suspensión podrá ser hasta por un año.

Se amonestará al contador público cuando :

1.- Se representen incompletos los documentos e informes que se refieren a los artículos 50, 50-A, 51, 51-A y 54 de este reglamento, 126 y 172 del reglamento del Impuesto al Valor Agregado.

2.- No cumpla con los requerimientos que le formulen las autoridades fiscales competentes en los terminos del artículo 55 fracción 1 de este reglamento.

b).- No formule el dictamen, debiendo hacerlo. En este caso, la suspensión podrá ser hasta por 2 años.

c).- Formule el dictamen en controversión a los dispuestos en los artículos 52 del código y demás relativos de este reglamento. En este caso, la suspensión podrá ser hasta por 3 años.

d).- Se encuentre sujeto a proceso por la comisión de delitos de caracter fiscal o delitos internacionales que ameriten pena corporal.

2.- La cancelación procederá cuando :

a).- Hubiera reincidencia en la violación a las disposiciones que rigen la formulación del dictamen y demas documetos para efectos fiscales. Se entiende que hay reincidencia cuando el contador publico acumule tres suspensiones.

b).- Hubiera participado en la comisión de delitos de caracter fiscal o delitos internacionales que ameriten pena corporal. Respecto de los cuales se hayan dictado sentencia definitiva que lo delcare culpable.

El computo de lo dispuesto en las fracciones I, inciso a) suspensión y II, inciso a) cancelación se hará por cada actuación del contador publico independientemente del contribuyente a que se refieran.

## 2.- PROCEDIMIENTOS PARA LA SUSPENSION O CANCELACION DEL REGISTRO

Art. 58, reglamento del código :  
cuando la Secretaría ejercite las facultades a que se refiere el art. anterior, se observara el siguiente procedimiento :

- a) determinada la irregularidad, se hara del conocimiento del Contador Público por escrito, concediendole un plazo de 15 dias a efecto de que se manifieste lo que a su derecho convenga y ofrescan las pruebas fundamentales pertinentes, mismas que deberan acompañar a su escrito.
- b) Agotada la fase anterior, con vista en los elementos que obren el expediente, la autoridad emitira la resolución que proceda, dando a dar por escrito al colegio profesional y, en su caso, a la federacion de colegios profesionales a que pertenesca el contador público, cuando se trate de suspensión o cancelación del registro.

### ESTADISTICAS SOBRE REVISION DE DICTAMENES

- Contadores Públicos registrados	6,664	
- Contadores Públicos activos	5,200	
- Dictámenes recibidos a nivel nacional	25,000	
- Evaluación de Contadores Públicos registrados, a agosto de 1986		
1.- Evaluados	144	
2.- En proceso de evaluación	50	%
Evaluados efectivamente	94	100
	=====	====

- 1.- Comprende dictámenes correspondientes a la del ultimo ejercicio.
- 2.- Los casos sujetos a evaluación son aquellos en que en la primera revisión se detecta alguna situación fuera de lo normal.

		%
Sin sanción	64	68
Amonestados	20	21
Suspendidos	10	11
	-----	-----
	94	100
	=====	====

Fuente revista de contaduría pública

### 13.3 PROCEDIMIENTO PREVIO AL DICTAMEN.

#### 1.- AVISO DEL CONTRIBUYENTE PARA DICTAMINAR SUS ESTADOS FINANCIEROS.

Ya se hizo referencia, en el primer tema del presente trabajo del derecho del contribuyente de que sus estados financieros sean dictaminados por contador público, siempre y cuando se reúnan una serie de requisitos establecidos en el código fiscal de la federación y en el

reglamento del mismo.

Como se menciona anteriormente, es la fracción II del art. 52 del código la que establece que el dictamen se deberá formular de acuerdo con las disposiciones del reglamento del código y a las normas de profesión. Es entonces que el reglamento referido establece el procedimiento que deberá llevar a cabo el contribuyente que desee dictaminar sus estados financieros.

El art. 46 del reglamento establece que aquellos contribuyentes que deseen dictaminar sus estados financieros deberán presentar aviso a la autoridad fiscal competente. Dicho aviso se presentará de la siguiente manera :

PERSONA FISICA.- Dentro de los 4 meses siguientes a la fecha de terminación de su ejercicio fiscal.

PERSONA MORAL.- Dentro de los 3 meses siguientes a la fecha de terminación de su ejercicio fiscal.

El art. referido también establece la necesidad de observar las siguientes reglas :

- 1.- El aviso deberá ser suscrito tanto por el contribuyente como por el contador público que vaya a dictaminar.
- 2.- El dictamen se deberá referir invariablemente al último ejercicio fiscal.

En los casos en que se anticipe la fecha de terminación del ejercicio, el dictamen podrá elaborarse por el ejercicio de 2 meses y por el ejercicio irregular, siempre y cuando dicha presentación se efectúe, en cada caso, dentro de los plazos establecidos en este art.

Para los efectos de este aviso, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público ha publicado, a través de su órgano de difusión, el formato oficial requerido.

Cabe mencionar que cuando el contribuyente haya presentado el aviso, deberá presentar copia sellada del mismo a la autoridad fiscal competente de la entidad federativa coordinada donde este tenga su domicilio fiscal, dentro de los 5 días siguientes

## 2.- CAUSAS QUE NULIFICAN EL AVISO.

El aviso para presentar el examen no surtirá efecto cuando se den los siguientes casos establecidos en el art. 47 del R.C.F.F.

- 1.- No haya sido presentado en los términos del art. 46 del R.C.F.F. es decir, que no este suscrito por el contribuyente o por el Contador Público, no se haya presentado en tiempo o no se refiera el dictamen al último ejercicio fiscal.
- 2.- Cuando no este registrado el contador público propuesto por el contribuyente o su registro se encuentre suspendido o cancelado.
- 3.- Cuando la empresa haya sido notificada de orden de vista domiciliaria antes de la presentación del aviso. Siempre y cuando se refiera al mismo ejercicio.
- 4.- Cuando se este practicando visita domiciliaria al contribuyente por el ejercicio anterior aquel al que se refiere el aviso o bien por haberse emitido aun cuando no se hayan notificado dicha orden.

La autoridad fiscal en uso de sus facultades y teniendo antecedentes de cumplimiento de obligaciones fiscales por parte del contribuyente podrá aceptar el aviso de dictaminación aun cuando se estén

revisando ejercicios anteriores, siempre y cuando lo notifiquen al contribuyente o al Contador Público dentro de los 3 meses siguientes a la fecha en que se presentó dicho aviso.

5.- Cuando exista impedimentos del contador público que lo suscribe.

### 3.- PLAZOS PARA LA PRESENTACION DEL DICTAMEN

El art.49 del R.C.F.F., establece que el contribuyente que haya presentado aviso para dictaminar sus estados financieros -debera presentar ante la autoridad fiscal competente, el dictamen relativo a sus Edos. Financieros y demas documentos, dentro de los 7 meses siguientes a la terminación del ejercicio fiscal de que se trate.

Quando existen causas fortuitas o de fuerza mayor o debidamente comprobadas, la autoridad fiscal debera conceder prorroga por un mes para la presentación del dictamen, es decir, se consideraria 8 meses posteriores a la terminación del ejercicio fiscal de que se trate.

### 4.-RENUNCIA A LA PRESENTACION DEL DICTAMEN SUSTITUCION DEL CONTADOR PUBLICO

El art.48 del R.C.F.F prevee los casos en que el contribuyente renuncie a la presentación del dictamen o bien, que sustituya al contador público en cualquiera de estos casos el contribuyente debera comunicarlo a la autoridad fiscal competente dentro de los 3 meses siguientes a la prestación del aviso.

En el caso que el contador público no pueda formular el dictamen por incapacidad fisica o impedimento legal, el aviso para susutituirlo se podra dar en cualquier tiempo antes de que concluya el paso para presentar el dictamen.

Si existe sustitución del Contador Público, las autoridades fiscales podran autorizar a solicitud del contribuyente que el dictamen se presente dentro del octavo mes siguiente a la terminación del ejercicio fiscal del que se trate.

El art. 48 de referencia tambien establece que el Contador Publico tendra la obligación presentar su dictamen salvo que tenga incapacidad fisica o impedimento legal para hacerlo o que dentro de los 3 meses siguientes a la fecha de presentación del aviso al que se refiere el art.46, presente nuevo aviso ante las autoridades fiscales presentando nuevo aviso ante las autoridades fiscales comunicando la renuncia a formularlo, justificando los motivos que tuviere.

## 13.4 ESTRUCTURA Y CONTENIDO DEL DICTAMEN

### 1.- CONTENIDO Y SECUENCIA (ART. 50 R.C.F.F.)

El contribuyente que hubiera dado el aviso para dictaminar los edos. financieros, debera presentar, dentro de los periodos establecidos del art.49, del reglamento, los siguientes documentos :

- a).- Carta de presentación del dictamen.
- b).- Dictamen del contador público relativo a sus Edos. Financieros.
- c).- Los siguientes edos. financieros basicos examinados por el contador

público respecto de los cuales emite su dictamen.

- Estado de Posición Financiera
- Estado de Resultados
- Estado de Variaciones en el Capital Contable.
- Estado de Cambios en la Situación Financiera en Base E efectivo

Se acompañan también las notas a los estados financieros.

- d).- Informe sobre la relación de la situación fiscal del contribuyente, emitido por el contador público.
- e).- Informe complementario sobre el Impuesto al Valor Agregado.
- f).- Los siguientes anexos a los Edos. Financieros :
  - 1.- Analisis comparativo de subcuentas de los gastos de fabricación, de administración, de venta, financieros y otros.
  - 2.- Relación de contribuciones a cargo del contribuyente o en su carácter de retendor, manifestadas bajo protesta de decir verdad. En caso de contribuyentes personas físicas con Actividad Empresarial, deberán mencionarse las contribuciones causadas por su realización, así como las provenientes de ingresos distintos a dicha 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.
  - 3.- Conciliación entre el resultado contable y el fiscal para sus efectos del I.S.R
  - 4.- Conciliación entre los ingresos dictaminados y los declarados para efectos del I.S.R I.V.A y en caso de la I.E.P.S
  - 5.- Relación de contribuciones por pagar al cierre del ejercicio a cargo del contribuyente o como redentor.Los documentos que refiere este artículo se presentaran en original y copia, a excepción de la carta de presentación que deba acompañar en original y 2 copias, y del informe complementario sobre el I.V.A mismos que se acompañan en 2 copias.

#### COMO SE PRESENTA A LA AUTORIDA FISCAL DE LA ENTIDAD FEDERATIVA, EL INFORME COMPLEMENTARIO SOBRE EL I.V.A

El Impuesto al Valor Agregado es un gravamen indirecto al consumo, que entro en vigor en 1980 con su entrada quedaron derogados la ley del impuesto sobre ingresos mercantiles y 17 leyes y decretos mas los cuales estan enumerados en un art. transitorio de la ley.

#### ART. 50-A R.C.F.F AVISO DE DICTAMEN ANTE LA AUTORIDAD LOCAL

El informe complementario sobre el impuesto al valor agregado deba entregarse en original y 2 copias de la carta de presentación del dictamen del contador público relativo a sus edos. financieros.

La documentación a que se refiere este parrafo, deba presentarse dentro de los 5 días siguientes a aquel en que se hubiera presentado el dictamen relativo a sus Estados Financieros a las autoridades fiscales federales conforme a lo previsto en al art. 49 anterior, debiendo estar una copia de cada documento a presentar, sellada por la autoridad fiscal ante lo que lo hubiera presentado previamente.

El informe complementario sobre el impuesto al valor agregado, deba contener :

- 1.- Opinión sobre la situación del contribuyente referida a dicho impuesto y conclusiones pertinente, en los terminos del art.51-A R.C.F.F
- 2.- Acompañar además fotocopias de la siguiente documentación referida al impuesto mencionado.

#### ART.54 R.C.F.F INFORME SOBRE LA SITUACION FISCAL DEL CONTRIBUYENTE

El informe sobre la revision fiscal del contribuyente a que se refiere la fracción III del art. 52 del codigo, se integrara de la forma siguiente :

- a) se declarara bajo protesta de decir verdad que se emite el informe con apego a lo dispuesto en los articulos 52 y demas aplicables del codigo y de este reglamento, y en relación con la revisión practicada conforme a la normas de auditoria, a los edo. financieros del contribuyente correspondiente al periodo que se señale.
- b) Se manifestara que dentro de las pruebas selectivas llevadas a cavo en el cumplimiento de las normas y procedimientos de auditoria, se examino la contribución fiscal del contribuyente por el periodo que cubren los estados financieros dictaminados. En caso de haber observado cualquier omisión respecto al cumplimiento de sus obligaciones como contribuyente o retendor, esta se mencionara en forma expresa; de lo contrario se señalara que no se observo omisión alguna.

Se entendera que esta manifestación no incluye el examen de la clasificacion arancelaria relativa a las mercancías grabadas por impuestos de importación. En caso de haber observado cualquier omision se mencionara en forma explicita.

Asi mismo manifestara que dentro del alcance de las referidas pruebas selectivas se cerciuro en forma razonable, mediante la utilización de los procedimientos de auditoria aplicables en las circunstancias, que los bienes y servicios adquiridos por el contribuyente fueron recibidos y prestados, respectivamente.

- c) Se hara mención expresa de que se verificó el calculo y enteró de las contribuciones federales que caucen por ejercicio, así como las cuotas obrero-patronales cubiertas o enteradas al instituo mexicano del seguro social, incluidas en la realción de contribuciones a cargo del contribuyente o en su caracter de redentor a que se refiere el inciso b) de la freacción 6 del artículo 50 de este reglamento, detallando cualquier diferencia determinado o pago emitido, independiente de su importancia relativa. Se entenderá para fines de esta manifestacion que en caso de contribuciones que se calculan sobre sueldos y salarios de los empleados y trabajadores del contribuyente, se comprobaron en forma selectiva dentro de los alcances determinados para su examenm, conforme a las normas de auditoria.
- d) Se manifestara haber revisado en funcion de su naturaleza y mecanica de aplicacion utilizada en su caso en ejercicios anteriores, las partidas que integran los siguientes anexos :
  - 1.- Conciliacion entre el resultado contable y el fiscal para efecto del Impuesto Sobre la Renta.
  - 2.- Conciliación entre los ingresos dictaminados y los declarados para efectos de las contribuciones que se caucen por ejercicio.
- e) Se manifestara haber revisado las declaraciones complementarias

presentadaas por el contribuyente en ejercicio que se dictamina que modifiquen las de ejercicios anteriores, así como las que hubieren presentado por las diferencias de impuestos dictaminados en el ejercicio, comprobando su apego a las disposiciones fiscales, señalando, en su caso el incumplimiento en que hubiera incurrido el contribuyente en cuanto a sus calculos y bases.

- f) Se hara mencion expresa que fue revisado en funcion a su naturaleza y mecanica de aplicacion utilizada en su caso en ejercicios anteriores, la determinación y pago de la participacion de las utilidades a los trabajadores.
- g) Se declarara haber revisado los saldos de las cuentas que se indican en los anexos, los estados financieros a que se refiere el inciso a) de la fracción 6 del articulo 50 de este reglamento, conciliado, en su caso, la diferencias con los estados financieros basicos originados por reclasificaciones para su presentación. Así mismo se manifestara que se revisó la revisión relativa a los estímulos fiscales y a las resoluciones obtenidas de las autoridades fiscales, haciendose constar cualquier incumplimiento de las disposiciones fiscales en que haya incurrido el contribuyente tanto en bases y cálculos como en observancia de requisitos para su disfrute.
- h) Se hara mencion cuando el contribuyente sea responsable solidario como retendor en la enajenación de acciones por presidentes en el extranjero; en su caso de no haber retención, así se indicará.
- i) Se maifestara haber revisado los resultados por fluctuación cambiaria, indicando el procedimiento y alcance aplicado.
- j) Se revelaran los saldos y las transacciones con sus principales accionistas, subsidiarias asociadas y afiliadas. Estas transacciones son, entre otras, la adquisicion o enajenación de bienes; la presentación o recepción de servicios; el otorgamiento o recepción del uso o goze temporal de bienes; así como la celebración de bienes que den lugar a regalías por los conceptos a que se refiere el inciso b) fraccion 2 del articulo 43 de la ley del impuesto sobre la renta.

El contador publico deberá señalar su nombre y numero de registro que lo autoriza a dictaminar así como firmar el informe.

LA AZTECA S.A

INFORME SOBRE LA REVISION DE LA SITUACION FISCAL

EJERCICIO TERMINADO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1988

Declaro bajo protesta de decir verdad que emito este informe que apegandome a los dispuesto en el articulo 52 del codigo fiscal de la federacion y su reglamento en relacion con la revision que practique a los estados financieros de la azteca S.A, por el año que terminó el 31 de diciembre de 1988, conforme a las normas de auditoria generalmente aceptadas.

Dentro de las pruebas selectivas que lleve a cabo incumplimiento de las normas de auditoria, examine la situación fiscal de la azteca S.A, por el año que terminó el 31 de diciembre de 1988, no habiendo observado omisión alguna en el cumplimiento de las obligaciones fiscales a su cargo o en su caracter de retendor.

Asi mismo y dentro del alcance de las preferidas pruebas selectivas, me cericioré en forma razonable mediante la utilización de los procedimientos de auditoria aplicables a las circunstancias, que los bienes y servicios adquiridos durante el año, fueron recibidos y prestados respectivamente y que se encuentran debidamente registrados en la contabilidad.

Verifique el cálculo y entero de los impuestos, aportaciones de seguridad social y derechos que se causan por el ejercicio, indicados en el anexo 8.5 adjunto.

Revisé en función a su naturaleza y mecánica de aplicación utilizada en su caso en ejercicios anteriores, las partidas que integran los anexos 8.6, 8.7 y 8.8 adjuntos.

Durante el ejercicio no se registraron operaciones que modificaran la situación financiera o resultados de ejercicios anteriores y que aplicaran la presentaciones de declaraciones complementarias.

Revisé todos los saldos de las cuentas que se indican en los anexos 8.1, 8.2, 8.3 y 8.4 adjuntos.

Durante el ejercicio terminado el 31 de diciembre de 1988, la compañía no obtuvo ni disfrutó de estímulos fiscales.

El contribuyente cuenta con los siguientes registros especiales:

- Registro de adquisición de monedas extranjeras.
- Registro de acciones.
- Registro de utilidades por ejercicio.

C.P. \_\_\_\_\_  
Reg. en DGF No. \_\_\_\_\_

Ensenada Baja California a 15 de Marzo de 1989.

### 13.5 REQUISITOS DEL DICTAMEN.

#### 1.- REQUISITOS DE LA DOCUMENTACION QUE DEBE PRESENTAR EN EL DICTAMEN DEL CONTADOR PUBLICO.

- a) Carta de presentación del dictamen.
- b) Dictamen del contador publico relativo a sus estados financieros.
- c) Estados Financieros basicos examinados por el contador publico :
  - Estado de Posición Financiera.
  - Estado de resultados.
  - Estado de variaciones en el capital contable.
  - Estado de cambios en la situación financiera en base a efectivo.
  - Notas a los estados financieros.
- d) Informes sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente emitido por el contador publico.
  - 1.- El texto del dictamen relativo a los estados financieros, deberá apegarse a alguno de los que haya adoptado la agrupación u organismo profesional de contadores publicos por la dirección general de profesiones de la Secretaría de Educación Publica. Al que este afiliado el Contador que lo emita, debiendo señalar el número que le corresponda en el registro a que se refiere la fracción 1 del artículo 52 del C.F.F.
  - 2.- Los estados financieros, basicos, incluyendo sus notas, examinados por el contador publico registrado, respecto de los cuales emite su dictamen, deberá ir suscrito por el contribuyente y presentarse en forma comparativa con el ejercicio inmediato anterior, expresadas sus cifras en miles de pesos en los casos de dictamen para efectos de consolidación fiscal, tanto para la empresa que consolida como para las consolidadas, las cifras deberan presentarse en millones de pesos.

#### ANEXOS A LOS ESTADOS FINANCIEROS.

- 3.- Los anexos a que se refiere la fracción 6 del artículo 50 de RCF, deberá expresarse en miles de pesos y sujetarse a lo siguiente :
  - a) Los analisis comprativos por subcuentas de gastos de fabricación, administración, ventas financieras y otras, se referirán a los ultimos ejercicios fiscales mostrando en cada uno de los analisis los conceptos correspondientes a las cuotas obrero patronales cubiertas o enteradas al Instituto Mexicano del Seguro Social y al Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores.
  - b) La relacion de contribuciones a cargo del contribuyente o en su caracter de retendor, deberá ir suscrita por el mismo y contener :
    - 1.- La descripción de bases, tasas, tarifas, o cuotas causadas y el entero de contribuciones, detallando las diferencias determinadas, en su caso en cuanto a cada uno de estos conceptos.
    - 2.- Al alcance decir verdad que la relacion incluye todas las

contribuciones federales a que esta obligado; que las unicas obligaciones solidarias como retenedor de contribuciones federales son incluidas; que en el ejercicio surtieron efectos solamente las autorizaciones, subsidios, estímulos o extenciones que se describen o bien, la mención expresa de que no hubo.

3.- En cuanto al pago del impuesto sobre la renta deberá mencionarse cualquier compensación o acreditamiento efectuado

4.- Respecto del impuesto al valor, agregado, se deberá incluir la determinación del impuesto causado, así como del acreditable del, ejercicio a las tasas aplicables. así mismo, mostrara la determinación de las reglas de prorrateo en casos de actos o actividades por lo que no se debe pagar el impuesto.

5.- En relación al impuesto especial sobre producción y servicios, también se deberá incluir la determinación del impuesto así como el acreditable a las tasas aplicables.

6.- En cuanto a otras contribuciones federales que se causen por ejercicio, así como al respecto de las aportaciones de seguridad social, se mostrara la integración con cifras aplicables de los anexos de gastos que incluyen dechas cuotas.

7.- El análisis de las cuotas obrero patronales al I.M.S.S deberá presentarse por los bimestres del ejercicio señalando los ramos del seguro.

las contribuciones federales para estos efectos, son los impuestos y aportaciones de seguridad social que tengan relación directa con la actividad empresarial del contribuyente.

Tratandose de derechos, solo se mencionara el retenido por el 5 al millar por concepto de inspección y vigilancia de la obra pública, indicando el importe retenido al contribuyente y el nombre del retenedor :

c) La conciliación entre el resultado contable y el fiscal para efectos de la ley del impuesto sobre la renta en casos aplicables, incluire la aplicación y el análisis siguiente :

1.- De ingresos fiscales y deducciones contables que se suman.

2.- De ingresos contables y deducciones contables que se suman.

3.- La pérdida en la enajenación de acciones que en su caso se tengan.

4.- Determinación por el ejercicio de la pérdida fiscal pendiente de disminuir de la utilidad fiscal, así como de aplicación ala que se dictamina.

5.- La determinación de deducciones que procedera en el ejercicio que se dictamina, proveniente de ejercicios anteriores, se efectuara en los terminos de este inciso

d) La conciliación entre los ingresos dictaminados y declarados para efectos del impuesto sobre la renta y de otros contribuciones federales.

En la conciliación, y en el caso del impuesto especial sobre producción correspondiente a enajenación, importación o exportación

de bienes, cuando se debiera trasladar expresamente y por separado dicho impuesto. asi como en el impuesto al valor agregado correspondiente a la enajenación de bienes, prestación de servicios y otorgamientos del uso o goce temporal de bienes, los montos a conciliar consistira en el valor de los actos o actividades realizadas en lo que se deba pagar y trasladar el impuesto en los terminos de la ley correspondientes, debiendose señalar tambien los conceptos de actos o actividades por los que no se esta obligado al pago o traslado del impuesto, segun sea el caso, origine diferencia entre los ingresos gravados por el impuesto sobre la renta y el valor de los actos o actividades gravadas con el impuesto especial sobre producción y servicios o el impuesto al valor agregado, o ambos segun se trate.

## CONCLUSIONES.

La auditoría es la actividad, por lo cual se verifica la corrección contable de las cifras de los Edos. Financieros es la revisión misma de los registros y fuentes de contabilidad para determinar la razonabilidad de las cifras que muestran los Edos. Financieros, enonados de ellos.

Por lo tanto, el profesional en Contaduría Pública, tiene un campo muy amplio para ejercer su profesión, resultados sorprendentemente útiles y trascendentales a la sociedad entera. El profesional en Contaduría Pública ayudara al,propio gobierno a vigilar el cumplimiento de las obligaciones del contribuyente mediante la auditoría fiscal.

Y en otras ocasiones las auditorías son efectuadas a cierto depto., secciones o areas para vigilar el cumplimiento del personal responsable.

Los objetivos inmediatos de una auditoría son el asegurarse de la confiabilidad de los estados financieros y el de rendir una opinión a cerca de la razonabilidad de dichos estados para dar aprobación y vigencia a los procedimientos de auditoría (conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o grupos de circunstancias examinadas). El Intituto Mexicano de Contadores Públicos, otorga a la comision de normas y procedimientos de auditoría el caracter de **NORMATIVA**, mediante las cuales el contador público obtiene las bases necesarias para fundamentar su opinion.

Para los propietarios, acreedores y terceros interesaos en una empresa resulta de primordial importancia, el contar con información útil y confiable para la toma de decisiones adecuadas. En virtud de que los Estados Financieros constituyen un instrumento utilizado por la administración de una empresa para dar a conocer información de caracter economico sobre la entidad, nace la conveniencia de un profesional independiente revise su contenido, atravez de una auditoría, para determinar su grado de confiabilidad dado que los resultados de una auditoría, generalmente traciende no solo con que contara directamente este servicio si no ante el publico en general, es por ellos que debido a esta responsabilidad de caracter social el auditor debe basar su trabajo tanto en el empleo de un juicio maduro y la aplicación de una técnica especializada como en la observación de determinadas lineamientos que permitan que su actuación pueda reunir requisitos minimos de calidad profesional.

La auditoría para su mejor manejo se a clasificado por el alcance y finalidad del trabajo a desarrollar, la epoca o periodo que abarca la auditoría, las fechas en que son aplicados los procedimientos y las personas que la realizan.

Tradicionalmente se reconocen dos tipos de auditorías internas y externas, debido al amplio campo en el cual se desarrollan los entes económicos. A sido necesario abarca diferentes renglones de las actividades administrativas, y economicas que llevan a cabo las diferentes tipos de empresas. Asi pues se conocen :

**LA AUDITORIA OPERACIONAL:** Que se dedica a examinar la organización de una empresa, proporcionando a la gerencia métodos para evaluar la efectividad de los procedimientos operativos e incrementar la eficiencia y eficacia operacional.

**LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA :** Examen completo y constructivo de la estructura organizativa de una empresa y el empleo que hagan de los

recursos humanos y materiales con que cuentan.

AUDITORIA INTERNA : Examen realizado por personas dependientes de la empresa con la finalidad de revisar y comprobar la corrección en operación en operaciones contables, financieras y de control interno.

AUDITORIA EXTERNA: Examen crítico que realizan un control público de los libros y registros de una empresa mediante pruebas específicas con la finalidad de opinar sobre la razonabilidad de la información financiera.

AUDITORIA PARA EFECTOS FISCALES : Examen crítico de la contabilidad libros, registros, declaraciones de impuestos y demás documentos en base al código fiscal de la federación con el objetivo de emitir una opinión respecto a la responsabilidad de estados financieros y a su vez presentar un informe sobre la situación fiscal del contribuyente.

De acuerdo al trabajo que se ha llevado a cabo la auditoría operacional constituye una especialidad de la contaduría pública debido a que requiere de la aplicación de conocimientos especiales de operaciones; los recursos humanos, sistemas de información y otros; a fin de poder adquirir una mayor responsabilidad de describir e informar a la gerencia de los problemas de operación para poder tomar a tiempo las medidas correctivas que eliminen gastos innecesarios, eleven la producción y mejoren los sistemas.

Es necesaria la cuantificación del efecto y en consecuencia las fallas detectadas .

En nuestro país, es una área relativamente joven que ofrece grandes perspectivas y en el campo de la investigación; por ello el haber tenido la oportunidad de penetrar en esta área (dentro de la Contaduría Pública) muestra que tan amplia es nuestra carrera ya que la auditoría operacional no es solo analizar y estudiar los números que por medio de la contabilidad se expresa si no es el saber el origen que ocasiono estos resultados. Es ir más allá del ser eficiente, es penetrar en la investigación y tratar de descubrir y revasar fronteras establecidas: con el fin de poder encontrar fallas que puedan existir, para sugerir algunas soluciones y poder obtener una mejor productividad dentro de un ente económico.

Tomando en cuenta lo anterior, podemos decir que el Contador Público en calidad de auditor operacional, esta sujeto a examinar, verificar, determinar, obtener, evaluar, valorar y encontrar la eficiencia y sugerir su corrección.

## BIBLIOGRAFIA

- NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA  
Intituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C  
1990
  
- CODIGO DE ETICA PROFESIONAL  
Intituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C  
1988
  
- CONOCE LAS AUDITORIAS  
Intituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C  
Autor : C.P Juan Ramón Santillana Gonzalez  
1989
  
- PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS  
Intituto Mexicano de Contadores A.C
  
  
- AUDITORIA OPERATIVA  
Editorial : P.A.C  
Edición : Tercera  
Autores : C.P Salvador Obieta Lopez y  
C.P Jose Luis Castillo Rodriguez
  
  
- ADMINISTRACION DE RECURSOS HUMANOS  
Editorial : Trillas  
Edición : 11va  
Autor : Fernando Arias Galicia.