

UNIVERSIDAD AUTONOMA DE BAJA CALIFORNIA

**ESCUELA DE CONTABILIDAD Y ADMINISTRACION
UNIDAD ENSENADA**



**MEMORIA DEL SEMINARIO DE
AUDITORIA**

**QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:
CONTADOR PUBLICO**

PRESENTAN:

**MARIA ISELA GUERRERO BARBOSA
IGNACIO MEZA MARTINEZ
ANTIBAL SANTANA CHAIRES**

ENSENADA, BAJA CALIFORNIA MAYO DE 1991

UNIVERSIDAD AUTONOMA DE BAJA CALIFORNIA
ESCUELA DE CONTABILIDAD Y ADMINISTRACION
UNIDAD ENSENADA

MEMORIA DEL SEMINARIO DE:

A U D I T O R I A

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE CONTADOR PUBLICO PRESENTAN:

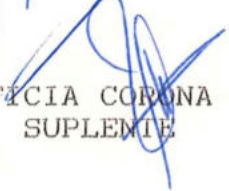
MARIA ISELA GUERRERO BARBOSA
IGNACIO MEZA MARTINEZ
ANIBAL SANTANA CHAIRES

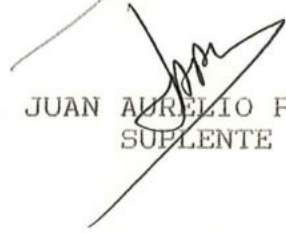
A P R O B A D O P O R :


C.P. LAURA ISELA CASTRO VASQUEZ
PRESIDENTE


C.P. RODOLFO RAMIREZ MALDONADO
SECRETARIO


C.P. VICTOR HUGO BANOS COTA
PRIMER VOCAL


C.P. LETICIA CORONA ZAMORA
SUPLENTE


C.P. JUAN AURELIO PEREZ ARCE
SUPLENTE

ENSENADA, BAJA CALIFORNIA, MAYO DE 1991.

I N D I C E

PAGINA

Prólogo	1
CAPITULO I "AUDITORIA"	
Concepto	3
Clasificación de la auditoría	3
Tipos de auditorías practicadas en la actualidad	4
Breves antecedentes de la auditoría en México	6
Objetivos principales de la comisión de normas y procedimientos de auditoría	6
El Contador Público como Auditor	7
Requisitos morales	7
Capacidad intelectual	8
Requisitos técnicos	8
Postulados del Código de ética profesional emitidos por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos	10
Alcance del Código	10
CAPITULO II "AUDITORIA EXTERNA"	
Concepto de Auditoría Externa	12
Objeto del trabajo del auditor	12
Ventajas de la Auditoría Externa	12
Clasificación de las normas de auditoría	13
Generalidades de las normas de la auditoría	14
Concepto de normas de auditoría	15
Pronunciamientos sobre las normas personales	18
Técnicas y procedimientos de auditoría	20
Extensión o alcance de los procedimientos de auditoría	22
Oportunidad de los procedimientos de auditoría	22
Objetivos del control interno	22
Requisitos que debe reunir la información proporcionada a través del control interno	23
Elementos que forman el control interno	23
Pronunciamientos relativos al estudio y evaluación del control interno	23
Métodos para la evaluación del control interno	24
Informe de observaciones y sugerencias para el control interno	26
Formato de la carta de sugerencias	26
Planeación y supervisión del trabajo de auditoría	26
La selección del Contador Público como Auditor	28
Convenio con los clientes	28
Pronunciamientos normativos relativos a la planeación de la auditoría	30
Pronunciamientos normativos relativos a la supervisión al trabajo de la auditoría	32
Programas de actividad y de trabajo	36

Asignación y programación del personal de auditoría ...	37
Papeles de trabajo	39
Concepto y clasificación	39
Fines de los papeles de trabajo	40
Propiedades de los papeles de trabajo	40
Deficiencias de los papeles de trabajo	40
Ordenamiento y archivo de los papeles de trabajo	41
Elementos de los papeles de trabajo	41
Marcas de trabajo realizadas que se pueden usar en papeles de trabajo	42
Índice para papeles de trabajo	43
El cierre de la auditoría	46
El dictamen	47
Elementos que forman el dictamen	48
Responsabilidad que adquiere el Contador Público al emitir su dictamen	49
Estados Financieros básicos que se deben analizar	49
Pronunciamientos generales al dictamen de Estados Financieros	50
Eventos subsecuentes	51
Tipos de dictámenes	52
 CAPITULO III "AUDITORIA INTERNA"	
Introducción	62
Concepto	63
Justificación de la función de la auditoría interna ...	63
Ubicación del auditor interno dentro de la estructura de la empresa	63
Clasificación de la auditoría interna	65
Objetivos de la auditoría interna	65
Los auditores internos en contraste con los auditores independientes	66
NórmAs para la práctica profesional de la auditoría Interna	67
Propósitos de las normas de auditoría interna	68
Control interno	72
Relación de la auditoría interna con el control interno	73
Metodología del trabajo de auditoría interna	74
Finalidad del programa de trabajo	76
Programa de auditoría interna	78
Carta de confirmación de saldos bancarios	81
Generalidades del departamento de auditoría interna ...	89
Auditoría interna gubernamental	93
Enfoque de la auditoría interna gubernamental	95
Naturaleza y característica de los papeles de trabajo .	96
Código de ética del Instituto de Auditores Internos ...	97
Informes	100
Pronunciamientos institucionales sobre el informe de auditoría interna	101
Aspectos a considerar dentro del informe	102
Conclusiones	105
Recomendaciones del informe de la auditoría interna ...	105
Requisitos de las recomendaciones	106
Presentación y distribución del informe	107

Anexos	110
Finalidad de los anexos	110
Contestación al informe de auditoría interna	110
Vigilancia del cumplimiento de las obligaciones	111
CAPITULO IV. "AUDITORIA PARA EFECTOS FISCALES"	
Antecedentes	113
Requisitos para dictaminar fiscalmente	113
Clasificación de declaraciones fiscales	114
Mecánica del dictamen	114
Concepto de auditoría para efectos fiscales	116
Fundamento legal del dictamen fiscal	116
Disposiciones referentes a la persona del auditor	117
Procedimiento para la suspensión o cancelación del registro	119
Procedimiento previo al dictamen	120
Estructura y contenido del dictamen	122
Ejemplo de informes sobre la revisión de situación fiscal	125
Requisitos del dictamen	127
Otras contribuciones legales	130
Caso práctico	132
Carta de presentación	132
Dictamen	133
Estados Financieros básicos	134
CAPITULO V. "AUDITORIA ADMINISTRATIVA"	
Antecedentes	153
Concepto	154
Código de ética profesional del Licenciado en Administración de Empresas	155
Principios de auditoría administrativa	156
Ubicación de la auditoría administrativa dentro de la empresa	157
Objetivo de la auditoría administrativa	157
Áreas de estudios de una auditoría administrativa	158
Planes y objetivos	158
Estructura organizacional	159
Políticas y prácticas	159
Sistemas y procedimientos	160
Métodos de control	160
Formas de operación	160
Recursos materiales y humanos	161
Problemas más comunes en la auditoría administrativa ..	161
Proceso de la auditoría administrativa	163
Carta de presentación de servicios	164
Contenido del estudio preliminar	165
Esquema general	166
Programa de auditoría	166
Recopilación de datos	167
Análisis de la información obtenida	169
Cualidades del auditor administrativo como analista ...	170
Informe de la auditoría administrativa	171
Implantación de las recomendaciones	173
Métodos de implantación de recomendaciones	175

Aplicación de medidas posteriores	175
Limitaciones de la auditoría administrativa	176
CAPITULO VI "AUDITORIA OPERACIONAL" *	
Antecedentes	178
Concepto	178
Objetivos de la auditoría operacional	179
Finalidad de la auditoría operacional	179
Alcance de la auditoría operacional	179
Informe de la auditoría operacional	179
Aplicación de la auditoría operacional	180
Lenguaje y terminología de la auditoría operacional ...	180
Técnicas y procedimientos de auditoría operacional	181
Clasificación de los programas de la auditoría operacional	183
Papeles de trabajo del auditor operacional	184
Informes de la auditoría operacional	185
Importancia del informe de la auditoría operacional ...	185
Estructura del informe de la auditoría operacional	186
Recomendaciones prácticas para elaborar el informe de la auditoría operacional	187
Metodología de la auditoría operacional	188
Investigación y análisis de la auditoría operacional ..	189
Diagnóstico de la auditoría operacional	190
Boletines de auditoría operacional y sus aplicaciones .	193
Auditoría operacional de ventas	193
Concepto y alcance de la operación de ventas	193
Objetivos y metodología de la auditoría operacional de ventas	194
Auditoría operacional de compras	197
Concepto y alcance de la auditoría operacional de compras	197
Objetivos y metodología de auditoría operacional de compras	198
Auditoría operacional de cobranzas	199
Objetivos de la auditoría operacional de cobranzas	200
Metodología de la auditoría operacional de cobranzas ..	201
Auditoría operacional del procesamiento de datos	204
Objetivos de la auditoría operacional del centro de procesamiento de datos	206
Metodología operacional del procesamiento electrónico de datos	206
Auditoría operacional de la administración de recursos humanos	210
Objetivo y metodología operacional de administración de recursos humanos	211
Investigación y análisis de investigación cuantitativa	214
Entrevistas	214
Recopilación de hallazgos	215
Auditoría operacional de administración de inventarios.	215
Actividades básicas que integran la administración de inventarios	215
Objetivo de la auditoría operacional de administración de inventarios	216

Metodología de la auditoría operacional de	
administración de inventarios	217
Diferencias entre auditoría operacional y auditoría	
administrativa	219
Conclusión	221
Bibliografía	222

PROLOGO

El trabajo que a continuación presentamos, demuestra el esfuerzo realizado por alcanzar el objetivo trazado durante cuatro años y medio de estudios a nivel universitario, mismos que con el apoyo de nuestras familias, maestros, alma mater y compañeros, hemos logrado concluir el plan de estudios de la carrera de Contador Público, sin embargo este trabajo no es el paso final, ya que después se nos presenta la etapa más difícil la cual es, nuestra "Titulación"; razón por la cual, y aprovechando una de las opciones que en este caso es la de presentar memoria, hemos decidido que sea de Auditoría la cual es uno de los seminarios que cursamos en nuestro último semestre del plan de estudios.

Los seis capítulos en que se divide el material se apegan estrictamente a los temas vistos y estudiados durante el transcurso del seminario, sin embargo, esos temas han sido enriquecidos con el apoyo de bibliografías especializadas, y con la asesoría incondicional del maestro C.P. Rodolfo Ramírez Maldonado, con quien se analizaron y discutieron los temas de cada capítulo contenido; todo esto con el fin de lograr un trabajo que a parte de servir como preámbulo a la presentación del examen profesional también sirva para consulta a estudiantes de la carrera, para quienes podría ser un apoyo didáctico.

Hablar de auditoría es muy extenso y el presente trabajo no abarca todo lo inmenso del tema, sin embargo, los puntos que se tocan han sido tratados con el profesionalismo que se le exige a una persona que ha terminado sus estudios universitarios.

CAPITULO I

AUDITORIA

AUDITORIA

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

Los objetivos inmediatos de una auditoria son el asegurarse de la confiabilidad de los estados financieros y de rendir una opinión acerca de la razonabilidad en la presentación de dichos estados. Normalmente los estados financieros auditados entre otros son: el Balance General, el Estado de Resultados, etc. Los objetivos a largo plazo de una auditoria son el de servir como una guía para las decisiones futuras de la administración.

CLASIFICACION DE LA AUDITORIA

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

A).- AUDITORIA DE BALANCE DE SALDOS: Denominada también de Estados Financieros, es la que se realiza a base de pruebas selectivas y trata de determinar exclusivamente la corrección de saldos. (La que más se lleva a la práctica).

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

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

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

II.- SEGUN LA EPOCA O PERIODO QUE ABARCA:

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

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

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

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

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

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

C).- AUDITORIA FINAL: Su objetivo es unicamente amarrar saldos de la auditoria preliminar y los del cierre del ejercicio verificando aquellas partidas que hayan tenido variaciones importantes durante el periodo antes mencionado.

IV.- SEGUN LA PERSONA QUE LA REALIZA:

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

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

TIPOS DE AUDITORIA PRACTICADOS EN LA ACTUALIDAD.

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

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

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

4.- AUDITORIA FISCAL: Es el examen critico de la contabilidad, libros, registros, declaraciones de impuestos y demás documentos, en base al Código Fiscal de la Federación y a su reglamento, con el objeto de emitir una opinión respecto de la razonabilidad de los estados financieros y a su vez presentar un informe sobre la situación fiscal del contribuyente.

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

CLASIFICACION DE LA AUDITORIA

SEGUN EL ALCANCE Y FINALIDAD DEL TRABAJO A DESARROLLAR:

- Auditoria de Balance
- Auditoria detallada o de movimientos
- Auditoria completa o de movimientos de saldos
- Auditorias especiales

SEGUN LA EPOCA O PERIODO QUE ABARCA LA AUDITORIA:

- Auditoria continua o permanente
- Auditoria esporádica o eventual
- Auditoria periódica

SEGUN LA FECHA EN QUE SON APLICADOS LOS PROCEDIMIENTOS:

- Auditoria detallada
- Auditoria preliminar
- Auditoria final

SEGUN LA PERSONA QUE LA REALIZA:

- Auditoria Interna
- Auditoria Externa

TIPOS DE AUDITORIA PRACTICADOS EN LA ACTUALIDAD:

- Auditoria Externa
- Auditoria Interna
- Auditoria Administrativa
- Auditoria Fiscal

BREVES ANTECEDENTES DE LA AUDITORIA EN MEXICO.

Fue establecida en el año de 1955 la Comisión de Normas y procedimientos de Auditoria, cuando el Instituto Mexicano de Contadores Públicos no tenía el carácter de Federación. De 1956 a 1965 fueron emitidos 22 boletines, a partir de este año el IMCP se constituyó como organismo federal. Los estatutos del IMCP otorga a la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoria el carácter de normativa.

Los Boletines de la Comisión han sido emitidos y revisados a lo largo de los años bajo circunstancias cambiantes, tanto por las condiciones en que operó el IMCP y la propia comisión como por los cambios que en ese lapso ha tenido la propia profesión.

OBJETIVOS PRINCIPALES DE LA COMISION DE NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA.

1.- DETERMINAR LAS NORMAS DE AUDITORIA Y PRONUNCIAMIENTOS NORMATIVOS: A los 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 AUDITORIA: Para el examen de los estados financieros que sean sometidos a dictamen de Contador Público.

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

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

EL CONTADOR PUBLICO 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 es responsable de su dictamen sobre los Estados Financieros; no es responsable de los estados. Los Estados Financieros son una manifestación del cliente, pero la opinión o dictamen emitido debe ser el del auditor. El dictamen debe llevar el peso de la competencia e integridad profesional; debe expresar con independencia y sin hacer concesiones a las presiones de ningún grupo.

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

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

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

- **INTEGRIDAD:** Es 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 fuerza suficiente para afirmar lo que se piensa sostener, la verdad por encima de todo.
- **INDEPENDENCIA DE CRITERIO:** Es la capacidad para expresar juicios y opiniones imparcialmente, sin alterarlos en sentido alguno por presiones económicas, familiares, sociales o de cualquier naturaleza.
La independencia de criterio tiene relevante importancia en el caso del Contador Público porque sus opiniones expresadas en el dictamen tienen interés para un núcleo variado de individuos que incluso son desconocidos a los que una afirmación contraria a la realidad les puede acarrear graves perjuicios.
El código de ética profesional expedido por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos hace incapié en éste, y establece reglas precisas de las situaciones en las que se supone que el Contador Público no tiene independencia de criterio, y por lo tanto no puede dictaminar cuando es pariente en líneas rectas del propietario o administrador de la empresa a auditar, cuando es director o propietario de la misma empresa.

- **DISCIPLINA:** 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 es ser ordenado 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 la materialización del grado de responsabilidad con que aceptamos nuestros compromisos. Ser puntuales es no sólo estar a tiempo en 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 quienes se ha de tratar, tanto con el cliente en la propia oficina; saber ser cortés y enérgicos al mismo tiempo, obtener servicio sin causar molestias y en general, saber causar la buena impresión de quien al desarrollar el trabajo coopera y obtiene la cooperación de todos.

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

Se localizan en este grupo de requisitos personales los siguientes:

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

Este último requisito es fundamental para el desarrollo de los demás y de indiscutible necesidad; todas las profesiones están sujetas a evaluación y cambios en los que debe participar activamente quien las ejerza, para estar en condiciones de prestar un servicio con las mejores armas que puede disponer cada día. El propósito continuo de estudios garantiza el estar al día en los conocimientos más recientes de las técnicas contables y de la administración.

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

- Conocimientos sólidos de contabilidad y auditoria
- Dominio pleno de sistemas contables y de control
- Nociones de administración de negocios
- Conocimiento de las leyes civiles, mercantiles y fiscales
- Economía y estadística
- Elementos de matemáticas aplicadas
- Otros conocimientos técnicos auxiliares
- Conocimientos prácticos de sistemas de computo
- Otros conocimientos técnicos auxiliares

POSTULADOS DEL CODIGO DE ETICA PROFESIONAL EMITIDOS POR EL INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos denomina Postulados de Etica Profesional, a los principios fundamentales que representan la esencia de las intenciones de la profesión para vivir y actuar dentro de la ética. Dichos postulados se agrupan en cuatro rubros fundamentales:

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 ésta ejerzan otra profesión.

RESPONSABILIDAD HACIA LA SOCIEDAD

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

RESPONSABILIDADES HACIA EL PATROCINADOR DE LOS SERVICIOS

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

RESPONSABILIDAD HACIA LA PROFESION

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

CAPITULO II
AUDITORIA EXTERNA

AUDITORIA EXTERNA

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

CONCEPTO AUDITORIA EXTERNA: Es un examen critico y sistemático que usualmente realiza una firma de contadores públicos respecto de los registros de las transacciones financieras de una empresa mediante pruebas especificas, con la finalidad de emitir su opinión sobre la razonabilidad que presentan las cifras que muestran los estados financieros.

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

OBJETIVOS INMEDIATOS DE LA AUDITORIA EXTERNA SON:

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

VENTAJAS DE LA AUDITORIA EXTERNA: Cuando la auditoria esta dirigida por contadores públicos profesionales independientes emiten su opinión mediante el dictamen de manera desinteresada e imparcial, representando una garantía de protección para los intereses acreedores y el público en general. La imparcialidad e independencia absolutas no son posibles en el caso del auditor interno, puesto que no puede divorciarse completamente de la influencia de la gerencia.

CLASIFICACION DE LAS NORMAS DE AUDITORIA

LAS NORMAS DE AUDITORIA SE CLASIFICAN EN:

NORMAS PERSONALES:

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

NORMAS DE EJECUCION DEL TRABAJO:

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

NORMAS DE INFORMACION:

- Aclaración de la relación con los estados financieros

NORMAS DE AUDITORIA

GENERALIDADES: La auditoria 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 profesional, el auditor desempeña sus labores mediante la aplicación de una serie de conocimientos especializados que vienen a formar el cuerpo técnico de su actividad; sin embargo, en el desempeño de esa labor, el auditor adquiere responsabilidad, no solamente con la persona que directamente contrata sus servicios, si no 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 carácter profesional de responsabilidad social por lo que la profesión, desde su principio, se ha procurado por asegurar que el desempeño de servicios profesionales se efectúe a un alto nivel de calidad, consecuente con el carácter profesional de la auditoria 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 ese nivel profesional podría lograrse estudiando y estableciendo procedimientos mínimos obligatorios para el desempeño del trabajo de auditoria. Sin embargo pronto la experiencia y las características de la actividad profesional demostraron la imposibilidad práctica de lograr este objetivo.

La auditoria no es una actividad meramente mecánica que implique la aplicación de ciertos procedimientos cuyos resultados una vez llevados a cabo, son de carácter indudable. La auditoria requiere el ejercicio de un juicio profesional, sólido y maduro para juzgar los procedimientos que deben seguirse y estimar los resultados obtenidos.

La dificultad que representa resolver el problema de la 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 el suministro del servicio de auditoria sobre bases mínimas de calidad satisfactorias para las personas que dependían de los servicios del Contador Público independiente. Sobre esta corriente de ideas se llegó al convencimiento de que, si bien no es posible establecer procedimientos uniformes mínimos para la auditoria, si en cambio existen ciertos fundamentos que son la base e inspiración de los propios procedimientos de auditoria y que pueden ser definidos en términos generales. A estos fundamentos básicos del trabajo de auditoria se les llama Normas de Auditoria.

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

El trabajador profesional de auditoría, tiene una finalidad y unos objetivos definidos que se desprenden de su propia naturaleza. El auditor es llamado como técnico independiente y de confianza para opinar sobre los estados financieros formulados por la empresa, a efecto de que su opinión sea una garantía de credibilidad respecto a esos estados financieros para las personas que van a usarlos como base para sus decisiones. En esa virtud, el trabajo de auditoría tiene una finalidad y un 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. Esta característica obliga también a que el trabajo profesional de auditoría se realice dentro de determinadas normas de calidad. Por consiguiente, la existencia de las normas de auditoría y la naturaleza de ellas reconoce como fuente los siguientes dos hechos:

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

CONCEPTO DE NORMAS DE AUDITORIA: Las normas de auditoría son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor; al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de este trabajo.

CLASIFICACION DE LAS NORMAS DE AUDITORIA:

- Normas personales
- Normas de ejecución del trabajo
- Normas de información

NORMAS PERSONALES: Las normas personales se refieren a las cualidades que el auditor debe tener para poder asumir, dentro de las exigencias normas existen cualidades que el auditor debe tener preadquiridas antes de poder asumir un trabajo profesional de auditoría y cualidades que debe mantener durante el desarrollo de toda su actividad profesional.

LAS NORMAS PERSONALES SE DIVIDEN EN:

- Entrenamiento técnico y capacidad profesional
- Cuidado y diligencia profesionales
- Independencia

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

CUIDADO Y DILIGENCIA PROFESIONAL.- El auditor esta obligado a ejercitar cuidado y diligencias razonables en la realización de su examen y en la preparación de su dictamen o informe.

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

NORMAS DE EJECUCION DEL TRABAJO.- Al tratar las normas personales se señaló que el auditor está obligado a ejecutar su trabajo con cuidado y diligencia. Aún cuando es difícil definirlo que en cada tarea puede representar 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:

- A) Planeación y supervisión
- B) Estudio y evaluación del control interno
- C) Obtención de evidencias suficiente y competente

PLANEACION Y SUPERVISION.- El trabajo de auditoria debe ser planeado adecuadamente y si 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 él; asimismo que le permita determinar que va a dar a los procedimientos de auditoria.

OBTENCION DE EVIDENCIA SUFICIENTE Y COMPETENTE.- Mediante sus procedimientos de auditoria, el auditor debe obtener evidencia comprobatoria suficiente y competente en el grado que requiera para suministrar una base objetiva para su 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 los resultados 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 prestarles fe a las declaraciones que en ellos aparecen sobre la situación financiera y los resultados de operaciones de la empresa. Por último, es principalmente, a través del informe o dictamen como el público y el cliente se dan cuenta del trabajo del auditor y en muchos casos, es la única parte de dicho trabajo que queda a su alcance.

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

LAS NORMAS DE DICTAMEN E INFORMACION SE DIVIDEN EN:

- Aclaración de la relación con estados o información financiera y expresión de opinión.
- Bases de opinión sobre estados financieros.

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

En todos los casos en que el nombre de un contador público quede asociado con estados o información financiera, deberá expresar de manera clara e inequívoca la naturaleza de su relación con dicha información, su opinión sobre la misma, y en su caso las limitaciones importantes que haya tenido su examen, las salvedades que se deriven de ellas o todas las razones de importancia por la 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 auditoria.

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

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

PRONUNCIAMIENTOS 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 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 su actividad profesional.

ENTRENAMIENTO TÉCNICO Y CAPACITACIÓN PROFESIONAL.

El entrenamiento técnico básico que se logra mediante el cumplimiento de los requisitos académicos que culminan con la obtención del título de Contador Público, debe complementarse con su aplicación práctica bajo la dirección de auditores experimentados durante un período razonable.

Se habla de entrenamiento técnico adecuado y de capacidad profesional como cosas diferentes, porque ésta última tiene un 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.

La capacidad profesional implica alcanzar madurez de juicio, la que se logra fundamentalmente mediante el enfrentamiento sistemático a los problemas inherentes a su actividad profesional y la elección de 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 enfrentamiento o problema y su solución atinada, así como contacto con 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 fe e integridad.

Para que el profesional cumpla su compromiso implícito con su clientela y con la sociedad, no basta que tenga 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 y la diligencia que humanamente pueden esperarse de una persona con sentido de responsabilidad.

El auditor, como todo profesional, no es infalible y por ello no es responsable por meros errores de juicio.

La actividad profesional, como todas las actividades humanas está sujeta a la condición general de la habilidad humana.

Pero los márgenes de esa habilidad humana deben ser reducidos, por el compromiso profesional adquirido, al mínimo posible, para lo cual requiere que el auditor, al desempeñar su trabajo, lo haga con meticulosidad, con el cuidado y dedicación que son de esperarse de una persona que ha asumido actividades de carácter profesional.

INDEPENDENCIA: El Contador Público no podrá actuar como auditor en aquellos casos en los que existan circunstancias que pueda 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 ésta 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 fundan 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 actitud de voluntad extrema que en circunstancias ordinarias se sobreponga a las presiones de carácter personal, cuando éstas son suficientemente fuertes como para ejercer influencia decisiva en el juicio.

Por otra parte, la utilidad de los servicios del auditor depende no solamente del hecho de que el asuma una actitud 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.

Pero los márgenes de esa habilidad humana deben ser reducidos, por el compromiso profesional adquirido, al mínimo posible, para lo cual requiere que el auditor, al desempeñar su trabajo, lo haga con meticulosidad, con el cuidado y dedicación que son de esperarse de una persona que ha asumido actividades de carácter profesional.

INDEPENDENCIA: El Contador Público no podrá actuar como auditor en aquellos casos en los que existan circunstancias que pueda 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 ésta 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 fundan 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 actitud de voluntad extrema que en circunstancias ordinarias se sobreponga a las presiones de carácter personal, cuando éstas son suficientemente fuertes como para ejercer influencia decisiva en el juicio.

Por otra parte, la utilidad de los servicios del auditor depende no solamente del hecho de que el asuma una actitud 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.

TECNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

BOLETIN F-01

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

Es por tanto, responsabilidad personal e inclinable del propio auditor, el determinar que clase de pruebas necesita para obtener dicha convicción y hasta que grado deben realizarse estas 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.

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

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

La comisión de normas y procedimientos de auditoria del IMCP en su boletín F-01, ha propuesto la siguiente clasificación:

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

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

ANALISIS DE SALDOS.— Por ejemplo: en una cuenta de clientes, los abonos por bonificaciones, por pagos, devoluciones, son: compensaciones totales de los pagos hechos por ventas. En este caso el saldo de las cuentas viene a quedar formado por un neto que representa la diferencia de las distintas partidas que se movieron dentro de la cuenta.

ANALISIS DE MOVIMIENTOS.- En otras ocasiones los saldos de las cuentas se forman no por compensaciones de partidas, sino por acumulación de ellas, por ejemplo: la cuenta de resultados.

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 cuentas cuyos saldos tienen una representación material (efectivo, mercancías, bienes).

CONFIRMACION.- Ratificación por 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 esta en condiciones de informar de una manera válida 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 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.

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 cobranza, técnica informal).

DECLARACION 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 ir certificada por alguna autoridad.

OBSERVACIONES.- Es una inspección menos formal de como se realizan en la práctica ciertas operaciones o hechos (nómina, recuentos de inventarios).

CÁLCULO.- Consiste en la revisión de los documentos comprobatorios o representativos de las operaciones que ha realizado la empresa. Ejemplo: revisión de facturas, recibos, actas, contratos, escritos.

DE COMPROBACION.- Consiste en la revisión de los documentos comprobatorios o representativos de las operaciones que ha realizado la empresa. Ejemplo: revisión de facturas, recibos, actas, contratos, escritos.

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 examen de tal muestra, una opinión general sobre la partida global. En este caso se aplicaría la técnica de confirmación de saldos. El alcance está determinado por varios elementos, entre los de más importancia:

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

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

OBJETIVOS DEL CONTROL INTERNO

CONTROL INTERNO CONTABLE

- Obtener información fehaciente y oportuna
- Protección de los activos

CONTROL INTERNO ADMINISTRATIVO

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

REQUISITOS QUE DEBE REUNIR LA INFORMACION PROPORCIONADA A TRAVES 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 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 pormenorizado de todos aquellos datos que se consideren 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 y 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, permite la supervisión casi en forma automática de los diversos aspectos del control interno.

PRONUNCIAMIENTOS RELATIVOS AL ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

- 1.- El auditor debe efectuar el estudio y evaluación del control interno contable en función del cumplimiento de sus objetivos.
- 2.- El estudio y evaluación del control interno contable debe hacerse como el primer paso, previo a la iniciación de otras pruebas de auditoría, y en cada examen que el auditor realice, debe seguir evidencia del mismo en los papeles de trabajo.

3.- Al efectuar la evaluación del control interno, el auditor debe documentar específicamente en sus papeles de trabajo, si las técnicas de control interno contable involucradas en cada sistema cumplen total o parcialmente o no cumplen con los objetivos de control interno relativos, y en base a esta evaluación de las técnicas de control interno establecer el alcance, oportunidad y naturaleza de sus pruebas de 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 del control interno general sobre la que se apoyan los métodos y registros que producen la información financiera que se ha de dictaminar.

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

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

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

MÉTODOS PARA LA EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO

1.- DE CUESTIONARIO: 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 las del programa de auditoría, lo cual facilita la división de labores entre el personal que interviene en la auditoría.

VENTAJAS: Generalmente este método 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 este discontinuado o que se haya alterado, el cual 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 indebidamente la respuesta.

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

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 al 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.

3.- 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 como se tienen preparadas en la empresa, por lo que es necesario que sean formuladas de acuerdo a las necesidades del auditor.

INFORME 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 cual descubra las deficiencias encontradas en las técnicas de control interno empleadas por la empresa, así como proporcionarle sugerencias para superar la ineficiencia.

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

FORMATO DE LA CARTA DE SUGERENCIA

- 1.- Aspecto determinado
- 2.- Causas y repercusiones
- 3.- Recomendaciones propuestas
- 4.- Fechas de implantación acordadas

LAS OBSERVACIONES Y SUGERENCIAS VERSAN GENERALMENTE SOBRE LOS SIGUIENTES ASPECTOS:

- 1.- Señalamiento o recomendaciones sobre el mejoramiento de los sistemas que registran las operaciones.
- 2.- Señalamiento de situaciones que denoten vulnerabilidad de la empresa ante fraudes y riesgos.
- 3.- Sugerencias tendientes a incrementar la eficiencia administrativa, principalmente en lo que se refiere a métodos y procedimientos relacionados con el control de las operaciones en su aspecto financiero.
- 4.- Observaciones que denoten falta de cumplimiento o cumplimiento inadecuado de pagos tributarios.
- 5.- Observaciones y recomendaciones sobre desperdicios de recursos y de tiempo.
- 6.- Situaciones de carácter legal que en su opinión deben ser objeto de estudio por parte de un abogado.

PLANEACION Y SUPERVISION DEL TRABAJO DE AUDITORIA

GÉNERALIDADES: La auditoria de estados financieros, al igual que otras actividades profesionales requiere de una planeación adecuada para poder alcanzar sus objetivos en la forma más eficiente posible. Para poder realizar la planeación adecuada de algunos procedimientos con exactitud es necesario conocer el resultado de algunos otros.

Por lo cual, se debe formular un plan inicial para ser revisado continuamente, y en su caso, modificado al mismo tiempo que se supervise el trabajo ya efectuado.

En la práctica no es común que un contador público realice todas las bases de auditoría, ya que en ellas se encuentran áreas cuyo examen es más sencillo y puede ser realizado por personas con menor experiencia.

ALCANCE Y LIMITACIONES: La planeación y supervisión que deberá ejercer el contador público solo es trabajo tendiente a expresar una opinión profesional, a fin de cumplir con la primera de las normas de auditoría relativas a la ejecución, la cual señala que el trabajo de auditoría debe ser planeado adecuadamente y si se usan ayudantes, estos deben de ser supervisados adecuadamente.

LA SELECCION DEL CONTADOR PUBLICO COMO AUDITOR

Los contadores públicos son, por lo general, seleccionados por la dirección. La decisión puede ser por medio de nombramientos hechos por el director general de una empresa o por el consejo de administración, en consideración a una recomendación del director. Sin embargo, el método preferido por los mismos contadores, es ser propuestos por un comité de miembros del consejo y nombrados por los accionistas en su asamblea anual. Ello no implica que los accionistas escojan sus auditores independientemente, como ocurre a menudo en los negocios norteamericanos, donde la gran mayoría de los accionistas (y consejos de administración) se guían por las recomendaciones de la gerencia, pero una vez que los accionistas han seleccionado al contador público, su independencia de cualquier acción que existe dentro del negocio tiende a ser completa, especialmente en empresas grandes que tienen valores en lista; y por tanto, si se propone a los accionistas un cambio de auditores las razones tal vez se hagan públicas, si sucede que la administración se opone al contador por su manifiesta independencia, los accionistas aunque complacientes en casi todos sus asuntos, sin duda darán su apoyo al contador.

Sin importar la forma como sea nombrado, el contador será citado para conferenciar de vez en cuando con el consejo o con su comité de auditoría y dirigirá su informe a los accionistas. El desarrollo continuo de estas relaciones ha aumentado el sentimiento de independencia y seguridad del auditor, y ha mejorado el valor de sus hallazgos ante la administración e inversionistas. Cuando el contador ha sido nombrado por los accionistas, por lo general, concurre a sus asambleas para poder contestar preguntas sobre asuntos relacionados con su informe o sobre sistemas y problemas financieros generales.

CONVENIOS CON LOS CLIENTES: Antes de formalizar un convenio para la realización de una auditoría, el contador público y su cliente determinan la naturaleza de la auditoría y del informe, la duración del trabajo, la fecha de entrega del informe y los honorarios. A solicitud del cliente se puede formular una proposición que indique estos detalles, dirigida 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.

Fecha 01 de Julio 1990

Señor Luis Massieu B.

Empresa Empacadora CELTA, S.A. DE C.V.

P r e s e n t e

Muy señor nuestro y amigo:

De acuerdo a sus indicaciones, sometemos a su consideración los trabajos profesionales que llevaríamos a cabo, según sus necesidades, por el ejercicio que terminará el 31 de Diciembre de 1989. Esta propuesta se ha basado en la investigación preliminar que llevamos a cabo en la Empresa recientemente.

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

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

Muy atentamente

SANTANA MEZA Y ASOCIADOS

Despacho o C.P.

PRONUNCIAMIENTOS NORMATIVOS RELATIVOS A LA PLANEACION DE LA AUDITORIA

1.- PARA PLANEAR ADECUADAMENTE EL TRABAJO DE AUDITORIA, EL AUDITOR DEBE CONSIDERAR:

A).- Los objetivos, condiciones y limitaciones 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, constituyen el elemento más importante sobre el que descansa la planeación de la auditoría.

2.- LA PLANEACION IMPLICA PREVEER CUALES PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA SE VAN A UTILIZAR, LA EXTENSION 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 a 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 para obtener información básica sobre el volumen y la naturaleza de las operaciones de la empresa.

F).- Revisión de informes y papeles de trabajo de auditorías anteriores para aprovechar la experiencia acumulada.

G).- Estudio de 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 necesarias 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, de Valores.
- Inventario de Mercancías
- Inventario de Activo Fijo
- Relación de Proveedores, Documentos por Pagar, Acreedores, otras relaciones.
- 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 prever 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 DE HABER PLANEADO LA AUDITORIA. EL RESULTADO DE LA PLANEACION DE LA AUDITORIA SE REFLEJA EN UN PROGRAMA DE TRABAJO.

Para iniciar una fase del trabajo de auditoría no es necesario que estén planeadas detalladamente todas las fases de ella, aunque si es necesario que este planeada en lo general toda la auditoría y en lo particular la fase concreta que se va a desarrollar.

El auditor debe de adquirir un nivel de conocimientos del negocio de la entidad que le permita planear y ejecutar su examen, de acuerdo con las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas. Este nivel de conocimientos debe permitirle adquirir un entendimiento de los acontecimientos, transacciones y prácticas que a su juicio, puedan tener un efecto significativo en los estados financieros.

El conocimiento del negocio de la entidad ayuda al auditor a:

A).- Identificar áreas que puedan requerir consideración especial.

B).- Evaluar las condiciones bajo las cuales se produzca, prócese, revise y acumule la información contable dentro de la organización.

C).- Evaluar la razonabilidad de estimaciones, tales como la valuación de inventarios, la depreciación de estimaciones de cobro dudoso y el porcentaje de determinación en contratos a largo plazo.

SUPERVISION.

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

Los elementos de la supervisión incluyen dar instrucciones a los ayudantes, mantenerse informado de los problemas que se encuentren, revisar el trabajo hecho y manejar las diferentes opiniones entre el personal y la firma.

El grado de supervisión apropiado en la situación determinada depende de muchos factores, incluyendo la complejidad del asunto particular y la capacitación de las personas que hacen el trabajo.

Los ayudantes deben de ser informados de sus responsabilidades y de los objetivos de los procedimientos que han de ejecutar. Deben de ser informados de los asuntos que puedan afectar la naturaleza del negocio de la entidad, el alcance y los procedimientos que se han de aplicar.

El trabajo que haga cada asistente debe de ser revisado para determinar si fué ejecutado adecuadamente y para evaluar si los resultados son consistentes con las conclusiones que se van a presentar en el dictamen del auditor.

El auditor tiene la responsabilidad final del examen y los ayudantes deben de conocer los procedimientos que han de seguirse cuando existan diferencias de opinión con relación a cuestiones de contabilidad y auditoría entre el personal y la firma que participa en el examen, esos procedimientos deben permitirle al ayudante que documente su desacuerdo con las conclusiones alcanzadas si después de hacer las consultas apropiadas considera necesario desvincularse de la resolución dada al asunto. En esta situación debe también documentarse la base de la resolución final.

PRONUNCIAMIENTOS NORMATIVOS RELATIVOS A LA SUPERVISION DEL TRABAJO DE AUDITORIA

1.- LA SUPERVISION DEBE EFECTUARSE EN PROPORCION INVERSA A LA EXPERIENCIA, LA PREPARACION TECNICA Y CAPACIDAD PROFESIONAL DEL AUDITOR SUPERVISADO.

La supervisión debe ejercer en todos los niveles o categorías de personal que intervenga en el trabajo de auditoría.

De acuerdo a la organización del despacho podrán existir diversos niveles de experiencia en su estructura como son: El Contador Público o Socios del Despacho y a los Auditores con diferentes grados de experiencia y responsabilidad.

Todo trabajo ejecutado debe estar supervisado por una persona de mayor experiencia y capacidad profesional, de tal manera, que el Contador Público asuma la responsabilidad total del trabajo como si lo hubiera hecho personalmente.

No solo hay que tomar en cuenta la experiencia para decidir sobre el grado de supervisión a ejercer, también hay que considerar el grado de entrenamiento técnico y capacidad profesional como auditor.

2.- LA SUPERVISION DEBE EJERCERSE EN LAS ETAPAS DE PLANEACION, EJECUCION Y TERMINACION DEL TRABAJO.

LA SUPERVISION EN LA ETAPA DE PLANEACION DE LA AUDITORIA COMPRENDE:

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

B).- Revisión del plan general de trabajo así como la definición de los objetivos que se persiguen en el examen con las personas que van a ejecutarlo o supervisarlo, para asegurarse de que darán los pasos necesarios para lograr el trabajo de máxima calidad profesional.

C).- Discusión del plan de trabajo preparado por el auditor encargado. En esta etapa se valúan los alcances de los procedimientos que se van a aplicar en cada una de las áreas para ajustarlos de acuerdo con la eficiencia del control interno del cliente y con los objetivos del trabajo. En este aspecto la supervisión es muy importante porque con ello se da cumplimiento a la norma de auditoría que obliga a adecuar las pruebas en función del control interno.

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

LA SUPERVISION EN LA ETAPA DE EJECUCION COMPRENDE:

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

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

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

D).- Vigilancia constante y estrecha del trabajo que están realizando los auditores y aclaración oportuna de las dudas que les van surgiendo en el transcurso del trabajo.

E).- Control del tiempo invertido por cada uno de los auditores, analizando las variaciones contra el presupuesto.

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

LA SUPERVISION EN LA ETAPA DE TERMINACION DEL TRABAJO COMPRENDE:

A).- Revisión final del contenido de los papeles de trabajo para cerciorarse de que estos estan completos y de que se ha cumplido con las normas de auditoria.

B).- Revisión y aprobación del Contador Público que dictamina, del informe que resulta del trabajo de auditoria realizado. En esta etapa se repasan todos los problemas importantes que se encontraron y que deben de estar reflejados en los papeles de trabajo, las soluciones que se les dieron y la forma en que se refleja en los estados financieros y en el dictamen.

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

3.- DEBE DEJARSE EN LOS PAPELES DE TRABAJO EVIDENCIA DE LA SUPERVISION EJERCIDA.

Es indispensable dejar evidencia de la supervisión ejercida puesto que es necesaria para la supervisión en el nivel inmediato superior, hasta llegar al C.P. que dictamina. Además existe la posibilidad de que dicho contador tenga, en un momento dado, que probar que cumplió con las normas personales y de ejecución del trabajo correspondiente.

La evidencia de la supervisión debe de quedar incluida en los papeles de trabajo.

ES RECOMENDABLE DEJAR EVIDENCIA DE LA SUPERVISION DEL TRABAJO EN LA SIGUIENTE FORMA:

A).- Poniendo su inicial sobre los papeles de trabajo, complementando las efectuadas por los auditores de menos experiencia para describir.

B).- Poniendo iniciales sobre los papeles de trabajo preparados por los auditores o supervisiones. Es conveniente que el C.P. que dictamina inicialice aquellos papeles que por su importancia lo ameriten.

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

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

E).- Mediante cuestionarios de supervisión diseñados para diferentes niveles.

F).- Mediante la preparación de un memorandum resumen de la revisión, que ayude tanto al personal que realiza el trabajo de la auditoría como a las diferentes personas que desarrollan funciones de supervisión, incluyendo al Contador Público que dictamina, a cerciorarse de que la auditoría fue realizada de acuerdo a las normas de auditoría generalmente aceptadas.

En este memorandum resume información que ya se encuentra en los papeles de trabajo de la auditoría, limitaciones sobre el alcance, problemas especiales encontrados y su solución, decisiones sobre ajustes, cambios en las prácticas contables, operaciones descontinuadas, situaciones irregulares, incertidumbre, contingencias y otros.

PROGRAMAS 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 prever cuales procedimientos de auditoría van a emplearse, la extensión y oportunidad 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 prever cuáles procedimientos de auditoría van a emplearse, la extensión y oportunidad en que van a ser utilizados y el personal que debe intervenir en el trabajo.

El resultado de la planeación de la auditoría se refleja finalmente en un programa de trabajo. El cual 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 que se le da al personal.

El auditor debe estar preparado para modificar el programa de trabajo cuando 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 ampliaciones a los programas previstos establecidos.

Los tres aspectos en 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 aplicará cada procedimiento.
- 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 auditoria. Las actividades pertinentes son:

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

Generalmente, puede obtenerse una economía en tiempo y en costo, si el personal del cliente prepara diversos listados y análisis de cuentas para uso del auditor. Asimismo el acceso del auditor a las instalaciones, registros y documentos del cliente. La cantidad de trabajo realizado por el personal del cliente influye sobre tamaño y la competencia del equipo de auditoria que será necesario.

Establecer y coordinar los requerimientos de personal implica la selección de personas competentes, la preparación y la supervisión del personal de auditoria.

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

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

A).- Los tipos de errores o irregularidades que podrían ocurrir y la probabilidad de que 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 podría indicar la presencia o ausencia de un error o irregularidad importante de este 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. Un programa cuidadosamente trazado y ejecutivo proporciona orden, puntualidad y coordina la realización de la auditoria.

Se recomienda la formulación de una forma de programa de auditoria escrito para todo tipo de trabajo.

La programación está constituida por las actividades y procedimientos que se tienen que hacer, quien lo hara, cuando, quien revisa y aprueba y cuando; tanto el auditor ejecutante, como la persona que revisa y aprueba, deben programar las actividades diarias, semanales y antes y después del cierre del ejercicio relacionado con la auditoria.

OBJETIVOS.

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

VENTAJAS.

- 1.- Delimita la responsabilidad para cada procedimiento de la auditoría.
- 2.- Ayuda a dividir el trabajo entre el personal contable en forma organizada.
- 3.- Lograr un método mejor en auditoría y economizar tiempo.
- 4.- Presta 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 principios de auditoría y contabilidad.

DESVENTAJAS.

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

PAPELES DE TRABAJO

CONCEPTO.- Son documentos en que el auditor registra los datos e informaciones obtenidas en su examen 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.

CLASIFICACION.- Se clasifica desde dos puntos de vista:

1.- POR 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) Cédula de detalle o descriptivas
- d) Cédula analítica o de comprobación

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

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

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

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

LAS CEDULAS SUMARIAS DEBEN CONTENER LOS SIGUIENTES DATOS:

- Encabezado: Nombre de la empresa, nombre del papel de trabajo, rubro.
- Referencias con papeles de trabajo
- Nombre de la cuenta
- Saldo al 31 de Diciembre de 19XX
y al 31 de Diciembre de 19XX
- Ajustes

- Saldos ajustados
- Reclasificaciones
- Saldos reclasificados
- Saldos para informe

NOTA: Todos estos datos en una hoja tabular.

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

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

FINES DE LOS PAPELES DE TRABAJO.— El auditor recopila en sus papeles de trabajo datos, análisis, cálculos, notas, relaciones, extractos, ratificaciones y todos los demás documentos relacionados con la auditoría. De éstos papeles y el programa de auditoría y el cuestionario de control interno completos, extrae los elementos para redactar el informe de auditoría que presenta al cliente.

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

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

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

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

A).— No hacer constar por escrito que el sistema de control interno se investigó adecuadamente.

B).— No hacer notar que los puntos presentados al principio del examen han sido aclarados definitivamente; ésta omisión puede causar dificultades.

- C).- Falta de descripción de la revisión de las cuentas de ingresos y gastos no analizadas.
- D).- No correlacionar los asientos de ajuste.
- E).- Datos incompletos para la preparación del informe.
- F).- No comparar el precio de costo original y el costo actual de reemplazo en el mercado de los inventarios y valores.
- G).- No separar de los fondos de la caja las partidas que no pertenecen a ella.
- H).- No reunir todas las respuestas a las solicitudes de ratificación.
- I).- No eliminar de los papeles de trabajo partidas que se desechan finalmente.

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

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

- a) Nombre de la empresa a que se refiera
- b) Fecha de cierre del ejercicio
- c) Título o descripción
- d) Fecha en que se preparo
- e) Nombre de quien se preparo
- f) Fuente de donde obtuvieron los datos (cuando proceda)
- g) Descripción concisa del trabajo efectuado
- h) Conclusión

MARCAS DE TRABAJO REALIZADO.- Para facilitar la transcripción del trabajo realizado en la auditoría, 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.

EJEMPLO DE TRABAJOS REPETITIVOS MAS COMUNES QUE PUEDEN SER ESTANDARIZADOS.

- a) Cálculos aritméticos verificados y encontrados correctos.
- b) Cifras cotejadas (cruzada) contra auxiliar y encontrada correcta.
- c) Cifra cruzada contra el libro o tarjeta de mayor y encontrada correcta.
- d) Verificación física realizada con resultados satisfactorios.
- e) Documento original verificado y encontrado con la autorización adecuada.

La forma de las marcas deben ser lo más sencilla posible pero distintiva para evitar confusiones entre las demás marcas.

Es recomendable y común hacer marcas con un bicolor como azul y rojo o negro y rojo.

MARCAS DE TRABAJO EFECTUADO QUE SE PUEDEN USAR EN PAPELES DE TRABAJO

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

INDICE PARA PAPELES DE TRABAJO

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

GENERAL.

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

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

HOJA DE TRABAJO

INDICE

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

ACTIVO

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

PASIVO Y CAPITAL CONTABLE

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

RESULTADOS

INDICE

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

EL CIERRE DE LA AUDITORIA

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

SOBRE LA TERMINACION DE LA AUDITORIA.- BOLETIN F-04

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

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

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

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

a) Hechos que no se encuentren reflejados en los registros de la empresa y la afecten.

b) Situaciones especiales que aunque esten registradas requieren ratificación.

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

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

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

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

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

DICTAMEN

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

ANTECEDENTES.— El Instituto Americano de Contadores en 1934 emite un formato de dictamen, el cual va a estandarizar en gran medida el dictamen con el objetivo de regular el lenguaje empleado, redacción, estilo, etc. En 1941 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 Auditoria emitiéndose desde el año de 1956 hasta agosto de 1965 un total de 22 boletines que regulan el trabajo de auditoria así como el dictamen.

CONCEPTO.— Es el 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 Contador 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 el sector privado como público, los fines a que se aplica son entre otros:

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

ELEMENTOS QUE FORMAN EL DICTAMEN

- 1.- Nombre del Contador Público o membrete del despacho al que pertenece.
- 2.- A quien se dirige, ya sea la persona que lo contrató, gerencia general, consejo de administración, etc.
- 3.- Párrafo del alcance
- 4.- Párrafo de la opinión
- 5.- Firma de quien dictamina los estados financieros firmado por el auditor responsable del trabajo de auditoría y el 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 sobre los estados financieros esta declarando y aceptando las responsabilidades que tales informaciones implican. Dichas informaciones básicas son las siguientes:

EN EL PARRAFO DEL "ALCANCE"

1.- "HE EXAMINADO"

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

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

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

EN EL PARRAFO DE "LA OPINION"

1.- "EN MI OPINION"

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

2.- "PRESENTAN RAZONABLEMENTE"

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

3.- "DE CONFORMIDAD CON PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD"

Es condición que los estados financieros estén contruidos, siguiendo estos principios.

4.- "APLICADOS SOBRE BASES CONSISTENTES"

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

RESPONSABILIDAD QUE ADQUIERE EL CONTADOR PUBLICO AL EMITIR SU DICTAMEN

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

Esta responsabilidad puede ser:

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

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

ESTADOS FINANCIEROS BASICOS QUE SE DEBEN ANALIZAR

1.- ESTADO DE SITUACION FINANCIERA

2.- ESTADO DE RESULTADOS

3.- ESTADO DE CAMBIOS EN LA SITUACION FINANCIERA

4.- ESTADO DE VARIACIONES EN EL CAPITAL CONTABLE

PRONUNCIAMIENTOS GENERALES RELATIVOS AL DICTAMEN DE ESTADOS FINANCIEROS

1.- OBLIGACIONES 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 de abstenerse fundamentar el porque de esa razón.

2.- REDACCION Y FIRMA DE DICTAMEN

Nombre y firma de quien esta expresando su opinión.

3.- FECHA DEL DICTAMEN

Fecha de terminación de la auditoría.

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

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

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

CUANDO LOS ESTADOS FINANCIEROS DE EJERCICIOS NO HAYAN SIDO EXAMINADOS.

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

5.- DICTAMEN CUANDO HAYA AJUSTES A RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES (EN ESTADOS FINANCIEROS COMPARATIVOS).

Cuando en el ejercicio examinado se determinan ajustes a resultados de ejercicios anteriores y no se modifican los estados financieros comparativos, el auditor deberá expresar la salvedad correspondiente.

6.- AUDITORIAS INICIALES.

Señala que cuando se trata del primer ejercicio de la compañía o 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 el Contador Público.
- Empresas en la que sus estados financieros han sido dictaminados hasta el año anterior, pero en las que han nombrado nuevo auditor.

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

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

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

EVENTOS SUBSECUENTES QUE REQUIERE AJUSTE A LOS ESTADOS FINANCIEROS.

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

EJEMPLOS:

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

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 SALVEDADESES.

EJEMPLOS:

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".

TIPOS DE DICTAMEN

Existen cuatro diferentes tipos de dictamen.

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

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

MODELO DE "DICTAMEN TRADICIONAL".— He examinado el balance general de la Compañía X, S.A., al 31 de Diciembre de 19XX y los resultados de variaciones en el capital contable y de cambios, y la situación financiera que le son relativos por el año que termino en esa fecha. Mi examen 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 consideré necesario en las circunstancias.

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

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

Diferencias del modelo nuevo con respecto al tradicional:

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

DICTAMEN CON SALVEDAD.

DEFINICION DE SALVEDAD SEGUN EL 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 examen, no ha podido llegar a la conclusión de que los estados financieros en su conjunto presentan con propiedad la situación financiera y los resultados de operación de la empresa.

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

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

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

El propósito de que el auditor se cerciore que los estados financieros han sido preparados observando consistentemente 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 DE EXAMEN.- Cuando haya limitaciones en el alcance del examen y se puedan circunscribir sus efectos, se describirá la naturaleza de la limitación en un párrafo y se expresará una salvedad. La descripción de las limitaciones deberá efectuarse en el cuerpo mismo del dictamen.

LAS LIMITACIONES PUEDEN DEBERSE A:

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

d) CONTINGENCIAS.- La contingencia se define como una situación o condición cuyo resultado final solo se confirmará si ocurre o no uno o más sucesos en el futuro, lo cual puede resultar en una pérdida o utilidad para el 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 contingencias desfavorables, o bien porque se registro una contingencia favorable, debe expresar un dictamen con salvedad o un dictamen negativo según sea su importancia.

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

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

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

El auditor debe juzgar tanto los factores negativos como positivos para poder concluir respecto a la continuidad de la entidad como negocio en marcha. Si el auditor concluye que existen aun 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 las salvedades sean de tal importancia que invaliden las cifras de los estados financieros tomados en su conjunto, lo adecuado será emitir una opinión negativa o abstenerse de opinar, según sea el caso. El grado de importancia que se le asigne a las salvedades o excepciones, es materia de juicio personal y del criterio profesional.

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

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

DICTAMEN NEGATIVO

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

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

LAS CAUSAS QUE ORIGINAN UN DICTAMEN NEGATIVO SON:

- 1.- Desviación en la aplicación en los principios de contabilidad.
- 2.- Limitaciones en el alcance del examen práctico.
- 3.- Por la existencia de contingencias.

EJEMPLOS: Falta de contabilización de impuestos diferidos, insuficiencia en la reserva de cuentas incobrables, falta de contabilización en la oficina matriz de las pérdidas sufridas por una filial.

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

- Párrafo de alcance inalterado.
- Se anexa una nota explicando claramente las causas que no le permitieron llegar a la conclusión de que los estados 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.

DICTAMEN CON ABSTENCION DE OPINION

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

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

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

CAUSAS QUE ORIGINAN UN DICTAMEN CON ABSTENCION.

- 1.- Cuando el alcance del examen por cualquier circunstancia haya sido limitado en forma importante.

2.- Cuando la situación financiera de la entidad sujeta a examen pueda verse afectada en forma trascendental por contingencias en las formas en ciertos asuntos han de resolverse y que influirá decisivamente en la vida misma del negocio.

3.- Fallas importantes en el control interno.

EJEMPLOS:

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

DICTAMEN CON ABSTENCION DE OPINION RELACIONANDOLO CON UN DICTAMEN TRADICIONAL.

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

EJEMPLOS DE DICTAMENES.

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

PARRAFO DEL ALCANCE.....igual

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

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

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

PARRAFO DEL ALCANCE.....sin alteración

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

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

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

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

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

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

PARRAFO DEL ALCANCE..... inalterado

"Como se menciona en la nota # 10 a los estados financieros, la Compañía vendió ciertos productos químicos con serias 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 cuál 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 a 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, costo de ventas, inmuebles, maquinaria y equipo, depreciación acumulada y del ejercicio, capital contable y posición monetaria del ejercicio, lo cual aunque no fue factible cuantificar se estima de suma importancia, al

considerar la magnitud de la inversión en inventarios e inmuebles maquinaria y equipo y de la posición monetaria neto promedio de la empresa. En mi opinión, debido al impacto tan importante que tiene la falta de reconocimiento de los efectos de la inflación en la información financiera, según se explica en el párrafo anterior, los estados financieros adjuntos NO PRESENTAN la situación financiera de al 31 de Diciembre de 1988 ni el resultado de sus operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera por el año que termino en esa fecha, de conformidad con principios sobre bases consistentes.

ALGUNAS CAUSAS DE SALVEDADES.

1.- LIMITACIONES AL ALCANCE

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

2.- OMISION A PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD

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

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

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

4.- CUANDO EXISTAN CONTINGENCIAS.

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

CAPITULO III
AUDITORIA INTERNA

INTRODUCCION.

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

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

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

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

AUDITORIA INTERNA

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

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

Aceptando esta definición a la conclusión de que la Auditoria Interna existe principalmente para dar servicios a la Dirección, por tanto, al considerar la organización y administración de las funciones de Auditoria Interna, debe dársele suma importancia a las relaciones entre Auditoria Interna y la Dirección.

JUSTIFICACION DE LA FUNCION DE AUDITORIA INTERNA

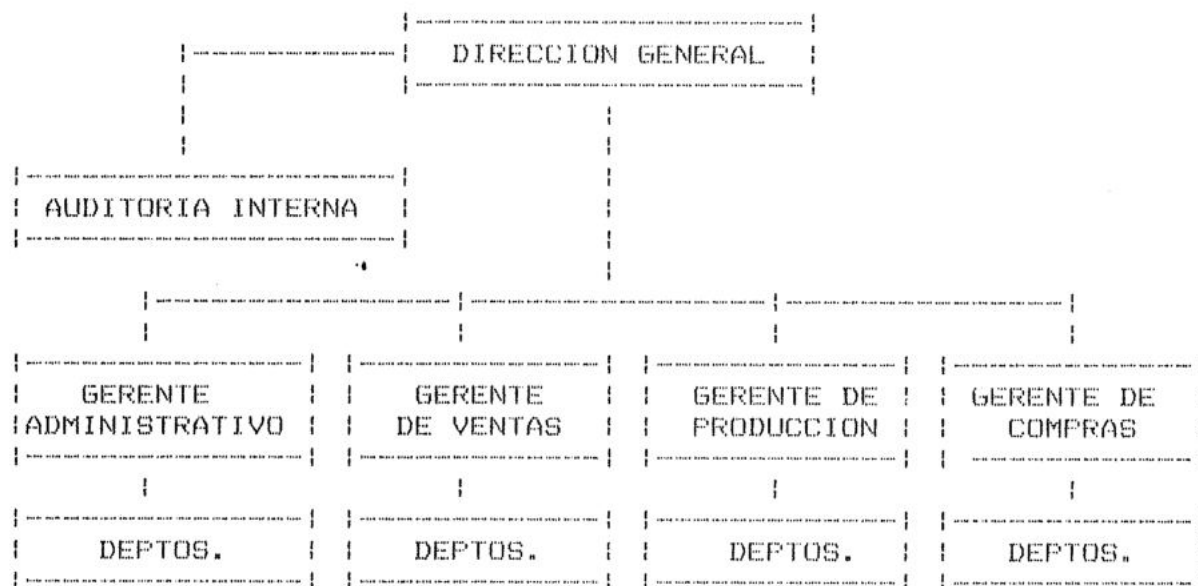
La función de Auditoria Interna se justifica en aquellas entidades cuya magnitud, complejidad y volumen de operaciones, impiden que su Director pueda mantener contacto permanente con todas las áreas que la integran, por lo que se ve precisado a delegar funciones entre los colaboradores.

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

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

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

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



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

CLASIFICACIONES DE LA AUDITORIA INTERNA

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

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

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

- Investigación de alguna denuncia o irregularidad administrativa o de algún caso de conducta impropia de algún funcionario.
- Investigación de análisis o estudio de algún hecho o situación de naturaleza contable, crediticia financiera, administrativa, etc., referente a la corporación o alguno de sus prestatarios.

ELEMENTOS DE LA AUDITORIA INTERNA.

NATURALEZA.— Como ya se mencionò, del concepto de auditoria interna es una actividad independiente de evaluaciòn, establecida dentro de una organizaciòn como un servicio a la misma organizaciòn.

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

El alcance de la auditoria interna considera el examen y evaluaciòn de la adecuaciòn y eficiencia del sistema de control interno de la organizaciòn y la calidad de ejecuciòn en el desempeño de las responsabilidades asignadas.

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

OBJETIVO DE LA AUDITORIA INTERNA.— El objetivo de la auditoria interna, es prestar un servicio de asistencia constructiva a la administraciòn, con el objeto y propòsito de mejor conducciòn de las operaciones y obtener un mayor beneficio econòmico para la empresa o un cumplimiento mäs eficaz de sus objetivos institucionales.

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

- a) Que los planes y las políticas generales del organismo, así como los procedimientos aprobados para su ejecuciòn, se cumplan de manera satisfactoria.
- b) Que los resultados de los planes y las políticas generales respondan en su ejecuciòn y pràctica a los objetivos perseguidos.
- c) Que la estructura orgànica de la empresa, la divisiòn de funciones y los métodos de trabajo, son adecuados y eficaces.
- d) Que las transacciones diarias se registren en su totalidad correcta y oportunamente, etc., etc.

COORDINACION CON LA AUDITORIA EXTERNA. ✓

El departamento de auditoria interna coordinará sus funciones con el trabajo de los auditores externos o independientes a fin de:

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

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

- a) Trabajo conjunto con la verificación del activo fijo y en la toma de inventario físico.
- b) Acuerdo mutuo en cuanto a la proporción o clasificación de los saldos, cuya confirmación directa por los prestatarios hubiera de ser solicitada. Como complemento del acuerdo, deberán ponerse a disposición de los auditores externos, papeles de trabajo y las confirmaciones recibidas por el departamento de auditoria interna y viceversa.
- c) Conformidad entre ambas partes respecto de las fechas de las auditorias, de modo que una misma sucursal o agencia no fuera visita por los auditores externos y los internos dentro de un breve espacio de tiempo.
- d) Intercambio de informes, observaciones, notas y papeles de trabajo.

LOS AUDITORES INTERNOS EN CONTRASTE CON LOS AUDITORES INDEPENDIENTES.

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

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

Por ejemplo, en el examen de cuentas por cobrar, los auditores externos se interesan principalmente en determinar si las cuentas por cobrar reflejan razonablemente la cantidad probable que se cobrará. Los auditores internos se ocupan de estudiar el sistema de facturación para ver si proporciona la acumulación de toda la información necesaria y asegurar que a todos los clientes de la compañía se les factura adecuadamente por las mercancías o servicios que se les proporciona. Están interesados en ver que todo el sistema de crédito se opere de modo que no se permitan cargos por encima de los límites de crédito y en el sistema de cobranzas ven que el capital de trabajo invertido en cuentas por cobrar se transforma en efectivo tan pronto como es posible. También se interesan en efecto de las políticas de crédito

NORMAS PARA LA PRACTICA PROFESIONAL DE LA AUDITORIA INTERNA

ANTECEDENTES.- En 1941, The Institute of Internal Auditors, Inc. se creó por los auditores internos. Hoy en día es la única organización internacional dedicada en exclusiva al desarrollo del auditor interno y de la profesión de la auditoría interna. Desde 1941 el Instituto ha sido un instrumento de ayuda a sus miembros en el cumplimiento de los criterios generalmente aceptados por la profesión, a través de:

- La adopción de un código de Ética Profesional
- La aprobación de la declaración de responsabilidades de la auditoría interna.
- El establecimiento de un Programa de Educación Continua
- El desarrollo de un cuerpo común de conocimientos
- El establecimiento de un Programa para obtener un Título Profesional de Auditor Interno.

La adopción de Normas Profesionales es otro paso vital en el desarrollo de la auditoría interna. Para lograr esto, el Instituto creó el Comité de Normas y Responsabilidades Profesionales en 1974.

Las normas para la práctica de la auditoría interna profesional, son los resultados del esfuerzo de este comité durante tres años. Estas normas se hicieron para servir a toda la profesión en todos los tipos de negocios en los diferentes niveles gubernamentales y en todas las organizaciones donde actúan los auditores internos.

Para efecto del estudio de las "Normas" debe entenderse como conjunto de criterios, por medio de los cuales se evalúan y miden las actividades de los departamentos de auditoría interna. Señalan lo que debe ser la práctica de la auditoría interna, tal como ha sido juzgado y definido el Consejo Directivo de The Institute of International Auditors, Inc.

PROPOSITOS DE LAS NORMAS DE AUDITORIA INTERNA

- 1.- Difundir un entendimiento sobre el papel y las responsabilidades de la auditoria interna a todos los niveles gerenciales, Consejo de Administración, Entidades Públicas, Auditores Externos y Organizaciones Profesionales relacionadas.
- 2.- Establecer las bases para guiar y medir la realización de la auditoria interna.
- 3.- Mejorar la práctica de la auditoria interna.

Las normas establecen las diferentes responsabilidades que tienen en la organización el departamento de auditoria interna, el Director de Auditoria Interna y los Auditores Internos.

Las normas y los lineamientos relativos emplean tres términos a los que se les ha dado un significado específico como sigue:

CONSEJO DE ADMINISTRACION.- Este Consejo incluye a la Junta Directiva, al Consejo de Directores, Comités de Auditoria, Titulares de Dependencias Gubernamentales o Cuerpos Legislativos a quien los auditores internos reportan, patronatos de organizaciones no lucrativas y cualquier órgano de gobierno de las organizaciones.

DIRECTOR DE AUDITORIA INTERNA Y DIRECCION.- Estas personas identifican a la auditoria máxima de un departamento de auditoria.

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

RESUMEN DE LAS NORMAS GENERALES Y ESPECIFICAS PARA LA PRACTICA PROFESIONAL DE LA AUDITORIA INTERNA.

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

NIVEL ORGANIZACIONAL.- El nivel organizacional del departamento de auditoria interna deberá ser jerárquicamente tal, que permita el cumplimiento de las responsabilidades.

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

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

EL DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA.

PERSONAL.- El departamento de auditoria interna deberá asegurarse que la experiencia técnica y la formación académica de los auditores sean las apropiadas para realizar las auditorias.

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

SUPERVISION.- El departamento de auditoria deberá asegurarse que las auditorias son supervisadas en forma apropiada.

EL AUDITOR INTERNO.

CUMPLIMIENTO CON LAS NORMAS DE CONDUCTA.- Los auditores internos deberán cumplir con las normas profesionales de conducta.

CONOCIMIENTOS, EXPERIENCIAS Y DISCIPLINAS.- El auditor interno deberá poseer los conocimientos, experiencias y disciplinas esenciales para realizar auditorias.

RELACIONES HUMANAS Y COMUNICACION.- Los auditores internos deberán tener la habilidad para comunicarse efectivamente y para un trato adecuado con las personas.

DESARROLLO PROFESIONAL CONTINUO.- El auditor interno mantendrá su competencia técnica a través de la educación continua.

DEBIDO CUIDADO PROFESIONAL.- Los auditores internos deberán ejercer el debido cuidado profesional al realizar sus auditorias.

ALCANCE DE TRABAJO.- El alcance de la auditoria interna debe abarcar el examen y evaluación de la educación y efectividad del sistema de control interno de la organización y de la calidad en el cumplimiento de las responsabilidades asignadas.

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

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

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

USO EFICIENTE Y ECONOMICO DE LOS RECURSOS.- Los auditores internos deberán evaluar la economía y eficiencia con que se emplean los recursos.

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

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

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

EXAMEN Y EVALUACION DE LA INFORMACION.- Los auditores internos, deberán obtener, analizar, interpretar y documentar la información para apoyar los resultados de la auditoria.

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

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

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

PROPOSITO, AUTORIDAD Y RESPONSABILIDAD.- El director de auditoria interna debera establecer los propósitos, autoridad y responsabilidad del departamento de auditoria interna.

PLANEACION.- El director de auditoria interna debera establecer planes para llevar a cabo las responsabilidades del departamento de auditoria interna.

POLITICA Y PROCEDIMIENTOS.- El director de auditoria interna debera proporcionar por escrito las politicas y procedimientos para guiar al personal de auditoria interna.

ADMINISTRACION Y DESARROLLO DEL PERSONAL.- El director de auditoria debera establecer un programa para seleccionar y desarrollar los recursos humanos del departamento de auditoria interna.

AUDITORES EXTERNOS.- El director de auditoria interna debera coordinar los esfuerzos de auditoria interna y externa.

CONTROL DE CALIDAD.- El director de auditoria interna debera establecer y mantener un programa de control de calidad para evaluar las operaciones del departamento de auditoria interna.

CONTROL INTERNO

INTRODUCCION.

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

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

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

LA AUDITORIA INTERNA: SU RELACION CON EL CONTROL INTERNO

Otro componente básico de un control interno eficaz es el personal de auditoria interna. El trabajo de los auditores internos consiste en investigar y justipreciar al sistema del control interno y la eficiencia con la que las diversas unidades de la organización están realizando las funciones que se les han asignado. En una empresa pequeña, el propietario o gerente, puede atender personalmente cada fase de las operaciones y darse cuenta así de cualquier falla en la protección de los activos o a cualquier desperdicio en las rutinas operativas. Sin embargo, en una gran empresa la alta gerencia establece un gran número de departamentos, divisiones u otras unidades de la organización y asigna un gerente a cada unidad. Los gerentes de cada unidad están dirigidos por políticas establecidas por la alta gerencia, pero gozan de una gran libertad dentro de los límites de estas directivas de políticas. Esta descentralización de autoridad en un gran número de unidades de la organización determina el escenario para los auditores internos. Su función es la de visitar y valorizar los problemas y la actuación de cada departamento de la compañía. Como representantes de la alta gerencia, los auditores internos se interesan por determinar si cada sucursal o departamento comprende claramente su trabajo, si cuenta con el personal adecuado, si lleva buenos registros, protege adecuadamente el efectivo y los inventarios y otros activos, y en general si desempeña efectivamente la función que le señala el plan general y la organización del negocio.

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

METODOLOGIA DEL TRABAJO DE AUDITORIA INTERNA

METODOLOGIA.

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

DESARROLLO DEL TRABAJO DE AUDITORIA INTERNA.

- Presentación con el jefe del departamento cuyas operaciones se van a revisar indicandole a manera de aviso, el tema que será revisado y solicitando su información sobre el movimiento general del departamento.
- Familiarización con las operaciones y objetivos del trabajo a revisar.
- Desarrollo del programa, obteniendo información completa y corriente, incluyendo tanto la favorable como la desfavorable.
- Elaboración del reporte previo, presentando las actividades cubiertas en la auditoria y las que no lo fueron, manteniendo el cuidado o imparcialidad debida.
- Discusión del reporte previo con el jefe del departamento auditado antes de someter el reporte a superiores, mencionando los puntos contenidos en el mismo y obteniendo la aceptación de que los hechos ahí presentados son verdaderos y su conformidad sobre las recomendaciones del auditor.
- La elaboración y entrega del reporte definitivo, solicitando sea dirigida la contestación al gerente general, con copia para auditoria interna y a los departamentos que también recibieron dicho reporte.
- Revisión de la contestación al reporte y vigilancia del cumplimiento de la acción prometida en dicha contestación después de transcurrido un tiempo razonable.

PROGRAMA DE TRABAJO.

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

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

FORMATO DEL PROGRAMA DE TRABAJO.

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

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

FINALIDADES DEL PROGRAMA DE TRABAJO

El programa de trabajo tendrá las finalidades siguientes:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Toda modificación del programa deberá ser aprobado como sigue:

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

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

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

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

COMPANIA X, S. A.

ENSENADA, B. C.

PROGRAMA DE AUDITORIA

AREA DE AUDITORIA INTERNA

Efectivo en Caja

HECHO POR

1.- Determinar los fondos que deben contarse, examinando la última balanza de comprobación del mayor general y confirmando el importe y naturaleza de los distintos fondos con el contador u otro funcionario autorizado.

2.- Efectuar el recuento por sorpresa de los fondos de la caja chica, cobros pendientes de depositar, sueldos no reclamados, etc., y en general de todos los fondos en poder del cajero y de los distintos custodios de los fondos.

3.- Durante el curso del recuento listar:

a) Los billetes y monedas fraccionarias

b) Los cheques, giros, etc., observando que estén expedidos a nombre de la compañía o debidamente endosados e investigando los cheques de fechas posteriores a la del recuento o fuera de lo normal.

c) Los comprobantes, vales, etc., que forman parte de los fondos, observando que estén debidamente aprobados, sean de fechas recientes y se refieran a desembolsos normales propios del negocio, investigando a que ellos reúnan los requisitos anteriores.

4) Obtener certificados de los custodios de los distintos fondos donde se haga constar que mostraron todos los fondos y documentos bajo su custodia y que de estos le fueron devueltos íntegros.

5) Asegurarse que los fondos contables provenientes de cobranzas fueron depositados intactos posteriormente, comparándolos contra los volantes de depósito y después contra los estados bancarios, investigando cuidadosamente cualquier cheque devuelto por el banco.

6) Confrontar las cobranzas contadas pendientes de depositar contra los informes de los cobradores, los de ventas de mostrador de los cobros de C.O.D., los listados de cobros recibidos por correspondencia, etc., y cobrar las sumas de todos estos informes, asegurarse que la secuencia numérica de estos informes este completa y tomar nota de los números de los últimos informes expedidos.

7) Listar los cobros y depósitos de la última semana anterior al corte de caja, observando que todas las cobranzas de ese período hayan sido depositadas intactas y oportunamente, comparándolas con el libro de caja o registro de bancos y con los estados de cuenta bancarios y volantes de depósito. Asegurarse que la secuencia numérica de los informes de cobro de esta semana este completa.

8) Si el arqueo no se efectúa precisamente a la fecha del balance, comparar y conciliar en su caso los fondos fijos o fluctuantes de caja, según aparezcan en las cédulas de recuento, con las cantidades que se muestren en el balance general.

9) Preparar u obtener de la compañía copias de las conciliaciones bancarias a la fecha del balance, comprobar su corrección aritmética, comprobar la corrección de las partidas que aparezcan en la conciliación comparando el movimiento registrado durante el mes en el auxiliar de bancos de la compañía contra el que muestren los estados.

10) Asegurarse que todas las partidas de conciliación que aparezcan en la conciliación preparada por la compañía al final del mes inmediato anterior a la fecha del balance, hayan sido tomadas por el banco o por la compañía, según corresponda, durante el curso del siguiente mes, o bien, que aparezcan en la conciliación practicada a la fecha del balance.

11) Obtener confirmaciones por escrito de los bancos, en los cuales la compañía tenga cuenta, de los saldos a favor o a cargo de la compañía (incluyendo aquellas cuentas cerradas durante el ejercicio), confrontar los saldos confirmados con los saldos según el banco que aparezcan en las conciliaciones preparadas por la compañía. (Véase forma adjunta).

12) Obtener estados de cuenta bancarios por el mes posterior a la fecha del balance y confrontar éstos a las partidas de conciliación no tomadas por el banco a la fecha del balance. Investigar las partidas importantes no tomadas por el banco durante ese mes.

13) Con respecto a las partidas de conciliación no tomadas por la compañía a la fecha del balance, discutir las que sean de importancia con los funcionarios de la compañía para que dichas partidas se registren en libros.

14) Sumar el libro de caja o auxiliar de bancos por el mes durante el cual se practica la conciliación, de los pases al libro de mayor y confrontar los saldos al final del año del mayor general con auxiliar.

COMPANIA X, S. A.
CALLE LAS PALMAS No. 13
ENSENADA, B. C.

Ensenada, B. C., 31 de Diciembre de 19...

Banco Mexicano Somex
Ensenada, B. C.

Muy señores nuestros:

Agradeceremos a ustedes llenar los datos del formulario de Confirmación de Saldos Bancarios que se acompaña y remitirlo por Correo en el sobre adjunto a nuestros auditores de nuestra compañía.

En caso de ser insuficiente el espacio previsto en este formulario, suplicamos a ustedes proporcionarnos la información en listas por separado.

A T E N T A M E N T E ,

C.P. FRANCISCO ROSAS
DEPARTAMENTO DE CONTABILIDAD

CONFIRMACION DE SALDOS BANCARIOS:
Este informe se refiere a todas
sucursales del Banco, a menos
que indique lo contrario.

Sr. Francisco Rosas
Departamento de Contabilidad
Ensenada, B. C.

Muy señor nuestro:

De acuerdo a sus instrucciones, a continuación informamos a usted acerca de las cantidades que en nuestros libros aparecen a su favor o a su cargo, por concepto de cheques, prestamos, descuentos, contingencias, etc., al 30 de Junio de 1990.

1.- Cuenta de depósito:

Número	Nombre y Características	Saldo
1475	Cuenta Corriente de Cheques	1'313,940

2.- Obligaciones directas por préstamos, créditos, etc., como sigue:

Número	Fecha	Vencimiento	Tipos de Interés	Garantía	Cantidad
200502	01-10-XX	31-MAR-19..	12%	Inventarios	150,000
17804	30-06-XX	31-DIC-19..	12%	Directos	50,000

3.- Responsabilidades contingentes por descuento de documentos como sigue: (Según la lista adjunta)

Número	Girado	Vencimiento	Importe
			Ninguno

4.- Operaciones diversas: Valores en custodia y/o garantía, créditos comerciales irrevocables, etc.

Descripción	Importe

Con excepción de las operaciones arriba mencionadas, el depositante no tenía a la fecha indicada alguna obligación directa o contingente a favor de esta institución.

A T E N T A M E N T E

FECHA

FIRMA

COMPANIA X, S. A.

ENSENADA, B. C.

PROGRAMA DE AUDITORIA

AREA DE AUDITORIA INTERNA

Inventarios

HECHO POR

- 1) Presenciar la toma del inventario físico y observar los procedimientos adoptados por los empleados de la compañía para este fin. Seleccionar ciertas partidas representativas para su recuento, y preparar un memorandum con sus conclusiones sobre este trabajo.
- 2) Solicitar de la compañía una copia de su inventario final debidamente valuado.
- 3) Comparar las cantidades contadas (según el punto número 1) con las que aparecen en el inventario final investigando las discrepancias.
- 4) Seleccionar un número representativo de partidas para comprobar la corrección de los precios unitarios a los cuales está valuado el inventario, listar las partidas cuyo costo excede a los precios de mercado.
- 5) Comprobar la corrección aritmética del inventario final, sumándolo, llevando a cabo pruebas de las multiplicaciones, etc.

COMPANIA X, S. A.
ENSENADA, B. C.
PROGRAMA DE AUDITORIA

AREA DE AUDITORIA INTERNA

ACTIVO FIJO

HECHO POR

1) Examinar los documentos que comprueben los cargos importantes a las cuentas de activo fijo durante el año, asegurandose que representen partidas capitalizables y que su adquisición haya sido debidamente aprobada por funcionarios de la compañía.

2) Si los cargos representan reposiciones de equipo adquirido con anterioridad compruebese el retiro de este equipo.

3) Examinar físicamente las adiciones más importantes durante el año a las cuentas de activo fijo.

4) Examinar los documentos que comprueben los créditos más importantes a las cuentas de activo fijo, asegurandose que las ventas y retiros han sido debidamente aprobados por funcionarios de la compañía. En casos de ventas observese que los ingresos por este concepto aparezcan debidamente registrados.

COMPANIA X, S. A.

ENSENADA, B. C.

PROGRAMA DE AUDITORIA

AREA DE AUDITORIA INTERNA

PASIVOS

HECHO POR

- 1).- Preparar una cédula listando los documentos por pagar, anotando todos los datos pertinentes, tales como: importe, vencimiento, tipos de interés, garantías, etc.
- 2) Obtener confirmaciones directas de los bancos o de otros acreedores en su caso, en relación con los documentos por pagar y con cualquier otro adeudo de importancia.
- 3) Preparar u obtener de la compañía, una lista de las cuentas por pagar a proveedores, etc., al final del año. Examinar los comprobantes de las cuentas más importantes asegurándose que representan un pasivo real contra la compañía a esa fecha. Solicitar confirmaciones de los saldos de los proveedores más importantes.
- 4) Cerciorarse que todos los gastos acumulados por pagar al final de año estén debidamente registrados. Este tipo de gastos incluye partidas tales como sueldos por pagar, intereses acumulados, etc.

Ninguno de los auditores internos tampoco será autorizado para mostrar el programa de trabajo ni sus posibles modificaciones a persona alguna, no incluida expresamente en la distribución de ejemplares de los informes.

ASIGNACION DE PERSONAL.- Las actividades desarrolladas por el departamento de auditoria interna serán cumplidas satisfactoriamente si su personal tiene la capacidad necesaria para llevarlas a cabo y para lograr eficientemente una asesoria de altura para la dirección.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

La selección del personal del departamento de auditoria interna, deberá comprender principalmente dos aspectos:

- a) CULTURA DEL EMPLEADO.- Los elementos de este departamento tendrá personal con gran parte de las gentes de la empresa y se considera conveniente que su selección comprenda de examen sobre cultura del empleado, y que los mismos proporcionen datos de sus cualidades, su psicología, su capacidad analítica, su claridad de ideas, etc.
- b) CONOCIMIENTOS TECNICOS.- Cuando el departamento de auditoria interna comprende de un número crecido de empleados, se deberá tener en cuenta el grado de especialización y elegir entre los que dominan perfectamente algún ramo de las técnicas de la empresa.

GENERALIDADES DEL DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA

- 1) Responsabilidades
- 2) Obligaciones
- 3) Autoridad
- 4) Independencia
- 5) Requisitos
- 6) Secreto Profesional
- 7) Calidad de trabajo

RESPONSABILIDAD

Los auditores internos tendrán la responsabilidad de velar por los intereses fundamentales de la corporación, con el celo y diligencia que lo harían en su lugar los funcionarios de máxima jerarquía de la entidad.

Los auditores internos de harán responsables de rendir una labor de la más alta calidad profesional y de conformidad con las normas de auditoría generalmente aceptadas.

OBLIGACIONES.- De los auditores internos.- Conocer las disposiciones emergentes de los textos legales manuales y otros documentos, y cualquier modificación que pudiera sufrir en lo futuro con el propósito de mantenerse bien informado sobre las regulaciones que rigen a la empresa y sus políticas generales.

- a) Estatuto orgánico
- b) Reglamento general
- c) Reglamento de préstamo
- d) Actas de Consejo de Dirección
- e) Manual de auditoría
- f) Programa de auditoría interna
- g) Manual de contabilidad
- h) Manual de créditos
- i) Manual de administración
- j) Circulares, instrucciones de la corporación
- k) Leyes, decretos, resoluciones presidenciales de la contraloría y otras disposiciones que tengan relación con la entidad.
- l) Organización personal
- m) Uniformidad en sus métodos de trabajo
- n) Habilidad para el análisis
- o) Objetividad y concisión en sus juicios e informes
- p) Facilidad para asesorar
- q) Agilidad mental para descubrir errores
- r) Facilidad de expresión escrita oral
- s) Iniciativa personal
- t) Espíritu de superación
- u) Tacto y cortesía en sus relaciones con otros funcionarios y clientes.
- v) Sentido de puntualidad
- w) Esmero en su apariencia personal

El auditor interno deberá de ser capaz de diferenciar el valor real de las cosas y de diferenciar entre lo importante y lo que carece de importancia con el fin de concentrar su atención en los asuntos que lo merezcan.

Debe poseer habilidad necesaria para analizar y evaluar cada acto, proceso y operación para el progreso general de la institución.

El auditor interno concertará sus citas solo para las fechas y horas en que razonablemente pueda estar seguro de que ha de estar disponible.

AUTORIDAD.- La autoridad 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 alta auditoría y aceptada por la alta dirección.

En él 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

- Independencia de acción y de criterio para el desempeño de su contenido.
- El auditor general solo será responsable de sus actos ante el presidente del consejo de dirección.
- Los auditores internos no deberán participar en la elaboración de procedimientos, diseños de libros, registros y formularios.
- Todo auditor interno debe emitir sus informes con independencia de criterio. Nada ni nadie debe influir directa o indirectamente de criterio en su apreciación de los resultados, conclusiones y recomendaciones de su trabajo.

REQUISITOS

Requisitos mínimos:

- a) Identificarse con los objetivos primarios de la corporación.
- b) Sentido integral de la auditoría interna y su aplicación en la entidad.

- c) Dominio del sistema contable de la institución y de normas de operación.
- d) Dignidad profesional
- e) Moralidad intachable
- f) Responsabilidad y disciplina
- g) Discreción y reserva
- h) Civismo para informar honestamente la verdad, sin reservas, en cualquier circunstancia.
- i) Organización personal
- j) Capacidad para mejorar con lógica
- k) Uniformidad en sus métodos de trabajo
- l) Habilidad para el análisis
- m) Objetividad y concisión en sus juicios e informes
- n) Aptitud para la crítica constructiva
- o) Precisión y exactitud en los detalles
- p) Agilidad mental para descubrir errores
- q) Facilidad de expresión escrita y oral
- r) Iniciativa personal, espíritu de superación
- s) Tacto y cortesía en sus relaciones con otros funcionarios y clientes de la corporación.
- t) Sentido de puntualidad
- u) Entusiasmo por su labor
- v) Esmero en su apariencia

SECRETO PROFESIONAL.- El auditor interno estará obligado a informar honestamente la verdad, sin reservas, sobre los resultados que obtenga en su trabajo realizado.

La corporación reconoce el derecho al secreto profesional y tomará las medidas adecuadas para garantizarlo.

Los formularios autorizados para recibir los informes de auditoría habrán de hacer uso prudente y discriminado y en razón de su actividad oficial en la institución. No tendrá facultad para mostrar los informes ni para comentar su contenido con personas no autorizadas.

Cualquier funcionario o autoridad de la corporación así como auditores internos deberán guardar la mayor reserva con respecto al conocimiento de las actividades pasadas, presentes o futuras del departamento de auditoría interna y además el auditor deberá abstenerse de hacer comentarios, solo que fuera con alguno de los funcionarios autorizados.

CALIDAD DEL TRABAJO.- La calidad del trabajo de auditoría interna normalmente habrá de prevalecer en el tiempo que pudiera haberse asignado al auditor para realizar su labor, así como sobre cualquier otra consideración.

AUDITORIA INTERNA GUBERNAMENTAL

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

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

EXPECTATIVAS DEL DIRECTOR GENERAL

El Director espera que su Contralor Interno:

- Lo auxilie en la toma de decisiones, proporcionando información relevante, clara y concreta sobre el desarrollo de las operaciones que se realizan en la organización, identificando todos aquellos aspectos susceptibles de mejoras.
- Induzca a la corrección de ineficiencias o desviaciones y se cerciore de que las medidas propuestas para subsanarlas sean puestas en vigor oportunamente y permitan alcanzar los resultados deseados.
- Durante su desempeño profesional y mediante una actitud positiva proporcione aceptación y reconocimiento de su función en todas las áreas auditadas, para lograr, de común acuerdo, la optimización de las operaciones.

OBJETIVOS

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

- Revisar y evaluar los sistemas de operación, registro, control e información con el fin de determinar si funcionan adecuadamente los términos de las disposiciones aplicables y si contribuyen a alcanzar las metas y objetivos previstos, así como proponer recomendaciones que proporcionen el mejor desarrollo de las actividades auditadas.
- Evaluar la economía, eficiencia y eficacia con que se logran las metas en relación con los presupuestos asignados.

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

- a) La racionalidad en la obtención y manejo de los recursos en términos de calidad, cantidad, oportunidad, utilidad y precio.
- b) El aprovechamiento pleno de la realización de esfuerzos evitando duplicidades o tareas innecesarias.
- c) Garantizar que la cantidad de personal asignado a las labores sea suficiente y en ningún caso excesiva que propicie prácticas ociosas.

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

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

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

ALCANCE

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

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

REPORTE DE OBSERVACIONES RELEVANTES

Uno de los informes que trimestralmente elaboran los órganos internos de control de las entidades paraestatales, es el reporte de observaciones relevantes; en el resumen las principales deficiencias y desviaciones detectadas durante las auditorías practicadas describiendo:

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

Estos reportes son presentados a la atención del titular de la entidad con el propósito de promover su inmediata intervención para corregir la situación planteada. Una copia de estos reportes la recibe la Secretaría de la Contraloría, la que a su vez establece el seguimiento correspondiente.

PROMOCION PARA LA EFECTIVA IMPLANTACION DE MEDIDAS CORRECTIVAS.

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

Para que el auditor este en condiciones de proponer recomendaciones adecuadas que contribuyan a solucionar la problemática detectada, resulta imprescindible que profundice en el conocimiento de las causas que la motiven.

Sobre este aspecto requiere subrayarse la necesidad de establecer el más estricto seguimiento que asegure la implantación de efectivas medidas correctivas.

ENFOQUE DE LA AUDITORIA INTERNA GUBERNAMENTAL

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

En consecuencia, el verdadero reto del contralor interno no consiste únicamente en señalar fallas sino encontrar oportunidades de mejoras, mediante las sugerencias de alternativas que se implanten con la aceptación de los responsables de las áreas auditadas.

NATURALEZA Y CARACTERISTICAS DE LOS PAPELES DE TRABAJO

El resultado de la aplicación de los procedimientos de auditoria debe aceptarse en cédulas y documentos que reciben el nombre genérico de papeles de trabajo.

Los papeles de trabajo atestiguan la labor realizada y constituyen el nexo entre ésta y el informe de auditoria. Deben formularse con claridad, pulcritud y exactitud, y consignar todos los datos referidos al análisis, comprobación y conclusiones sobre los hechos, transacciones o situaciones específicas examinadas y sobre las desviaciones que presentan respecto de los criterios y normas establecidos o previsiones presupuestarias hasta donde dichos datos sean necesarios para soportar, de manera indudable, la suficiencia, competencia y pertinencia de la evidencia en que se basen las observaciones, conclusiones y recomendaciones contenidas en el informe de auditoria.

Constituyen parte de los papeles de trabajo: El programa de auditoria y sus modificaciones, los documentos en que consten las comunicaciones a los directivos del organismo sobre observaciones hechas en el curso de la auditoria y contestaciones respectivas así como los resultados del seguimiento de las recomendaciones.

Los papeles de trabajo son propiedad de la dependencia o entidad, pero en virtud de que contiene la evidencia en la cual el auditor interno gubernamental fundamenta sus opiniones y recomendaciones, su manejo y custodia son exclusivos del órgano interno del control. La información contenida en ellos es de carácter confidencial y su uso y consulta estan vedados por el secreto profesional a toda persona ajena al órgano interno de control, salvo requerimiento o mandato de la autoridad competente.

LAS ESPECTATIVAS DEL DIRECTOR GENERAL DEMANDAN DEL CONTRALOR INTERNO.

1.- El dominio de la función interna gubernamental de su naturaleza, de su propósito, de su ejercicio, de su alcance y de las normas que la regulan.

2.- Un pleno entendimiento de los objetivos, políticas, planes y programas de entidad.

3.- El conocimiento de las operaciones que se realizan en la entidad, de los procesos industriales, comerciales y administrativos (su función y su ubicación dentro de la organización; así como la adecuada integración del órgano interno del control a su cargo, lo hacen posible).

4.- El eficaz desarrollo de sus funciones que a su vez se traduzca en un apoyo efectivo para la realización de las tareas encomendadas al auditor externo de la entidad.

INFORMES DE AUDITORIA

"LA INFORMACION ES AL CEREBRO LO QUE LA PALANCA A LA MANO"

Esta afirmación, que se identifica plenamente con los postulados y el espíritu de la dirección de la empresa, ilustra el apoyo que tiene un director para la toma de decisiones cuando se encuentran debidamente informado. Uno de los principales productos de la auditoria interna es precisamente la información que resulta de su ejercicio.

Las múltiples actividades de un director y la atención que debe prestar a determinados asuntos, demanda que los informes sean oportunos, concretos y objetivos, ya que solo de esta manera podrán ser aprovechados adecuadamente, tanto por los responsables de las áreas auditadas como por el propio auditor general.

CODIGO DE ETICA DEL INSTITUTO DE AUDITORES INTERNOS

INTRODUCCION.

Reconocimiento que la ética es una importante consideración en la práctica de la auditoria interna y que los principios morales seguidos por los miembros del Instituto de Auditores Internos, Inc., deben ser formalizados, el consejo de dirección en su reunión regular en Nueva Orleans el 31 de Diciembre de 1986 adopto la siguiente resolución.

CONSIDERANDO QUE los miembros del Instituto de Auditores Internos representan la profesión de auditoría interna y CONSIDERANDO QUE la dirección y gerencia confían en la profesión de auditoría interna para asistirles en el cumplimiento de su función administrativa y CONSIDERANDO QUE los miembros mencionados deben mantener un alto grado de conducta, honor y carácter, con el fin de realizar una práctica de auditoría interna propia y significativa.

POR LO TANTO HA SIDO RESUELTO que establezca un código de ética para perfilar las normas de conducta de la profesión como guía para cada uno de los miembros del Instituto de Auditores Internos.

De acuerdo con esta resolución el Consejo de Dirección aprobó los principios establecidos.

INTERPRETACION DE LOS PRINCIPIOS.- Las provisiones de este código de ética principios básicos en las distintas disciplinas de la práctica de auditoría interna.

Los miembros deben comprender que el criterio individual es necesario en la aplicación de estos principios. Los auditores internos tienen la responsabilidad de comportarse de tal manera que su buena fe e integridad no puedan cuestionarse. Mientras sean conscientes de sus limitaciones respecto sus habilidades técnicas promocionarán las más altas normas de auditoría interna con el fin de ir logrando más aceptación de su empresa u organización.

ARTICULOS.

- I.- Los miembros tienen la obligación de ejercer con honestidad, objetividad y diligencia sus deberes y responsabilidades.
- II.- Los miembros, que tienen la confianza de su empresa, deben demostrar lealtad en todos los asuntos pertenecientes a las acciones de sus empleados o a quien sea que puedan presentar un servicio, sin embargo, los miembros no deben ser relacionados con ningún acto ilegal o impropio.
- III.- Los miembros no deben mezclarse en ninguna actividad que pueda estar en conflicto con el interés de su empresa o que pueda perjudicar su habilidad para llevar a cabo objetivamente sus obligaciones y responsabilidades.
- IV.- Los miembros no deben aceptar honorarios o regalos de un empleado, cliente o asociado, sin el conocimiento y consentimiento de la alta dirección.

- V.- Los miembros deben ser prudentes en la utilización de la información adquirida en el curso de sus obligaciones. No deben de utilizar información confidencial para ninguna ganancia personal, ni como detrimento del bienestar de sus empleados.
- VI.- Los miembros al emitir su opinión, tienen que tener cuidado en obtener suficiente evidencia para garantizar tal emisión en sus informes, los miembros deben revelar todos los hechos materiales que conozcan y que, sino fueran revelados, podrían distorsionar el informe de los resultados de operaciones bajo revisión u ocultar una práctica ilegal.
- VII.- Los miembros deben esforzarse continuamente en la mejora de la eficiencia y efectividad de su servicio.
- VIII.- Los miembros deben guardar los estatutos y sostener los objetivos del Instituto de Auditores Internos, en la práctica de su profesión. Deben ser siempre cuidadosos en mantener sus obligaciones al más alto nivel de competencia, moralidad y dignidad, como ha establecido el Instituto de Auditores Internos y sus miembros.

INFORMES

CONCEPTO.

La denominación de informe de auditoría interna se aplicará al texto del mismo propiamente dicho (introducción, resultado, conclusiones y recomendaciones), representando con sujeción a un plan racional.

El concepto de informe de auditoría interna se aplicará a la composición total del mismo (cubierta, índice, resumen, texto y anexos).

OBJETIVOS.

El primer paso que se debe dar al iniciar un trabajo de auditoría es solicitar, del demandante de la invención, objetivos claros y precisos de lo que se requiere del auditor, máxime cuando se trate de revisiones especiales.

Una instrucción o requerimiento vago e impreciso hará titubear o sembrará duda al auditor al enfocar sus técnicas o procedimientos de revisión.

Todo auditor debe estar consciente de la importancia que tiene el informe, documento que es la culminación de su trabajo y que circula, generalmente entre los niveles gerenciales más importantes de la empresa. El importe es el reflejo de la calidad profesional del auditor y debe contener información objetiva y suficiente, que muestre los resultados alcanzados en una revisión, así como también aquellas recomendaciones aplicables a corregir fallas encontradas, o en su caso, que las situaciones cuestionables se presenten con claridad necesaria a efecto de que la alta gerencia tenga a su alcance los elementos de juicio necesarios para una toma de decisiones oportuna y correcta.

RESPONSABILIDAD.

La responsabilidad de un informe de auditoria interna, en ningùn caso habrá de ser compartida, la preparaciòn de todo informe por consiguiente, será responsabilidad de un solo auditor.

Toda auditoria interna, en condiciones normales, deberá llevarse a cabo por un solo auditor en caso de que eventualmente más de un auditor hubiere de tomar parte en cada auditoria solo del trabajo.

En la eventualidad prevista en el punto anterior, el auditor designado tendrá que revisar los papeles de trabajo que no haya preparado personalmente, con objeto de cerciorarse de su absoluta veracidad y exactitud.

PRONUNCIAMIENTOS INSTITUCIONALES SOBRE EL INFORME DE AUDITORIA INTERNA

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

Declaraciòn No. 2 sobre las Normas para la Pràctica Profesional de la Auditoria Interna.

NORMA 430 COMUNICACION DE RESULTADOS.

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

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

- 02 El auditor interno debe discutir las conclusiones y recomendaciones con los niveles apropiados de administración antes de emitir su informe final.
- 03 Los informes deberán ser objetivos, claros, concisos, constructivos y oportunos.
- 04 Los informes presentarán el propósito, alcance y resultados de la auditoría y cuando se considere apropiado, contendrán la opinión del auditor.
- 05 Los informes pueden incluir recomendaciones para mejorar potenciales y reconocer el desempeño satisfactorio y las medidas correctivas.
- 06 Los puntos auditados, respecto a las conclusiones y recomendaciones pueden ser incluidos en el informe de auditoría.
- 07 El Director de Auditoría Interna o quien él designe, deberá revisar y aprobar el informe final antes de emitirlo y decidirá a quienes distribuirlo.

ASPECTOS A CONSIDERAR DENTRO DEL INFORME

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

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

El auditor se da a conocer al emitir su reporte. Si los datos, lenguaje y conclusiones en él contenidas, no son el resultado final de un trabajo cuidadoso y de una investigación inteligente y además no son presentadas de manera que reciban el informe, su trabajo será desacreditado ante la vista del gerente.

Los informes del auditor son revisados por varios niveles de gerencia, por ello deben ser expresados en forma tal que las personas cuyo trabajo esta siendo revisado y posiblemente criticado, no puedan desacreditar el reporte, ni el trabajo del auditor por fallas en la presentación.

El informe deberá ser un documento que por su claridad en el orden y en el lenguaje empleado sea fácil de leer y que permita por su exactitud acceso a las fuentes de información mencionada en el cuerpo del mismo.

Deberá usar un lenguaje a la altura de la gerencia, títulos adecuados y un estilo que asegure la aceptación del reporte.

Se presentarán los principales hechos en uno o dos párrafos, los cuales estarán reportados con mayor detalle en las páginas siguientes, informando acerca de la evidencia y los hechos encontrados.

El fin de los informes es dar a conocer el estado de las cosas a personas interesadas, para lograr la coordinación de esfuerzos y tener bases sólidas sobre las cuales administrar la empresa.

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

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

El reporte será distribuido a los funcionarios de mayor nivel cuyas responsabilidades se hayan visto afectadas en la revisión y principalmente cuando se solicite su actuación correctiva dentro de las recomendaciones.

El funcionario a quien reporte el auditor interno (Gerente General) será incluido en todos los casos, en la lista de distribución del reporte de auditoría interna, y aparecerá en una de las primeras hojas de manera que los demás funcionarios tengan conocimiento de quién además de ellos están siendo informados del trabajo del auditor.

A continuación de la lista de los funcionarios a los cuales se entrega el reporte, se solicita al funcionario del departamento auditado, la contestación del reporte de auditoría dirigido al Gerente General y copia al Departamento de Auditoría Interna.

En dicha contestación, la que deberá formularse en plazo no mayor al acordado por la empresa, el gerente responsable mencionará recomendaciones del auditor y las razones por las cuales no se aceptarán dichas recomendaciones cuando tal caso se presente.

Antes de realizar el reporte definitivo el auditor interno elaborará un reporte previo que será presentado al funcionario de máximo nivel responsable del tema auditado.

Esto servirá para demostrar a dicho funcionario que la actuación del auditor interno es completamente honesta y prueba de ello es que se somete al informe de la auditoría a su consideración.

Los hechos presentados en el reporte, deberán estar respaldados con evidencia suficiente y competente, plasmada en los papeles de trabajo del auditor interno.

Dicha evidencia podrá o no incluirse en el reporte de auditoría ya sea en su totalidad o solamente con ejemplos relevantes, todo depende de las necesidades de la empresa y del prestigio logrado por el auditor interno mediante sus reportes de auditoría anteriores y la aceptación que haya tenido tanto por la parte auditada como por la gerencia general.

El reporte previo será discutido por el gerente del departamento revisado, con el fin de llegar a un acuerdo completo sobre los hechos reales presentados, así como las recomendaciones a seguir.

Los reportes deben incluir una explicación de la extensión de la auditoría y describir la condición del trabajo realizado lo más claro y breve posible.

En caso de no conseguir la aceptación de alguna o algunas recomendaciones del reporte previo, esto servirá al auditor para intensificar su material de prueba y respaldar debidamente tanto el hecho encontrado como la importancia de su recomendación.

CONCLUSIONES

Ocasionalmente se hace necesario dedicar una sección específica del informe para presentar conclusiones, las cuales tienen una dependencia directa con la introducción.

Las conclusiones se hacen necesarias en trabajos o revisiones de tipo especial.

La sección de conclusiones pueden llegar a sustituir la de resultados.

El orden para presentar los elementos del informe pueden aclararse con objeto de dar cabida a las conclusiones, es decir, un informe puede estar ordenado por:

- a) Introducción
- b) Alcance de la revisión
- c) Limitaciones
- d) Resultados
- e) Conclusiones y sugerencias

El criterio del auditor decidirá el mejor orden que le ha de asignar a los elementos de su informe.

RECOMENDACIONES DEL INFORME DE AUDITORIA INTERNA

Las recomendaciones que el auditor presenta en el informe serán la culminación del trabajo desarrollado, por lo que se deberá tener cuidado especial al formularlas, en él se anotarán todas las recomendaciones que positivamente van a modificar a la empresa.

REQUISITOS DE LAS RECOMENDACIONES

- A) Requisitos propios de redacción (concisión, claridad, etc.)
- B) Contendrá con claridad las medidas que se deban tomar para aliviar el hecho que se está reportando como incorrecto o como sujeto de modificación.
- C) Cada recomendación deberá ser basada en un hecho determinado.
- D) Procurar que éstas no sean antiguas sino perfectamente soportadas tanto en el informe como en los papeles de trabajo.
- E) Detallar la estructura y características de la solución propuesta.
- F) Dar una idea general del porqué de los cambios y beneficios que se originan una vez aceptadas e implantadas.
- G) Las recomendaciones tendrán que apoyarse con todo rigor a la estructura orgánica, reglamentos internos, a los manuales, etc., de la corporación. Además dichas recomendaciones habrán de estar en consonancia con los dictados de las leyes, decretos y cualquier otra disposición oficial a la corporación.
- H) Toda recomendación deberá ser de ejecución factible.

A QUIENES SE LES DIRIGEN LAS RECOMENDACIONES.

Las recomendaciones habrán de ser dirigidas preferentemente a los jefes de división, de acuerdo con sus respectivas especialidades.

CLASIFICACION DE LAS RECOMENDACIONES.

El auditor interno puede medir la importancia de los hechos que le ha juzgado, sujetos a modificación y de acuerdo con esa importancia el podrá emitir sus recomendaciones de la siguiente manera:

RECOMENDACIONES:

- A) ESCRITAS - Reporte de auditoría interna.
 - Carta
 - Memorandum
- B) VERBALES - Juntas
 - Telefonemas
 - Durante la revisión

CONCISION.

La comunicación escrita moderna, implica que esta sea correcta, directa al grano, evitar adornos literarios innecesarios, por concisión debemos de entender que cada idea se expresa con el menor número de palabras posibles, siempre y cuando ésta quede completa; ser conciso no implica la omisión de asuntos importantes, pero sí de los que son poco importantes. La concisión no debe ser confundida con lo breve.

CORTESIA.

Refierese al tacto que debe emplear el auditor para sentar en un informe sus aseveraciones, es muy común que como resultado de una auditoría, algún elemento de la empresa o dependencia revisada, salga afectada y si se le aplican calificativos fuertes, tales como: descuidos, ineficiencia, desperdicio, negligencia, etc.

Los conflictos y reacciones molestas se presentan de inmediato.

Lo anterior, no quiere decir que se tenga que omitir solo por el hecho de evitar situaciones desagradables, hay que reportarla pero con cortesía, aplicando calificativos que no hieran sus susceptibilidades.

Por ejemplo:

No es lo mismo decir "El control interno es pésimo" a mencionar "Se detectaron fallas de control interno".

PRESENTACION Y DISTRIBUCION DEL INFORME

Se recomienda para la preparación del informe, escrito corto, complementando con diagramas, gráficas, etc., que ayuden a captar en detalle la información del mismo. Esta sugerencia se basa en el hecho de que son los Gerentes de Departamentos Operacionales los que van a manejar dicha información y con su mentalidad gerencial práctica, rechazarán informes largos.

Las recomendaciones que se presenten deberán indicar, si es el caso, cuál será el costo de la misma y quienes estan involucrados a nivel de departamento en la respectiva ejecución.

Dado que en el informe se enfatizan las asuntos y resultados más importantes derivados de la revisión, es conveniente la práctica de anexar al informe una cédula de observaciones para informar de todas las fallas encontradas, dicha cédula debe contener lo siguiente.

Los principales aspectos que debemos de considerar para la formulación de un informe, son los siguientes:

- 1.- Redacción
- 2.- Presentación y distribución del informe
- 3.- Contenido del Informe
- 4.- Elementos del Informe
- 5.- Recomendaciones
- 6.- Anexos del Informe
- 7.- Contestación al Informe de Auditoría Interna
- 8.- Vigilancia del cumplimiento de las recomendaciones

REDACCION.

Es evidente que toda comunicación escrita debe estar bien redactada y máxime cuando se trata de informes preparados por un profesional, hay que tomar en cuenta que la capacidad profesional del auditor va a ser apreciada por el resultado de su trabajo y que este se encuentre reflejado en el informe que presentará a la administración de la empresa o dependencia. La auditoría requiere de una investigación extensa y muy laboriosa, por lo que no debe determinarse todo este trabajo con un mal informe de auditoría.

UNA BUENA REDACCION LLEVA IMPLICITA LOS ELEMENTOS SIGUIENTES:

CLARIDAD.

El auditor debe ser claro en sus aseveraciones, evitará que éstas sean mal comprendidas o mal interpretadas, tomará en cuenta al lector potencial del informe y por consiguiente tendrá que ubicarse en el uso de un lenguaje sencillo que sea fácilmente entendible.

PRECISION O CORRECCION.

Cada parte del informe deberá ser correctamente tratada, las descripciones u observaciones que se presenten deben coincidir exactamente con los hechos observados, las sugerencias o recomendaciones deberán ser objetivas, y en su caso, es conveniente indicar los beneficios que se esperan de ellas.

LIMITACIONES.

Es común que durante el desarrollo de la auditoria se le presenten al auditor situaciones que le impidan ejecutar su labor en forma normal o en su entera satisfacción, como son: falta de cooperación del personal de la entidad auditada, registros contables sin actualizar, información poco confiable.

Definir en el informe estas limitaciones es de extrema importancia, máxime si oportunamente fueron reportadas y no se hizo nada para eliminarlas.

En el informe, las limitaciones son en cierta forma una salvaguardia para el auditor. Cabe la aclaración de que las limitaciones se refieren exclusivamente a aquellas atribuibles o causadas por la empresa auditada y de ninguna manera a las propias limitaciones del auditor, a las técnicas o al personal.

RESULTADOS.

En esta acción se detallarán los resultados del trabajo llevado a cabo, cuidando de dejar perfectamente claro y soportado todo y cada una de las observaciones que se presentan, el soporte puede manejar por medio de anexos el informe.

SUGERENCIAS.

Se presentan las sugerencias que se juzguen y que estén en congruencia con los resultados reportados en la sección anteriormente descrita.

En ocasiones es más positiva y objetiva manejar los resultados de la auditoria en forma de observaciones y recomendaciones, de tal manera, que a una observación le siga de inmediato una recomendación, ejemplo:

A) Observación:

Los pagarés a cargo de clientes se conservan en sus respectivos expedientes que maneja el departamento de cobranzas.

B) Sugerencias:

Conservar estos pagarés en la caja fuerte.

ANEXOS

Es la última sección del informe, el cual contiene el detalle de las observaciones emergentes de las comprobaciones que ha efectuado el auditor mediante gráficas, diagramas, cuadros, forma de papelería y en general todos aquellos datos sirven para ampliar o hacer más clara la información contenida en las secciones anteriores.

FINALIDADES DE LOS ANEXOS

- A) Presentar los pormenores en forma separada aunque formando parte del contenido general del informe.
- B) Facilitar la agrupación ordenada de las observaciones de naturaleza de su contenido.
- C) Cada anexo tendrá un título apropiado a la naturaleza de su contenido.
- D) Como quiera que los anexos generalmente habrán de contener la mayoría o la totalidad de las observaciones del auditor, de importancia significativa, incluyendo las que puedan ser corregidas, cada anexo deberá indicar, mediante una nota, las observaciones subsanadas en la fecha de distribución de los anexos.
- E) Las observaciones pendientes de corrección habrán de escribirse con todos los pormenores a fin de facilitar la acción necesaria por el empleado competente.
- F) De todo anexo, el contenido de cualquier observación pendiente de subsanación o subsanada ya a la fecha del informe, el auditor informante suministrará al auditor general las copias necesarias.

CONTESTACION AL INFORME DE AUDITORIA INTERNA

Si el departamento de auditoría interna cuenta con el apoyo del funcionario de mayor jerarquía de la empresa, seguramente verá una respuesta positiva a su informe de auditoría y al cumplimiento inmediato posterior de las correspondientes recomendaciones.

La contestación al informe de auditoría deberá contener principalmente:

- La razón de la existencia del hecho reportado por el auditor cuando esa existe o sea procedente, es decir, será una forma de que el responsable de la contestación de disminuir la gravedad de la falta reportada.

VIGILANCIA DEL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES

La culminación del trabajo del auditor se ve reflejada en su informe de auditoría interna, pero este trabajo se vería innecesario o nulificado si las recomendaciones por él expresadas, no fueron llevadas a cabo por las personas responsables.

De las recomendaciones o sugerencias planteadas es probable que algunas no sean aceptadas, en estos casos el auditor deberá insistir si lo cree necesario o bien respetar la decisión de la persona lectora del informe, quien cuenta con mayores elementos para fundamentar su decisión, elementos que tal vez desconozca el auditor y que por las razones especiales no le son transmitidas. Es necesario recordar que la función del auditor es revisar e informar.

Cuando las recomendaciones o sugerencias son aceptadas por la persona que recibe el informe, en estos casos el auditor deberá elaborar un programa de seguimiento, esto no significa que el auditor sea el responsable de su implementación, ya que debe de mantener su independencia mental evitando desarrollar labores de tipo operativo o ejecutivo, sino para verificar que estas recomendaciones sean llevadas a la práctica.

CAPITULO IV

AUDITORIA PARA
EFFECTOS FISCALES

DICTAMEN PARA EFECTOS FISCALES

ANTECEDENTES.- Los antecedentes más próximos de que tenemos noticias en nuestro país viene aparejados con la creación de la Dirección de Auditoría Fiscal", que es cuando propiamente dicha la opinión del Contador Público es tomada en cuenta por las autoridades fiscales.

La dependencia en cuestión es creada por Decreto Presidencial de fecha 21 de Abril de 1959. Lo cual, como es lógico, al nacer este órgano se abre la posibilidad de que los contribuyentes sean visitados por los Auditores Fiscales.

Pero en la exposición de motivos del citado Decreto por contraparte se prevee: "Que la asistencia técnica por Contadores Públicos Titulados designados por los mismos contribuyentes cumplidos, les evitará molestias de visitas e investigaciones fiscales innecesarias, hará resaltar su buena fe 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 y Crédito Público ya que este ordenamiento tenía la doble característica de ser ley y reglamento simultáneamente.

I.- Requisitos:

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

Uno de los artículos que más favorecían a los Contadores y que ahora es un magnífico precedente era el Art. 7 del mismo decreto y que a la letra estipulaba:

"Los causantes con ingresos anuales de diez millones de pesos o mayores, están obligados a utilizar los servicios de Contadores Públicos 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 Auditorías Fiscales.

Para los causantes con ingresos anuales menores de diez millones de pesos es optativo el procedimiento que establece este artículo. Pero si lo utilizan no se les practicarán auditorías fiscales en los términos del párrafo anterior.

"Por lo antes visto podemos observar que la ley casi le daba efecto de fe pública al dictamen del Contador Público, se dice

casi fè pública porque la ley se reservaba un derecho de revisión que ejercía muy limitadamente y que textualmente decía:

La Auditoría Fiscal Federal podrá ordenar la realización de pruebas selectivas para comprobar si los dictámenes a que se refiere el artículo que antecede se adjuntan a las disposiciones legales aplicables y a los principios generalmente aceptados por la técnica contable, y en esas pruebas se oirá la opinión del Contador Público que hubiera dictaminado, para cuyo efecto se le citará 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 aclarará que el dictamen no surtirla efectos cuando hubiere relación de parentesco del Contador Público con el contribuyente.

Posteriormente dicha ordenanza presidencial establecía que documentos y anexos se deberían 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.

II.- Clasificación 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 instrula como sigue:

"Los causantes que tengan declaraciones del impuesto sobre la renta pendientes de calificar, cualquiera que sea el monto de sus ingresos, podrán recurrir al procedimiento que establece el artículo 7 y siguientes de este decreto".

III.- Mecánica del dictamen.

Esta ordenanza daba la pauta para elaborar la dictaminación, la cual instrula que las declaraciones de impuestos se acompañaran del dictamen, que en términos generales, este debía ser según la usanza de la auditoría financiera.

Según se desprende del contenido del Art. 11 del mismo decreto:
"Las declaraciones a que se refiere el Art. 7 irán siempre acompañadas"

A) Un balance dictaminado por el Contador Público registrado en la Auditoría Fiscal y un Estado de Pérdidas y Ganancias del Ejercicio que se examina, comparándolo con los estados correspondientes a los tres inmediatos anteriores.

- B) Las notas aclaratorias que ameriten las partidas de ambos estados a juicio del Contador para su mejor interpretación.
- C) Un informe del mismo Contador del Balance y Estado de Pérdidas y Ganancias que contenga un capítulo especial sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los causantes.
- D) El dictamen del Contador Público en el sentido de que la revisión practicada se hizo de acuerdo con las normas de auditoría 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.

IV.- Nuevo Código Fiscal de 1967.

Por primera vez en un Código Fiscal de la Federación se le dió reconocimiento oficial al dictamen del Contador Público, dicho reconocimiento se otorgó en condiciones casi idénticas al decreto que estableció la Dirección de Auditoría Fiscal Federal, pues este ordenamiento quedó derogado 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 Art. 85 que afirma:

- A) "Los hechos afirmados en los dictámenes que formulen los Contadores Públicos sobre los Estados Financieros y su relación con las declaraciones fiscales, se resumirán ciertos salvo prueba en 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 aceptados".

V.- Un Cambio.

Al entrar en vigor el Código Fiscal de 1981 éste ya no alude a términos generales como "Disposiciones Fiscales", sino que ya en concreto se refiere al reglamento de este artículo (85), pues el 9 de abril de 1980 ya se había publicado un reglamento para el artículo 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 hace alusión a ellas pues ahora ya estaban contenidas en el reglamento en cuestión.

El último cambio importante que se ha observado en la legislación respectiva viene en el Código Fiscal de 1985, pues éste ya habla de que el Contador Público se deba de apegar al reglamento del Código, ya no del Art. 85, pues en fecha 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 fracción 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 Contador, el trabajo que desempeñe y la información que rinda como resultado del mismo".

Se dice que las normas de auditoría están condicionadas por la ley, porque 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 tratados 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 de este último que se comenta.

La ley federal del impuesto sobre ingresos mercantiles exige que en todo dictamen los Contadores debían hacer constar que los ingresos se hubieran declarado en los términos de la misma ley. Cosa curiosa es que esta obligación no solo se circunscribía al dictamen fiscal, pues se hacía intensiva a todo tipo de dictaminación, ya fuera financiero o fiscal. Como se desprende del artículo relativo.

"Art. 57.- Los Contadores al firmar o rendir dictamen sobre el Balance de los Contribuyentes, harán constar si el ingreso ha sido declarado en los términos de esta ley. En caso de falsedad serán acreedores a las sanciones correspondientes".

Es muy cuestionable, si una ley puede tener ingerencia en un trabajo netamente contable como es el dictamen financiero, pero en términos generales, los Contadores al dictaminar, para efectos financieros inclusive acataron esta disposición.

AUDITORIA PARA EFECTOS FISCALES: Es el examen crítico de la contabilidad, libros, registros, declaraciones de impuestos y demás documentos que un Contador Público realiza, de acuerdo a las normas de auditoría y en base al código fiscal de la federación y a su reglamento, con el objeto de emitir una opinión respecto de la razonabilidad de los estados financieros y a su vez presentar un informe sobre la situación fiscal del contribuyente.

FUNDAMENTO LEGAL DEL DICTAMEN FISCAL: El fundamento legal del dictamen se encuentra en el artículo 52 del código fiscal, el cual dice:

Los hechos afirmados en los dictámenes formulados por Contadores Públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y su

relación con el cumplimiento de las disposiciones fiscales así como en las aclaraciones que dichos contadores formulen respecto de sus dictámenes, se presumirán ciertos, salvo prueba en contrario, siempre que se reúnan los siguientes requisitos:

- 1) Que el Contador Público que dictamine este registrado ante las autoridades fiscales para estos efectos. Este registro, lo podrán obtener únicamente las personas de nacionalidad mexicana que tengan título de Contador Público registrado en la Secretaría de Educación Pública y que sean miembros de un Colegio de Contadores reconocido por la misma Secretaría.
- 2) 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 profesionales del Contador Público, el trabajo que desempeña y la información que rinda como resultado del mismo.
- 3) Que el Contador Público emita, conjuntamente con su dictamen, un informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente en el que consigne, bajo protesta de decir verdad, los datos que señale el reglamento de este código.

Además en su último párrafo señala las opiniones o interpretaciones contenidas en los dictámenes, no obligan a las autoridades fiscales. La revisión de los dictámenes y demás documentos relativos a los mismos se podrán efectuar en forma previa o simultánea al ejercicio de las otras facultades de comprobación respecto de los contribuyentes o responsables solidarios.

Cuando el Contador Público no de cumplimiento a las disposiciones referidas en este artículo, la autoridad fiscal, previa audiencia, suspenderá hasta por tres años los efectos de su registro. Si hubiera reincidencia o el Contador hubiera participado en la comisión de un delito de carácter fiscal, se procederá a la cancelación definitiva de dicho registro. En estos casos se dará inmediatamente aviso por escrito al Colegio Profesional y en su caso, a la federación de Colegios Profesionales a que pertenezca el Contador Público en cuestión.

DISPOSICIONES REFERENTES A LA PERSONA DEL AUDITOR

1.- Registro del Contador Público.- El artículo 45 del reglamento del código fiscal de la federación dice:

El Contador Público que desee obtener el registro a que se refiere la fracción I del Art. 52 del código, deberá presentar solicitud ante las autoridades fiscales competentes, acompañando copia certificada de los siguientes documentos:

- a) El que acredite su nacionalidad mexicana
- b) Cédula Profesional emitida por la Secretaría de Educación Pública.
- c) Constancia emitida por el Colegio de Contadores Públicos que acredite su calidad de miembro activo, expedida dentro de los dos meses anteriores a la presentación de la solicitud.

Asimismo, deberá expresar bajo protesta de decir verdad, que no está sujeto a proceso o condenado por delitos de carácter fiscal o por delitos intencionales que ameriten pena corporal.

2.- Impedimentos del Contador Público para determinar.

El artículo 53 del reglamento del código dice:

Estará impedido para dictaminar sobre los estados financieros de un contribuyente por afectar su independencia e imparcialidad el Contador Público registrado que:

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

b) Sea o haya sido en el ejercicio fiscal que dictamina, director, miembro del consejo de administración, administrador o empleado del contribuyente o de una empresa afiliada, subsidiaria o que esté vinculada económica o administrativamente a él, cualquiera que sea la forma como se le designe y se le retribuyan sus servicios.

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

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

d) Reciba, por cualquier circunstancia o motivo, participación directa en función de los resultados de 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.

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

3.- Sanciones aplicables al Contador Público:

a) Suspensión, amonestación y cancelación.

El Art. 57 del reglamento del código dice: La Secretaría suspenderá o cancelará el registro otorgado al Contador Público de acuerdo al último párrafo del Art. 52 del código, conforme a lo siguiente:

La suspensión procederá cuando el Contador Público acumule tres amonestaciones. En este caso la suspensión podrá ser hasta por un año.

Se amonestará al Contador Público cuando:

- Se presenten incompletos los documentos e informes a que se refieren los Arts. 50, 50-A y 54 de este reglamento, 126 y 17 del reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y 15-A del reglamento de la ley del Impuesto al Valor Agregado.

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

La suspensión procederá también en los siguientes casos:

- a) Cuando el C.P. no formule el dictamen, debiendo hacerli, en este caso, la suspensión podrá ser hasta por dos años.
- b) Formule el dictamen en contravención a lo dispuesto en los artículos 52 del código y demás relativos de este reglamento. En este caso, la suspensión podrá ser hasta de tres años.
- c) Se encuentra sujeto a proceso por la comisión de delitos de carácter fiscal o delitos intencionales que ameriten pena corporal.

B) La cancelación procederá cuando:

- a) Hubiere reincidencia en la violación a las disposiciones que rigen la formulación del dictamen y demás documentos para efecto fiscal. Se entiende que hay reincidencia cuando el Contador Público acumule tres suspensiones.
- b) Hubiere participado en la comisión de delitos de carácter fiscal o delitos intencionales que ameriten pena corporal, respecto de los cuales haya dictado sentencia definitiva que lo declare culpable.

PROCEDIMIENTO PARA LA SUSPENSION O CANCELACION DEL REGISTRO

Art. 58 reglamento del código.

Cuando la Secretaría ejercite las facultades a que se refiere el artículo anterior, se observará el siguiente procedimiento:

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

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

ESTADISTICAS SOBRE REVISION DE DICTAMENES

Contadores Públicos registrados	6,664
Contadores Públicos activos	5,200
Dictámenes recibidos a nivel nacional	25,000

EVÁLUACION DE CONTADORES PUBLICOS REGISTRADOS A AGOSTO DE 1986

Evaluados	144	
En proceso de evaluación	50	%
	94	100
	=====	

PROCEDIMIENTO PREVIO AL DICTAMEN

I.- Aviso del contribuyente para dictaminar sus estados financieros.

Ya se hizo referencia, en el primer tema del presente capítulo 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 mencionó anteriormente en la Fracc. II del Art. 52 del código que establece que el dictamen se deberá formular de acuerdo con las disposiciones del reglamento del código y las normas de la profesión; es entonces que el reglamento referido establece el procedimiento que deberá llevar a cabo el contribuyente que desee dictaminar sus estados financieros.

El artículo 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 física: dentro de los cuatro meses siguientes a la fecha de terminación de su ejercicio fiscal.

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

El artículo 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 se podrá elaborar por el ejercicio de doce meses y por el ejercicio irregular, siempre y cuando dicha presentación se efectúe, en cada caso, dentro de los plazos establecidos en este artículo.

Para los efectos de este aviso, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público ha publicado, a través de sus órganos de difusión, el formato oficial requerido.

Cabe mencionar que cuando el contribuyente haya presentado el aviso, deberá presentar copia sellada del mismo a la auditoría fiscal competente de la entidad federativa coordinada donde éste tenga su domicilio fiscal, dentro de los cinco días siguientes.

II.- Causas que notifican el aviso.

El aviso para presentar el dictamen surtirá efectos 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, 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 visita 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 ejercicios anteriores a aquel al que se refiere el aviso, o bien por haberse emitido aun cuando no se haya notificado dicha orden.

5).- Cuando exista impedimento del Contador que lo suscriba. 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 este revisando ejercicios anteriores, siempre y cuando lo notifique al contribuyente o al Contador Público dentro de los tres meses siguientes a la fecha en que se presente dicho aviso.

III.- Plazos para la presentación del dictamen.

El art. 49 del R.C.F.F., establece que el contribuyente que haya presentado aviso para dictaminar sus estados financieros, deberá presentar ante la autoridad fiscal competente, el dictamen relativo a sus estados financieros y demás documentos, dentro de los siete meses siguientes a la terminación del ejercicio fiscal de que se trate.

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

IV.- Renuncia de la presentación del dictamen.

Sustitución del Contador Público.

El Art. 48 R.C.F.F. prevee los casos en que el contribuyente renuncie a la presentación del dictamen o bien, que sustituya al Contador. En cualquiera de estos casos, el contribuyente deberá comunicarlo a la autoridad fiscal competente dentro de los tres meses siguientes a la presentación del aviso.

En el caso de que el Contador no pueda formular el dictamen por incapacidad física o impedimento legal, el aviso para sustituirlo se podrá dar en cualquier tiempo antes de que concluya el plazo para presentar el dictamen.

Si existe sustitución del Contador Público, las autoridades fiscales podrán autorizar a solicitud del contribuyente que el

dictamen se presente dentro del octavo mes siguiente a la terminación del ejercicio fiscal de que se trate.

El art. 48 de referencia, también establece que el Contador Público tendrá la obligación de presentar su dictamen salvo que tenga incapacidad física o impedimento legal para hacerlo o que dentro de los tres meses siguientes a la fecha de presentación del aviso a que se refiere el Art. 46, presente nuevo aviso ante las autoridades fiscales comunicando la renuncia a formularlo, justificando los motivos que tuviere.

ESTRUCTURA Y CONTENIDO DEL DICTAMEN

I.- Contenido y secuencia (Art. 50 R.C.F.F.): El contribuyente que hubiere dado el aviso para dictaminar los estados financieros, deberá presentar dentro de los períodos establecidos del Art. 49 del reglamento, los siguientes documentos:

- 1).- Carta de presentación del dictamen
- 2).- Dictamen del Contador Público relativo a sus estados financieros.
- 3).- Los siguientes estados financieros básicos examinados por el Contador Público respecto de los cuales emite su dictamen.
 - a) Estado de posición financiera
 - b) Estado de resultados
 - c) Estado de variaciones en el capital contable
 - d) Estado de cambios en la situación financiera en base a efectivo.Se acompaña también las notas a los estados financieros.
- 4).- Informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente, emitido por el Contador Público.
- 5).- Informe complementario sobre el impuesto al valor agregado.
- 6).- Los siguientes anexos a los estados financieros:
 - a) Análisis comparativo por subcuentas de los gastos de fabricación, administración, de venta, financieros y otros.
 - b) Relación de contribuciones a cargo del contribuyente o en su carácter de retenedor, manifestadas bajo protesta de decir verdad. En el caso del contribuyente, personas físicas con actividad empresarial, deberán mencionarse las contribuciones causadas por su realización, así como las provenientes de ingresos distintos a esa actividad o mención expresa de que no causó otras contribuciones o que no obtuvo otros ingresos, de tal manera, que se muestre la contribución definitiva por I.S.R.
 - c) Conciliación entre el resultado contable y el fiscal para efectos del I.S.R.
 - d) Conciliación entre los ingresos dictaminados y los declarados para efectos del I.S.R., I.V.A., y en caso del I.E.P.S.
 - e) Relación de contribuciones por pagar al cierre del ejercicio a cargo del contribuyente o como retenedor.

Los documentos a que se refiere este artículo se presentarán en original y copia, a excepción de la carta de presentación que se deberá acompañar en original y dos copias, y del informe complementario sobre I.V.A., mismo que se acompañará en dos copias.

II.- Cómo se presenta a la Auditoría 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 entró en vigor en 1980, con su entrada quedo derogada la ley del impuesto sobre ingresos mercantiles y 17 leyes y decretos más los cuales estan enumerados en un artículo transitorio de la ley.

Art. 50-A R.C.F.F. Aviso del dictamen ante autoridad local:

El informe complementario sobre el impuesto al valor agregado deberá entregarse en original y dos copias ante la autoridad fiscal competente de la citada entidad federativa, conjuntamente con dos copias de la carta de presentación del dictamen del Contador Público relativo a sus estados financieros.

La documentación a que se refiere este párrafo, deberá presentarse dentro de los cinco 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 el art. 49 anterior, debiendo estar una copia de cada documento a presentar sellada por la autoridad fiscal federal ante la que lo hubiera presentado previamente.

El informe complementario sobre el impuesto al valor agregado deberá contener:

1).- Opinión sobre la situación del contribuyente referida a dicho impuesto y conclusiones pertinentes, en los términos del art. 51-A R.C.F.F.

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

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

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

III.- Art. 54 R.C.F.F. Informe sobre la situación fiscal del contribuyente:

El informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente a que se refiere la fracc. III del art. 52 del código, se integrará en la forma siguiente:

1).- Se declarará, bajo protesta de decir verdad, que se emite el informe con apego a lo dispuesto en los artículos 52 y demás, aplicable del código y de este reglamento, y en relación con la revisión practicada conforme a las normas de auditoría.

2).- Se manifestará que dentro de las pruebas selectivas llevadas a cabo, en cumplimiento de las normas y procedimientos de auditoría, se examinó la situación fiscal del contribuyente por el período que cubren los estados financieros dictaminados. En caso de haber observado cualquier omisión respecto al cumplimiento de sus obligaciones como contribuyente o retenedor, ésta se mencionará en forma expresa; de lo contrario se señalará que no se observó omisión alguna.

Se entenderá que esta manifestación no incluye el examen de la calificación relativa a las mercancías gravadas por los impuestos de importación. En caso de haber observado cualquier omisión se mencionará en forma explícita.

Así mismo manifestará que dentro del alcance de las referidas pruebas selectivas, se cercioró en forma razonable mediante la utilización de los procedimientos de auditoría aplicables en las circunstancias, que los bienes y servicios adquiridos por el contribuyente fueron recibidos y presentados respectivamente.

3).- Se hará mención expresa de que se verificó el cálculo y entero de las contribuciones federales que se causen por ejercicio, así como las cuotas obrero patronales cubiertas o entradas al Instituto Mexicano del Seguro Social, incluidas en la relación de contribuciones a cargo del contribuyente o en su carácter de retenedor a que se refiere el inciso b) de la fracc. VI del art. 50 de este reglamento, detallando cualquier diferencia determinada o pago emitido independientemente de su importancia relativa. Se entenderá para fines de esta manifestación que en el 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 examen, conforme a las normas de auditoría.

4).- Se manifestará haber revisado en función de su naturaleza y mecánica de aplicación utilizada en su caso en ejercicios anteriores, las partidas que integran los siguientes anexos:

a) Conciliación entre el resultado contable y el fiscal para efectos del impuesto sobre la renta.

b) Conciliación entre los ingresos dictaminados y los declarados para efectos de las contribuciones que se causen por ejercicio.

5).- Se manifestará haber revisado las declaraciones complementarias presentadas por el contribuyente en el ejercicio que se dictamina que modifiquen las de ejercicios anteriores, así como las que se 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 cálculos y bases.

6).- Se hará mención expresa, que fué revisado en función a su naturaleza y mecánica de aplicación utilizada en su caso en ejercicios anteriores, la determinación y pago de la participación de las utilidades a los trabajadores.

7).- Se declarará haber revisado los saldos de las cuentas que se indican en los anexos a los estados financieros a que se refiere el inciso A) de la fracc. VI, del art. 50 de éste reglamento, conciliando en su caso, las diferencias con los estados financieros básicos originadas por reclasificaciones para su presentación.

Asimismo se manifestará que se revisó la información relativa a los estímulos fiscales, a las resoluciones obtenidas de las autoridades fiscales, haciéndose constar cualquier incumplimiento de las disposiciones fiscales en que haya incurrido el contribuyente tanto en base y cálculos como en observación de requisitos para su disfrute.

8).- Se hará mención cuando el contribuyente sea responsable solidario como retenedor en la enajenación de acciones por residentes en el extranjero; en su caso, de no haber retención, así se indicará.

9).- Se manifestará haber revisado los resultados por fluctuación cambiaria, indicando el procedimiento y alcance aplicado.

10).- Se revelarán los saldos y las transacciones con sus principales accionistas, subsidiarias, asociadas y afiliadas. Estas transacciones son, entre otras, la adquisición o enajenación de bienes, la prestación o recepción de servicios, el otorgamiento o recepción del uso o goce temporal de bienes; así como la celebración de contratos que den lugar a regalías por los conceptos a que se refiere el inciso B) fracc. II del art. 43 de la Ley del I.S.R.

El Contador Público deberá señalar su nombre y número de registro que lo autoriza a dictaminar, así como firmar el informe.

A Continuación les mencionaremos un informe sobre la revisión de situación fiscal de un ejercicio determinado.

LA SAGUME, S.A. DE C.V.

INFORME SOBRE LA REVISION DE LA SITUACION FISCAL DEL EJERCICIO
TERMINADO DEL 31 DE DICIEMBRE DE 1988

Declaro bajo protesta de decir verdad, que emito este informe apégandome a lo dispuesto en el artículo 52 del Código Fiscal de la Federación y su reglamento; y en relación con la revisión que practique a los estados financieros de la Cia. La Sagume, S.A. de C.V., por el año que terminó al 31 de diciembre de 1988, conforme a las normas de auditoría generalmente aceptadas.

Dentro de las pruebas selectivas que lleve a cabo, en cumplimiento de las normas de auditoría, examiné la situación fiscal de La Sagume, S.A. de C.V., por el año que terminó al 31 de diciembre de 1988, no habiendo observado omisión alguna en el cumplimiento de las obligaciones fiscales a su cargo o en su carácter de retenedor.

Asimismo y dentro del alcance de las referidas pruebas selectivas, me cerciore en forma razonable, mediante la utilización de los procedimientos de auditoría aplicables en 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, aportación de seguridad social y derechos que se causan por 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 implicaran la presentación de declaraciones complementarias.

Revisé 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 Cía. La Sagume, S.A. de C.V., no obtuvo ni disfruto de estímulos fiscales.

El contribuyente cuenta con los siguientes registros especiales.

- a) Registro de adquisición de monedas extranjeras
- b) Registro de acciones
- c) Registro de utilidades por ejercicio

C.P. RICARDO DEL MONTE GARCIA

Reg. en D.G.F. No. 87464536

Ensenada, Baja California, 23 de Marzo de 19 90

REQUISITOS DEL DICTAMEN

I.- Requisitos de la documentación que debe presentar en el dictamen, el Contador Público.

- 1) Carta de presentación del dictamen.
- 2) Dictamen del Contador Público relativo a sus estados financieros.
- 3) Estados Financieros básicos examinados por el Contador Público:
 - 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
- 4) Informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente, emitido por el Contador Público

a.) 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 Públicos por la Dirección General de Profesiones de la Secretaría de Educación Pública, al que este afiliado el Contador Público que lo emita debiendo señalar el número que le corresponda en el registro a que se refiere la Fracc. I del Art. 52 del C.F.F.

b.) Los estados financieros básicos, incluyendo sus notas ya examinadas por el Contador registrado y respecto de los cuales emite un dictamen, deberán ir suscritos 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 fiscales de consolidación fiscal, tanto para la empresa que consolida como para las consolidadas, las cifras deberán presentarse en millones de pesos.

ANEXOS A LOS ESTADOS FINANCIEROS.

c.) Los anexos a que se refiere la Fracc. VI del Art. 50 del R.C.F.F., deberá expresarse en miles de pesos y sujetarse a lo siguiente:

c.1) Los análisis comparativos por subcuentas de gastos de fabricación, administración, venta, financieros y otros que se refieran a los últimos ejercicios fiscales, mostrando en cada uno de los análisis los conceptos correspondientes a cuotas obrero patronales cubiertas o enteradas al I.M.S.S. y al I.N.F.O.N.A.V.I.T.

c.2) La relación de contribuciones a cargo del contribuyente o en su carácter de retenedor 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 calce de la misma se declarará, bajo protesta de decir verdad, que la relación incluye todas las contribuciones federales a que está obligado, que las únicas obligaciones solidarias como retenedor de contribuciones federales son incluidas, que en el ejercicio surtieron efectos solamente las autorizaciones, subsidios, estímulos o excepciones que se describen, o bien, la mención expresa de que no hubo.

3- En cuanto al pago de impuestos sobre la renta, deberá mencionarse cualquier compensación o acreditamiento efectuado.

4- Respecto al impuesto al valor agregado, se deberá incluir la determinación del impuesto causado, así como del acreditable del ejercicio a las tasas aplicables. Así mismo mostrará la determinación de las reglas de prorrateo en casos de actos o actividades por los 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 del acreditable del ejercicio a las tasas aplicables.

6- En cuanto a otras contribuciones federales que causen por ejercicio, así como respecto de las aportaciones de seguridad social, se mostrará la integración con cifras aplicables de los anexos de gastos que incluyen dichas cuotas.

Las contribuciones federales para estos efectos, son los impuestos y aportaciones de seguridad social que tengan relación directa con la actividad empresarial del contribuyente.

Tratándose de derechos, solo se mencionará 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.3) La conciliación entre el resultado contable y el fiscal para efectos de la ley del I.S.R. en casos aplicables, incluirá la información y el análisis siguiente:

- De ingresos fiscales y deducciones contables que se suman.
- De ingresos contables y deducciones contables que se suman.
- La pérdida en la enajenación de acciones que en su caso se tengan.
- Determinación por ejercicio de la pérdida fiscal, así como de la aplicación al que se dictamina.
- La determinación de deducciones que procedan en el ejercicio que se dictamina, provenientes de ejercicios anteriores, se efectuará en los términos de este inciso.

c.4) La conciliación entre los ingresos dictaminados y los declarados para efectos del I.S.R. y de otras contribuciones federales.

En la conciliación, en el caso del impuesto especial sobre producción y servicios, correspondiente a enajenación, importación o exportación de bienes, cuando se deba trasladar expresamente y por separado dicho impuesto, así como el I.V.A. correspondiente a la enajenación de bienes, prestación de servicios y otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, los montos a conciliar consistirán en el valor de los actos o

actividades realizadas en los que se deba pagar y trasladar el impuesto en los términos de la ley correspondiente, debiéndose señalar también los conceptos de actos o actividades por los que no se está obligado al pago o traslado del impuesto, según sea el caso que origine diferencia entre los ingresos gravados entre el I.S.R. y el valor de los actos o actividades gravadas con el impuesto especial de producción y servicios o el I.V.A., o ambos según se trate.

c.5) Relación de contribuciones federales por pagar al cierre del ejercicio. Este análisis se presentará por cada contribución, indicando su importe, fecha de pago, y mencionando en su caso, cuales no fueron cubiertas a la fecha del informe.

Si el contribuyente hubiera solicitado y en su caso obtenido autorización para pago en parcialidades, deberá anexar fotocopia de la misma.

Los anexos señalados en esta fracción deberán presentarse numerados en forma progresiva en el mismo orden en que son mencionados en el Art. 50 del R.C.F.E.

II.- Formulación del informe complementario sobre I.V.A.

El informe complementario sobre el I.V.A. deberá formularse de acuerdo a lo siguiente:

1).- La opinión sobre la situación fiscal del contribuyente se dirigirá a la tesorería u órgano equivalente de la entidad federativa coordinada, en donde el contribuyente tenga su domicilio fiscal y reunirá los siguientes requisitos:

- a) Nombre del contribuyente
- b) Período revisado
- c) Fecha de su formulación
- d) Firma, nombre, número de registro del Contador que autoriza a dictaminar.
- e) Manifestar que dentro de las pruebas selectivas llevadas a cabo en el cumplimiento de las normas de auditoría aplicables en las circunstancias, se examinó la situación fiscal del contribuyente por el período revisado.

Si se observa una omisión respecto al cumplimiento de sus obligaciones como contribuyente, ésta se mencionará en forma expresa, de lo contrario se señalará que se observó cumplimiento de las disposiciones fiscales en el tratamiento dado al valor de los actos o actividades, las tasas aplicadas a las cantidades determinadas con concepto del I.V.A. causado y el impuesto acreditable.

También expresará si a su juicio es correcta la determinación del saldo en base a la cual el contribuyente solicitó devolución.

2).- Efectuar conciliación de registros contables con la declaración del ejercicio del I.V.A. y cifras determinadas, de acuerdo a lo siguiente:

- a) Anotar el saldo pendiente de acreditar del ejercicio fiscal inmediato anterior.
- b) Detallar el valor de los actos o actividades realizados a las diferentes tasas, incluyendo la tasa cero por ciento y los actos o actividades por los que no se esta obligado al pago de este impuesto.
- c) Anotar el I.V.A., causado a las diferentes tasas, y se sumarán los importes obtenidos.
- d) En relación al I.V.A. acreditable del ejercicio, se deberá anotar el impuesto trasladado al contribuyente, el pagado en la aduana por importación de bienes tangibles, el que se pago por otras importaciones y se obtendrá el subtotal de este impuesto.
- e) Al resultado obtenido en el punto anterior, se le restará el I.V.A. correspondiente a los gastos realizados por motivo de importaciones, en los casos en que conforme a la ley no sean acreditables, a las inversiones o gastos referentes a períodos preoperativos y a los gastos e inversiones correspondientes a los actos o actividades, por lo que no se esta obligado al pago del impuesto.
- f) La información anterior dará como resultado el importe total del impuesto del ejercicio a favor o a cargo del contribuyente.

OTRAS CONTRIBUCIONES LEGALES

I.- Solicitud de información por las autoridades.

Cuando las autoridades fiscales revisen el dictamen y demas documentos a que se refieran los Art. 52 del C.F.F. y 50 del R.C.F.F., podrán requerir:

- a) Al Contador Público que haya formulado el dictamen:
 - a.1) Cualquier información que conforme al código y este reglamento, debiera estar incluia en los estados financieros dictaminados para efectos fiscales.
 - a.2) La exhibición de los papeles de trabajo elaborados con motivo de la auditoria practicada, los cuales en todo caso, se entiende que son propiedad del Contador Público.
 - a.3) La información que se considere pertinente para cerciorarse del cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente.
 - a.4) La exhibición de los sistemas y registros contables y documentación original, en aquellos casos en que así se considere necesario.

Para estos efectos, si la información que proporciona el Contador Público conforme lo que establece los incisos a.1, .2 y .3, es suficiente, no se requerirá de la información a que se refiere el inciso a.4.

La información, exhibición de documentos y papeles de trabajo a que se refiere esta fracción, se solicitará al Contador Público por escrito con copia al contribuyente.

b) Al contribuyente la información y documentación a que se refieren los incisos a.3 y a.4 de la fracc. anterior, cuando no haya sido proporcionada por el Contador Público; dicho requerimiento se hará por escrito con copia al Contador Público.

c) A terceros, relacionados con los contribuyentes o responsables solidarios, la información y documentación que considere necesaria para verificar si son ciertos los datos consignados en el dictamen y demás documentos.

Lo dispuesto en este artículo es sin perjuicio de lo establecido en el penúltimo párrafo del Art. 52 del C.F.F.

II.- Iniciación del ejercicio de las facultades de comprobación, se considera que se inicia el ejercicio de las facultades de comprobación en relación con los contribuyentes que hayan presentado Estados Financieros Dictaminados, cuando la autoridad fiscal competente lleve a cabo alguno de los actos señalados en las Fracc. II y III del Art. anterior.

DIFERENCIAS ENTRE DICTAMEN FISCAL Y FINANCIERO.

DICTAMEN FISCAL:

- 1.- Se redacta en primera persona.
- 2.- Quién dictamine deberá estar registrado ante las autoridades fiscales.
- 3.- Los estados financieros básicos y sus notas deberán ir suscritos por el contribuyente.
- 4.- El informe sobre la situación fiscal deberá ir suscrito por el Contador Público.

DICTAMEN FINANCIERO:

- 1.- El dictamen puede ser redactado en primero o varias personas.
- 2.- No es necesario que el Contador Público que dictamine esté registrado ante las autoridades fiscales.
- 3.- Los estados financieros básicos al igual que sus notas, no serán firmados por el Contador Público.
- 4.- No hay obligación de elaborar el informe sobre la situación fiscal.

Ensenada, B. C., 31 de Julio de 1989.

A los Accionistas de:

Presente.

Muy señores nuestros:

Al no haber recibido contestación negativa por parte de la Dirección General de Auditoría y Revisión Fiscal a nuestra solicitud de fecha 31 de Marzo de 1989, con número de entrada 543111 y con R.F.C. ., y considerando que se otorgó la autorización automática, me permito adjuntar los estados financieros y los anexos relativos al ejercicio terminado el día 31 de Diciembre de 1988, en el siguiente orden:

- 1.- Dictamen
- 2.- Estado de Posición Financiera
- 3.- Estado de Resultados
- 4.- Estado de modificación en el Capital Contable
- 5.- Estado de cambios en la situación financiera, en base a efectivo (no aplicable por ser primer ejercicio).
- 6.- Notas a los Estados Financieros
- 7.- Informes sobre revisión de la situación fiscal
- 8.- Anexos complementarios a los Estados Financieros:
 - 8.1 Analisis comparativos por subcuentas de gastos
 - 8.1.1. Mano de Obra
 - 8.1.2. Material Directo
 - 8.1.3. Gastos Generales
 - 8.1.4. Gastos de Administración
 - 8.1.5. Gastos Financieros
 - 8.2 Relación de contribuciones a cargo del contribuyente o en su carácter de retenedor.
 - 8.3 Conciliación entre resultado contable y el resultado fiscal para efectos del título II y VII de la Ley I.S.R.
 - 8.4 Conciliación entre los ingresos dictaminados. Los declarados al impuesto al valor agregado.
 - 8.5 Relación de contribuciones para pagar al cierre del ejercicio.

ATENTAMENTE

C.P.
REG. DIRECCION GENERAL DE AUDITORIA
Y REVISION FISCAL No. 2981
CED. PROF. No. 187935

D I C T A M E N

A los accionistas de:

Presente.

He examinado el Estado de Situación Financiera de la Cia. SAGUME, S.A. de C.V., al 31 de Diciembre de 1988 y los correspondientes Estados de Resultados, de Modificaciones en el Capital Contable, por el año que terminó a esa fecha. Mi examen se efectuó de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas, y en consecuencia, incluyo prueba de los registros y documentación de la contabilidad y los demás procedimientos de auditoría que consideré necesarios en las circunstancias.

La Cia. no determinó la información relativa y los Estados Financieros por el ejercicio terminado el 31 de Diciembre de 1988, no incluyen, como requieren, los principios de contabilidad generalmente aceptados y el procedimiento de los efectos de la inflación de costos de ventas, propiedades y equipo, depreciación acumulada del ejercicio, capital contable y posición monetaria, ni la determinación del resultado por tenencia de activos no monetarios.

En mi opinión, excepto por 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 presentan razonablemente la situación financiera de la Cia. SAGUME, S.A. de C.V., al 31 de Diciembre de 1988. Los resultados de sus operaciones, las modificaciones en el capital contable por el ejercicio terminado en esa fecha, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados.

ENSENADA, B.C., 20 DE JULIO DE 1989.

C.P. _____
REG. DIRECCION GENERAL DE AUDITORIA
Y REVISION FISCAL No. _____
CÉDULA PROFESIONAL _____

CIA. SAGUME, S.A. DE C.V.
ESTADO DE POSICION FINANCIERA
POR EL EJERCICIO TERMINADO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1988
(MILES DE PESOS)

A C T I V O

1988

CIRCULANTE:

Caja y Bancos	\$	55,693.	
Inversiones en Valores		10,598.	
Clientes		520,053.	
Deudores Diversos		36,975.	
I.V.A. Acreditable		46,654.	\$ 669,973.

FIJO:

Terreno	\$	254,926.	
Edificio y Construcciones		176,062.	
Herramientas y Equipos		201,560.	
Maquinaria y Equipo		138,100.	
Equipo de transporte		23,084.	
menos:			
Depreciaciones Acumuladas		60,698.	733,034.

DIFERIDO:

Pagos anticipados			149.
-------------------	--	--	------

SUMA DEL ACTIVO

1'403,156.

CUENTA DE ORDEN

Ganancia Inflacionaria	\$	52,113.	
Pérdida Inflacionaria		51,737	
Depreciación actual		53,828.	

LAS NOTAS ADJUNTAS SON PARTE DE ESTE ESTADO.

LIC. ARMANDO REYES PONCE
ADMINISTRADOR

CIA. SAGUME, S. A. DE C. V.
ESTADO DE POSICION FINANCIERA
POR EL EJERCICIO TERMINADO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1988
(MILES DE PESOS)

P A S I V O

1988

CIRCULANTE:

Acreedores Diversos	\$ 360,169.	
Impuestos por Pagar	12,833.	
I.S.R. por Pagar	24,768.	
Anticipo de Clientes	223,000.	\$ 620,770.

CAPITAL CONTABLE:

Capital Social	\$ 760,000.	
Resultado del ejercicio	22,386.	782,386.

SUMA DE PASIVO Y CAPITAL CONTABLE	\$ 1'403,156.
-----------------------------------	---------------

LIC. ARMANDO REYES PONCE
ADMINISTRADOR

ESTADO 2

CIA. SAGUME, S.A DE C.V.
ESTADO DE RESULTADOS
POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1988
(MILES DE PESOS)

INGRESOS:

Ingresos propios de la actividad 1'180,949.

menos:

Costo de ventas 1'101,391.

Mano de Obra \$ 161,972.
Material Directo 205,886.
Gastos de Fabricación 733,533.

UTILIDAD BRUTA \$ 79,558.

menos:

Gastos de Operación
Gastos de Administración 4,192.
Gastos Financieros 28,768.

UTILIDAD ANTES DE IMPUESTOS \$ 47,154.

menos:

Impuesto sobre la Renta 24,768.

UTILIDAD DEL EJERCICIO 22,386.
=====

LAS NOTAS ADJUNTAS SON PARTE DE ESTE ESTADO.

ENSENADA, B. C., 20 DE JULIO DE 1989.

LIC. ARMANDO REYES PONCE
ADMINISTRADOR

CIA. SAGUME, S. A. DE C. V.
 ESTADO DE MODIFICACIONES EN EL CAPITAL CONTABLE
 POR EL EJERCICIO TERMINADO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1988
 (MILES DE PESOS)

	TOTAL CAPITAL CONTABLE	CAPITAL SOCIAL	UTILIDAD DEL EJERCICIO
El 20 de Abril de 1988 se constituye la sociedad	1,000.	1,000.	
El 12 de Mayo de 1988 aumento el Capital en parte variable	759,000.	759,000.	
Resultado del Ejercicio	22,386.		\$ 22,386.
Saldo al 31 Dic. 1988	\$ 782,386.	\$ 760,000.	\$ 22,386.

LAS NOTAS ADJUNTAS SON PARTE DE ESTE ESTADO.

ENSENADA, B. C., 20 DE JULIO DE 1989.

 LIC. ARMANDO REYES PONCE
 ADMINISTRADOR

CIA. SAGUME, S.A. DE C.V.
 NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS
 POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1988
 (MILES DE PESOS)

ANTECEDENTES:

Esta empresa se constituyó el 20 de Abril de 1988 ante la fe del Notario Público N°. 75 Lic. Raul Ruiz López, con las siguientes cláusulas:

Denominación: SAGUME, S.A. DE C.V.

Domicilio: Ensenada, B. C.

Objeto: Siembra y Cultivo de uva y en general de productos agrícolas.

Duración: 99 años contados desde la fecha de escritura constitutiva.

Capital Social: Mínimo \$ 1'000,000. de pesos Fijo. El Capital Variable no tiene límite.

El 12 de Mayo de 1988, se reunieron los socios de la Cia. para celebrar Asamblea General Ordinaria, en la cual se reunió el 100% del Capital Social para tomar el acuerdo de incrementar el Capital Social en su parte variable en \$ 759,000. (Setecientos Cincuenta y Nueve Mil Pesos) para estar en posibilidad de cumplir con los fines sociales. De tal manera que el Capital Social quedo como sigue:

	<u>FIJO</u>	<u>VARIABLE</u>	<u>TOTAL</u>
Sr. Esteban Gutierrez	\$ 600.	\$ 455,400.	\$ 456,000.
Sr. Manuel Gómez	100.	75,900.	76,000.
Sr. Anibal Santana	100.	75,900.	76,000.
Sr. Ignacio Meza M.	100.	75,900.	76,000.
Sr. Juan Guerra C.	100.	75,900.	76,000.
S U M A S:	\$ 1'000.	\$ 759,000.	\$ 760,000.

El 13 de Mayo de 1988, la empresa efectuó un contrato de compra-venta, en el cual adquiere un pedido rústico denominado Rancho Muerto, ubicado en la delegación del Valle de Guadalupe, Municipio de Ensenada, B. C., con superficie de 200 hectáreas, el cual incluyó todas las construcciones, equipo, tuberías para riego e instalaciones, del cual se hizo un desglose de acuerdo a

un avalúo de Bancomer, S.N.C. para registrar en sus respectivas cuentas todos los activos.

POLITICAS DE CONTABILIDAD Y NOTAS:

- 1.- Los ingresos de la Cia provienen exclusivamente de la venta de la uva.
- 2.- Los activos estan registrados a sus valores de adquisición y se deprecian en línea recta de acuerdo a las disposiciones de la ley del impuesto sobre la renta. Quedando como sigue:

NOMBRE DE LA CUENTA	INVERSION	DEPREC. ACUMULADA	VALOR NETO
Terreno	\$ 254,926.	\$	\$ 254,926.
Edificios y Construcciones	176,062.	5,868.	170,194.
Herramientas y Equipo	201,560.	33,593.	167,967.
Maquinaria y Equipo	138,100.	18,484.	119,616.
Equipo de Transporte	23,084.	2,753.	20,331.
T O T A L E S :	\$ 793,732.	60,698.	\$ 733,034.

- 3.- En acreedores existe un saldo a favor de Viuda de Sánchez, S.A de C.V. que representa el 98% de la cuenta.
- 4.- Los anticipos de clientes son egresos de Vinos Calafia, S.A. de C.V. para futuras entregas de uva.
- 5.- La Empresa arrendó a viñedos Guerra, S.A. de C.V. y a la Sra. Maria del Carmen Uribe, predio rústico, situado en el cañon de la Piedra, en el cañon del Bote y en el cañon del Burro, ubicados en la jurisdicción de Ensenada, B. C. Estos predios estan sembrados de vid, que se desprende del Contrato que 178 hectáreas serán las sujetas al pago de renta por el año de 1988 a razón de 1'500,000. hectáreas que nos da un total de \$ 267'000,000. (Doscientos Sesenta y Siete Millones de Pesos). (Anexo 8.1.3)
- 6.- No se decretó participación a los trabajadores en las utilidades por ser primer ejercicio.
- 7.- La empresa tiene responsabilidad contingente proveniente de diversas obligaciones por concepto de primas de antigüedad, indemnizaciones a favor de trabajadores en caso de retiro, en los términos de la Ley Federal de Trabajo.

ENSENADA, B. C., 20 DE JULIO DE 1989.

LIC. ARMANDO REYES PONCE
ADMINISTRADOR

CIA SAGUME, S. A. DE C. V.
INFORME SOBRE LA REVISION DE LA SITUACION FISCAL DEL EJERCICIO
POR EL EJERCICIO TERMINADO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1988

7.1 Declaro bajo protesta de decir verdad, que emito este informe apegandome a lo dispuesto en el artículo 52 del código fiscal de la federación y su reglamento, y en relación con la revisión que practique conforme a las normas de auditoría generalmente aceptadas de los Estados Financieros de SAGUME, S.A. DE C.V., por el ejercicio terminado en Diciembre 31 de 1988.

7.2 Dentro de las pruebas selectivas que lleve a cabo en cumplimiento de las normas de auditoría, examiné la situación fiscal de la CIA. SAGUME, S.A. DE C.V., por el año terminado el 31 de Diciembre de 1988, no habiendo observado omisión alguna en el cumplimiento de las obligaciones fiscales a su cargo o en su carácter de retenedor. Asimismo y dentro del alcance de las referidas pruebas selectivas me cercioré en forma razonable mediante la utilización de los procedimientos de auditoría, aplicable en las circunstancias, que los bienes adquiridos y servicios recibidos durante el año, fueron debidamente recibidos o prestados.

7.3 Verifique el cálculo y entero de los impuestos, aportaciones de seguridad social y derechos que se causaron en el ejercicio incluidos en el anexo 8.2 adjunto.

7.4 Revise las declaraciones complementarias presentadas por el contribuyente por diferencias de impuestos dictaminado en el ejercicio, comprobando su apego a las disposiciones fiscales.

7.5 Revise en función a su naturaleza y mecánica de aplicación utilidad en su caso en ejercicios anteriores, la determinación y pago de la participación de utilidades a los trabajadores.
"No aplicable"

7.6 Revise los saldos de las cuentas que se indican en los anexos 8.1.1, 8.1.2, 8.1.3, 8.1.4 y 8.1.5 adjuntos.

7.7 Durante el ejercicio, el contribuyente no efectuó transacciones y no tiene registrados saldos con empresas tenedoras subsidiarias, asociadas o afiliadas.

ENSENADA, B. C., 20 DE JULIO DE 1989.

C.F. ARMANDO REYES PONCE
REG. DIRECCION GENERAL DE AUDITORIA
Y REVISION FISCAL No. 2507
CEDULA PROFESIONAL 187935

CIA. SAGUME, S. A. DE C. V.
ANALISIS DE MANO DE OBRA
POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1988
(MILES DE PESOS)

C O N C E P T O	1988
Sueldos y Salarios	86,354.
5% INFONAVIT	4,560.
1% Sobre erogaciones	912.
I.M.S.S. cuotas patronales	2,894.
Armado de cajas	66,567.
TOTAL:	<u>\$ 161,972.</u>

CIA. SAGUME, S. A. DE C. V.
ANALISIS DEL MATERIAL DIRECTO
POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1988
(MILES DE PESOS)

C O N C E P T O	1988
Combustible	\$ 57,090.
Herramientas	2,848.
Insecticidas y fumigantes	2,369.
Fertilizantes	5,688.
Equipo de operación	3,504.
Gastos de empaque	130,387.
Fletes y carreos	4,000.
TOTAL:	205,886.

CIA. SAGUME, S.A. DE C.V.
ANALISIS DE GASTOS GENERALES
POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1988
(MILES DE PESOS)

C O N C E P T O	1988
Honorarios	\$ 42,767.
Sueldos	4,852.
Papeleria	745.
Fletes, acarreos y maniobras	254,689.
Gastos de Viaje	7,674.
Arrendamiento de predios	267,000.
Gastos no deducibles	51,827.
Cuotas federales	95.
Mantenimiento del equipo	24,648.
Seguros y fianzas	2,581.
Gastos médicos	977.
Cuotas y suscripciones	387.
Diversos	3,440.
Gratificaciones	150.
Multas y recargos	338.
Energía eléctrica	5,142.
Impuestos y derechos municipales	5,523.
Depreciaciones	60,698.
TOTAL:	\$ 733,533. =====

CIA. SAGUME, S.A. DE C.V.
ANALISIS DE GASTOS DE ADMINISTRACION
POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1988
(MILES DE PESOS)

C O N C E P T O	1988
Honorarios	2,986.
Papeleria	284.
Diversos	881.
Impuestos y derechos	35.
Transportes	6.
TOTAL:	<u>\$ 4,192.</u>

CIA. SAGUME, S.A. DE C.V.
ANALISIS DE GASTOS FINANCIEROS
POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1988
(MILES DE PESOS)

GASTOS FINANCIEROS	1988
Comisiones Bancarias	\$ 482.
Intereses pagados	42,691.
TOTAL	<u>\$ 43,173.</u>

PRODUCTOS FINANCIEROS	1988
Intereses ganados	\$ 14,961.
TOTAL	<u>\$ 28,212.</u>

CIA. SAGUME, S. A. DE C. V.
RELACION DE OBLIGACIONES FISCALES
POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1989
(MILES DE PESOS)

	BASE GRAVABLE	TASA O TARIFA	CONTRIBUCION CAUSADA Y PAGADA
A CARGO DEL CONTRIBUYENTE:			
Impuesto al ingreso de las Sociedades Mercantiles:			
Resultado Fiscal Titulo II (Anexo 8.3)	\$ 101,769.	36%	36,637. =====
IMPUESTO AL VALOR AGREGADO:			
Ingresos propios	1'180,949.	0%	0.
Impuesto acreditable			46,654. -----
Saldo a favor del ejercicio			46,654. =====
Impuesto del 1% <u>s/remuneraciones cargadas en:</u>			
Mano de Obra	\$ 91,706.	1%	\$ 912.
Cuotas al I.M.S.S.	varias	varias	2,691.
Aportaciones al INFONAVIT	\$ 91,706.	5%	11,560.

CIA. SAGUME, S. A. DE C. V.
RELACION DE LAS OBLIGACIONES FISCALES
POR EL EJERCICIO QUE TERMINO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1988

EN SU CARACTER DE RETENEDOR:

Impuesto sobre ingresos por
salarios y en general por
la prestacion de un servicio
personal subordinado.

Por remuneraciones pagadas al personal.	\$ 91,206.		\$ 1,791.
Cuotas al I.M.S.S.	varias	varias	\$ 744.
Impuesto del 10% s/honorarios de:			
Sucursal	42,767.	10%	4,276.
Matriz	2,986.	10%	298.

Declaro bajo protesta de decir verdad, que esta relación incluye las contribuciones federales a que esta sujeta SAGUME, S.A. DE C.V., que las únicas obligaciones solidarias como retenedor de contribuciones federales son las que durante el ejercicio no surtió efecto ninguna autorización, subsidio o exención.

ENSENADA, B.C., 20 DE JULIO DE 1989.

LIC. ARMANDO REYES PONCE
ADMINISTRADOR

CIA. SAGUME, S.A. DE C.V.
 ANALISIS POR BIMESTRE DE LAS CUOTAS DEL I.M.S.S.
 POR EL EJERCICIO QUE TERMINO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1988
 (MILES DE PESOS)

BIMESTRE	E. Y M.	I.V.C.M.	RIESGO TRABAJO	GUARDERIA	TOTAL
1o.	0.	0.	0.	0.	0.
2o.	0.	0.	0.	0.	0.
3o.	0.	0.	0.	0.	0.
4o.	590.	393.	145.	66.	1,194.
5o.	580.	387.	143.	65.	1,175.
6o.	527.	351.	129.	59.	1,066.
TOTALES:	\$ 1,697.	\$ 1,131.	\$ 417.	\$ 190.	\$ 3,435.

CIA. SAGUME, S. A. DE C.V.
 CONCILIACION ENTRE EL RESULTADO CONTABLE Y EL FISCAL
 POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1989
 (MILES DE PESOS)

TITULO II

UTILIDAD CONTABLE			\$ 47,153.
mas:			
No deducibles			51,827.
Ganancia Inflacionaria			52,113.
Depreciación Contable			60,698.
Gastos Financieros			43,173.
Intereses Acumulables			8,848.
menos:			
Productos Financieros			14,961.
Pérdida Inflacionaria			51,737.
Depreciaciones			53,828.
Intereses Deducibles			41,517.
UTILIDAD FISCAL			\$ 101,769. =====
TITULO II	101,769.	36%	36,637.
IMPUESTO ANUAL DETERMINADO			\$ 36,637.
Reducción Art. 13 y 13bis Fracc. I		40%	14,655.
IMPUESTO ANUAL A PAGAR			\$ 21,982. =====

ANEXO 8.4

CIA. SAGUME, S.A. DE C.V.
 CONCILIACION ENTRE LOS INGRESOS DICTAMINADOS, LOS DECLARADOS
 PARA EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y LOS DECLARADOS AL IMPUESTO
 AL VALOR AGREGADO
 (MILES DE PESOS)

INGRESOS

(ESTADO 3) \$ 1'180,949.

Más:

Intereses Ganados (ANEXO 8.1.5) 14,961.

Ingresos para efectos de I.S.R. \$ 1'195,910.

Menos:

Intereses Ganados (INST. BANCARIAS) 14,961.

Ingresos declarados al I.V.A. \$ 1'180,949.

=====

DETERMINACION DEL IMPUESTO ANUAL

	INGRESOS	TASA	IMPUESTO
Ingresos	1'180,949.	0%	0.
I.V.A.			46,654.
Impuesto pagado			0.
Impuesto a favor			46,654.

=====

CIA. SAGUME, S.A. DE C.V.
 RELACION DE CONTRIBUCIONES POR PAGAR AL CIERRE DEL EJERCICIO
 POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DEL AÑO 1988
 (MILES DE PESOS)

CONTRIBUCION	IMPORTE	FECHA DE PAGO
1% sobre remuneraciones	\$ 913.	* 1
5% de INFONAVIT	4,560.	* 1
10% sobre honorarios	4,277.	* 1
I.S.P.T. retenido	1,791.	* 1
I.M.S.S. cuota patronal	479.	Enero 89
I.M.S.S. retenido	128.	Enero 89
	\$ 12,833.	
	=====	
Impuesto sobre la renta (Anexo 2 y 3)	\$ 21,982.	
	=====	

* 1 Estas contribuciones fueron pagadas en las siguientes fechas:

21 de Julio de 1989
 26 de Julio de 1989
 10 de Agosto de 1989

CAPITULO V
AUDITORIA ADMINISTRATIVA

AUDITORIA ADMINISTRATIVA

ANTECEDENTES.- El padre de la administración Henry Fayol nació en una revista (que le hizo la crónica social de Francia) en 1925, que "el mejor método para examinar una organización y determinar las mejoras necesarias, es estudiar el mecanismo administrativo para determinar si la planeación, la organización, el mando, la coordinación y el control están adecuadamente atendidos", esto quiere decir; determinar si la empresa está bien administrada.

El Dr. James Mckinsy en los años de 1935 a 1940 llegó a la conclusión de que la empresa debe periódicamente hacer una auto-auditoría, que consistiría en una evaluación de la empresa en todos sus aspectos, a la vista de un medio ambiente empresarial.

El Instituto de Auditores Internos Americanos en 1945 hicieron una discusión entre expertos sobre el alcance de la auditoría interna de operaciones técnicas. Esto refleja los primeros antecedentes escritos sobre la auditoría administrativa.

En las décadas de los sesentas y setentas se puso en práctica la auditoría administrativa, en esta fecha Edward Nort Bek proporciona la base para la técnica de auditoría administrativa poniendo los fundamentos y las áreas funcionales en su libro "Auditoría Administrativa" y ésta con el transcurso de los años se ha definido como una forma de evaluar los sistemas de organización desde la responsabilidad administrativa hasta en el aspecto social.

La auditoría externa se usa principalmente para pronósticos de planeación y para averiguar puntos débiles y fuertes de las empresas, y mejorar las ventajas competitivas de la misma. En México, un antecedente sobre auditoría administrativa la tenemos en el Libro "Análisis Factorial" (guía para estudios de economía industrial), elaborado por: Northan Grabinski y Alfred W. Klein, publicado por el departamento de Investigaciones Industriales del Banco de México, S.A. en 1959.

CONCEPTO DE AUDITORIA ADMINISTRATIVA.- Según E.F. Norbeck, la auditoria es una técnica de control para evaluar la efectividad de los procedimientos operativos y de los controles internos.

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

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

El Sr. J. Rodríguez Valencia dice que es un examen detallado, metódico y completo, practicado por un profesional de la administración sobre la gestión de un organismo social, y consiste en la aplicación de diversos procedimientos, con el fin de evaluar la eficiencia de sus resultados en relación a las metas fijadas: Recursos humanos, financieros y materiales empleados; la organización, utilización y coordinación de dichos recursos; los métodos y controles establecidos y su forma de operar.

Alfonso Mejía Fernández dice que la medición de la actuación de la gerencia esta en la justificación de sus operaciones y esto quiere decir simplemente que todas las operaciones esten respaldadas completamente por documentos, pero además, que hayan obedecido a una finalidad específica para solucionar un problema de administración con relación a los objetivos.

NORMAS DE AUDITORIA ADMINISTRATIVA.- Las normas de auditoria administrativa son normas mínimas que deben seguirse en el examen de un organismo social.

La comisión de auditoria administrativa de la Asociación Nacional de Licenciados en Administración, A.C., promulga las normas de auditoria siguientes:

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

2.- El Lic. en Administración esta obligado a practicar la Auditoria Administrativa dentro de las normas de ética que le impone la Asociación Nacional de Licenciados en Administración, A.C.

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

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

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

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

7.- La auditoría administrativa es un examen de evaluación de naturaleza crítico-constructiva. Su propósito es localizar las oportunidades para mejorar la administrativa de la entidad auditada, y en su caso, proponer las recomendaciones que considere adecuadas el auditor administrativo.

CODIGO DE ETICA PROFESIONAL.- Por el solo hecho de serlo, el Licenciado en Administración está obligado a observar las normas y éticas de su profesión; sin embargo, en su carácter de auditor administrativo, le son particularmente aplicables las siguientes disposiciones del código de ética del Colegio de Licenciados en Administración, Asociación Civil.

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

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

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

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

ARTICULO 4.4.- El Licenciado en Administración no usará información, material técnico o procedimientos aun no publicados de otros colegas, sin obtener su consentimiento por escrito.

PRINCIPIOS DE AUDITORIA ADMINISTRATIVA

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

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

HABILIDAD PARA PENSAR EN TERMINOS ADMINISTRATIVOS.- El auditor administrativo deberá ubicarse en la posición de un administrador a quien se le responsabilice de una función operacional y pensar como este lo hace (o debería hacerlo). Es decir, preguntarse: Que necesitaría conocer a cerca del trabajo que se esta desarrollando, Cómo planear el trabajo, Cómo medir el desempeño alcanzado, Cómo motivar al personal, Cómo controlar el trabajo asignado, Cómo asegurarse de que el trabajo fué realizado precisa, completa y oportunamente.

En si, se trata de pensar en sentido administrativo, el cual es un atributo muy importante para el auditor administrativo.

UBICACION DE LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA DENTRO DE LA EMPRESA

El departamento de auditoria administrativa debe estar lo mas independiente posible del resto de la organizaci3n y ubicarse en los niveles m3s altos, con el fin de que pueda operar debidamente sin presiones de los grupos o jefes de departamentos. Depende de la magnitud y naturaleza de la empresa para que pueda ser un departamento, una persona experta o que se contrate en forma externa.

La auditoria administrativa es una herramienta de apoyo y de gran utilidad para los ejecutivos de la alta gerencia.

La auditoria administrativa puede ser un tanto interna como externa; al ser interna su ubicaci3n deber3 ser en funci3n staff. La auditoria cuando es externa deber3 de contratarse y constar por escrito, ya que los problemas y malas interpretaciones que puedan surgir por falta de definici3n del alcance y responsabilidad del auditor administrativo, no solo lo afectan a 3l, sino tambi3n a la profesi3n de la Licenciatura en Administraci3n, ya que firmando el convenio de la auditoria la 3tica y responsabilidad del Licenciado en Administraci3n antes mencionado lo obligan a desempe1ar su trabajo con m3ximo esmero, con una planeaci3n adecuada como lo amerita el trabajo; con una supervisi3n constante de sus ayudantes y con la preparaci3n cuidadosa de los informes que constituyen la culminaci3n y el producto visible de su trabajo.

OBJETIVO DE LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA

El objetivo fundamental o principal de la auditoria administrativa consiste en descubrir deficiencias o irregularidades en alguna funci3n de la empresa examinada e indicar las posibles correcciones, en si, el objetivo b3sico es ayudar a la direcci3n superior a administrar en forma 3ptima los recursos disponibles.

La intenci3n de la auditoria administrativa es examinar y evaluar los procedimientos, los m3todos y el desempe1o en todas las 3reas. Valorar el panorama administrativo, o sea, lo apropiado de los objetivos, planes, pol3ticas y procedimientos, exactitud y confiabilidad de los controles.

En t3rminos generales, la auditoria administrativa nos proporciona una evaluaci3n de la eficiencia con la que cada 3rgano de la instituci3n desarrolla sus funciones administrativas en las diferentes etapas del proceso administrativo, para asi proporcionar un informe y ayudar a la direcci3n en su toma de decisiones.

AREAS DE ESTUDIO EN UNA AUDITORIA ADMINISTRATIVA

ALCANCE DE LAS ACTIVIDADES.— La auditoria administrativa puede ser una revisión específica de un departamento o grupo de departamentos, o de una división o grupo de divisiones o también la empresa en su totalidad. Una auditoria abarca una combinación de dos o más de dichas áreas, por ejemplo, en el estudio de una rutina de pedidos recibidos por el departamento de ventas, la investigación puede incluir en dicho departamento las diversas rutinas observadas para el procedimiento o trámite de la papeleria, y en el departamento de contabilidad el procedimiento y cualidades del personal que aprueben el crédito del cliente.

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

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

PLANES Y OBJETIVOS.— La experiencia nos demuestra que una de las mayores deficiencias en numerosas empresas, es la que la administración no da pleno cumplimiento a los principios de organización.

Al efectuar una revisión de los principios de la organización, es necesario dar la debida consideración a los planes generales y objetivos de la misma, a los aspectos básicos necesarios para que el trabajo se haga bien, a la estructura organizacional, a las necesidades indispensables para el funcionamiento y la departamentalización, la forma de selección, desenvolvimiento del personal y la disposición ordenada de un trabajador en equipo, a efecto de que haya unidad de acción en la consecución de las metas deseadas.

Las causas por las que pueden fallar los objetivos y planes pueden ser entre otros:

- a) Planes mal trazados que impiden alcanzar los objetivos.
- b) Que la dirección no esté alerta en un programa a largo plazo.
- c) Ninguna organización es estática y el éxito de la misma se refleja en su capacidad de adaptación al medio ambiente.
- d) La dirección no informa a todos los afectados de los cambios en planes y objetivos.

ESTRUCTURA ORGANIZACIONAL.— No hay nada más importante en el establecimiento y operación de una empresa; como la necesidad de una planeación constante de la estructura organizacional con el efecto de satisfacer los objetivos y las futuras necesidades.

Las deficiencias en la estructura organizacional son comunes en muchas empresas, a continuación se mencionan algunos ejemplos:

- 1.— La estructura no está proyectada para satisfacer las necesidades específicas de la empresa.
- 2.— Las funciones no son coordinadas, balanceadas y controladas.
- 3.— Hay una falta de apropiada delegación de autoridad y responsabilidad.
- 4.— Personal no calificado ocupa puestos claves.
- 5.— La motivación de empleados subalternos no es eficiente.
- 6.— Existen fricciones internas entre jefes de departamentos y no hay espíritu de armonía para trabajar en equipo.
- 7.— Falta de responsabilidad en cuanto a calidad de trabajo.
- 8.— Insuficiente flexibilidad para satisfacer las situaciones cambiantes.
- 9.— Falta de equilibrio en la organización, por ejemplo, énfasis en la producción, distribución o ventas.
- 10.— El ejecutivo en jefe tiene sobre cargo de problemas, demasiadas personas le reportan directamente, exceso de responsabilidades.

POLITICAS Y PRACTICAS.— Las políticas y prácticas sanas, son esenciales para una administración eficaz. Definen las intenciones de la dirección y constituyen los principios orientadores que contribuyen a que la empresa pueda seguir el curso planeado para alcanzar sus objetivos. Las políticas expresadas por escrito y comunicadas en forma debida a la organización, son un medio para que haya uniformidad y coordinación, ayudando al personal a hacer las cosas de un modo coherente y económico.

Las políticas tienen parecido a las normas en cuanto a que constituyen la mejor idea existente en ese momento, y deben ser observadas en todo instante, mientras que no haya un buen motivo que obligue a cambiarlas.

Algo que es sumamente necesario a fin de asegurar el cumplimiento de las políticas de la empresa, es que el auditor lleve a cabo exámenes periódicos.

También deberá ver si falta alguna política eficaz, al verificar esto, habrá de comprobar lo razonable de la política preguntándose si esta caminando a un objetivo definido, si es positiva, clara y fácilmente comprensible, o si está basada en principios económicos.

SISTEMAS Y PROCEDIMIENTOS.— Al examinar cualquier sistema o procedimiento, el auditor debe tener en mente su propósito y su forma de decidir, sobre sus méritos respecto del modo en que sirven a los intereses de la empresa.

Un sistema o procedimiento deficiente puede resultar costoso y entorpecer la observancia de las políticas que nos inspiró, porque un procedimiento puede confundirse, mal interpretarse o ser inadecuado para un propósito determinado. Por otra parte, la empresa puede haber sobrepasado la utilidad del sistema.

La finalidad de los sistemas y procedimientos es ayudar a la dirección a planear y obtener las metas de la organización, que se haga del conocimiento general lo que se persigue y contribuir a que el personal pueda satisfacer dichas metas. Lo que es importante, es cerciorarse de que el sistema o procedimiento está proyectado de modo que ayude a obtener los resultados deseados.

MÉTODOS DE CONTROL.— Son instrumentos por medio de los cuales la dirección obtiene ciertos resultados para conseguir una acción coordinada y lograr que el trabajo se realice en la forma proyectada, en sí la finalidad del control es alcanzar el objetivo deseado.

Todo método o control, dentro de una empresa, comprende una comparación del desempeño real contra el pretendido, tratase de objetivos, normas o reglamentos. Tanto las causas como el costo de las diferencias o variaciones deben ser determinados, y además tomar las providencias necesarias para aplicar las medidas correctivas.

FORMAS DE OPERACION.— También se necesita un examen constante, un análisis y evaluación de los medios de operación. En lo que se refiere a mano de obra, hay que determinar la fuerza de trabajo básica y ajustar la tasa de variación a los límites razonables, así como mantener una fuerza de trabajo en ventas, producción, ingeniería, administración, etc.; modificar la cifra de personal en consonancia con las necesidades de la empresa. La operación de toda empresa implica mantener la adecuada relación entre las diversas funciones, a efecto de conseguir mejores resultados.

RECURSOS MATERIALES Y HUMANOS.— En casi todo tipo de empresas existe una necesidad de evaluar las políticas prácticas de personal para mantener una buena administración de las mismas. La evaluación del personal comprende una valoración de prácticas que se siguen en relación al mismo, y una revisión para determinar la capacidad, los puntos débiles y fuertes del personal.

El llevar registros completos y al día es sumamente valioso para dicha evaluación en cuanto al equipo, también el llevar los registros adecuados y al día es muy valioso para el análisis de la situación en que se encuentra dicho equipo.

Esta clase de registros pueden ser de la siguiente forma:

- Gastos de mantenimiento
- Horas máquina de funcionamiento
- Suspensiones imprevistas de labores

PROBLEMAS MAS COMUNES EN LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA.— Para lograr componer situaciones y corregir deficiencias, el auditor necesita tener habilidad para enfrentarse a distintas clases de problemas y tratar con una variedad de personas con diferentes temperamentos y medios de ser.

Los problemas de personal son sin duda alguna, los más difíciles de conocer y resolver, debido principalmente a los factores psicológicos y sociales que afectan a todo individuo. Dichos problemas van desde la adaptación al medio ambiente de la empresa, hasta conflictos laborales por razones ideológicas y caracteres distintivos de la personalidad que no se pueden evitar en un medio de trabajo.

Es necesario estudiar los factores que pueden afectar al individuo, para determinar posibles soluciones sobre algún problema en particular, pues resulta difícil cambiar la forma de pensar o actuar de una persona, hay que reconocer que los individuos son renuentes a los cambios y se dice que "un cambio no duele pero molesta".

El auditor debe aplicar su nivel de persuasión para que las personas esten dispuestas a entenderse con él y seguir los objetivos de la empresa, debe tratar de que las personas expongan sus ideas sobre mejoras y con esto se enorgullezcan, por ejemplo, casi todo ser humano gusta de expresar sus ideas y además le agrada pensar que puede muy bien con su trabajo, y por lo tanto, es digno de aplausos.

PROBLEMAS DE TRATO CON PERSONAS.— Al auditor le preocupa cómo actúan las personas en las diferentes áreas de la empresa, y procura ayudar a mejorar las relaciones entre todos. Para esto el auditor trata directamente a cada persona que este relacionado con el trabajo de auditoría.

PROBLEMAS DE RESISTENCIA.— El tratar con personas y problemas que involucren el elemento humano, exige paciencia y comprensión, por ejemplo, habrá ocasiones en que se encuentre el auditor con ejecutivos reacios a aceptar sugerencias para el mejoramiento de su actuación, principalmente en virtud de una oposición a todo cambio, esta actitud es a veces cerrada.

En lo referente a los cambios se puede tener las situaciones siguientes: Por ejemplo, la mayoría de las personas les molestan los cambios, ya sea por costumbre, hábito o por intereses personales, los individuos desean seguir con los mismos métodos, mismas tareas y formas de realizar sus actividades. Temen por varias razones, a veces el miedo a lo desconocido, o por temor a que se les despoje de algo o por no afrontar problemas que requieran más responsabilidades.

PROBLEMAS DE FRICCIÓN.— En el caso de su acción para corregir los puntos débiles existentes en la organización y la administración, el auditor se tendrá que enfrentar a problemas de conducta ejecutiva. Las dificultades pueden tener origen en parcialidades, prejuicios y celos; en los distintos niveles de la administración habrán conflictos y fricciones debido a preferencias a duraciones, etc. Los jefes de departamentos compiten en ganarse las preferencias del director de la empresa.

Cuando se dan problemas humanos entre subordinados y superiores la actuación baja mucho de calidad, la ejecución de las tareas no se realizan en forma debida, por la existencia de algunas represarias entre si.

OTROS PROBLEMAS.

1.— Por lo amplio del trabajo, es muy difícil tener siempre claros los objetivos, por lo que hay que procurar que exista una supervisión administrativa en todos los niveles para examinar y realizar los objetivos, esto con el fin de que se cumplan con la mayor exactitud.

2.— Conseguir que la dirección valore en forma continua las fuerzas económicas y sociales, la influencia del gobierno y su efecto sobre la empresa.

3.- Estimular varios niveles de supervisión administrativa para actuar y trabajar en forma más estrecha, cooperando unos con otros para así obtener mayor armonía y conseguir mejores resultados.

PROCESO DE LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA

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

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

En la planeación de la auditoria estudiaremos el curso de acción determinando los principios que sirven para orientar y marcar la secuencia de la auditoria administrativa, incluyendo todos los elementos que el auditor pueda ocupar, para evitar dificultades desde el punto de vista del personal y fecha de terminación del trabajo.

Ensenada, B.C., 12 de Agosto de 1994.

Sr. Rodolfo Gutierrez
Director General
La Ballena Roja, S. A.

En base a la platica llevada a cabo con ustedes, pongo a sus órdenes nuestros servicios de auditoria con fines administrativos.

El trabajo que realizará el despacho para la revisión de los departamentos de su empresa en forma general, y de un modo analítico, al Área de Crédito y Cobranzas, esto con el fin de conocer la eficiencia y eficacia con la que la empresa lleva a cabo sus operaciones, en base a los resultados del estudio realizado daremos un informe, el cual contendrá las recomendaciones para que la empresa mejore si es posible sus operaciones.

Tambien al revisar la empresa definiremos si además de buscar mejorar la función administrativa, hace falta una revisión desde el punto de vista contable, legal o fiscal.

Por el trabajo de Auditoria Administrativa en el departamento de Crédito y Cobranzas se cobrarían honorarios por el importe de \$25'000,000.00 M.N., y se ocuparía un tiempo de dos meses, la forma de pago sería de quince millones al contado, al momento de contratar, un pago de cinco millones al presentar el informe y los cinco millones restantes al implantar las recomendaciones.

En caso de dudas en cualquier punto del trabajo a realizar agradecería oír su opinión y lograr aclarar las dudas.

De ser positiva su aceptación, les solicito firmen de conformidad la copia anexa y la hagan llegar a mi persona.

ATENTAMENTE,

L.A.E. Marco A. López Hernández
Despacho Contable López y Hnos.

Estando ya contratada la auditoria, es necesario acordar con el cliente el apoyo necesario para cumplir con nuestro trabajo, el cual incluye, presentación del personal con quien vamos a trabajar, un área en la empresa donde podamos desenvolvernos y lo que se considere necesario.

Ya que la presentación del auditor administrativo y sus ayudantes dependerá el éxito o fracaso de la auditoria administrativa, pues la mayoría del trabajo es personal y un punto muy importante en la colaboración obtenida de los funcionarios para lograr el propósito deseado..

Es muy importante hacer notar que el estudio preliminar nunca dará bases para dar una recomendación que solucione un problema, aunque un problema se haga notar en forma muy evidente.

El objeto del estudio preliminar consiste en revelar las áreas de la empresa que ameriten un análisis detallado y al finalizar se sabrá la situación de la empresa y la magnitud del problema.

Hay que definir el objeto de estudio, y este puede ser a toda la empresa, a un departamento, una sección o una función específica.

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

La información documental puede incluir reglamentos de trabajo, informes, estadísticas, estados contables, presupuestos. La información del campo de trabajo puede ser lista de funciones, examen de las condiciones de trabajo, etc.

Planear la auditoria administrativa es conocer previamente que es lo que vamos a hacer en cuanto al trabajo a desarrollar, ya que este podrá ser total o por áreas, ya que la naturaleza de la auditoria administrativa es:

FUNCIONAL.— Abarca el examen de las áreas funcionales de un organismo social (consejo de administración, gerencia general, asesoría, ventas, producción personal, finanzas, etc.), consideradas como unidades por evaluar y actualizar.

PROCESAL.— Cubre el examen y evaluación del proceso administrativo (planeación, dirección, organización, control), considerándolo como una unidad por evaluar y actualizar.

ANALITICA.- Consiste en examinar y evaluar el factor analítico y operativo (análisis de sistemas y procedimientos, actividades, costos, tiempo, puestos, formas materiales, equipos, etc.), considerando cada factor como unidad por revisar y actualizar. El plan de auditoría es una guía a seguir con la lista de los renglones que se van a examinar, los pasos en que se podrá basar un plan son:

1.) Documentos Legales.- Son escrituras constitutivas, actas de asambleas, contratos, leyes que afectan el giro, situación fiscal, informes a dependencias gubernamentales.

2.) Elementos Administrativos.- Manuales de organización, políticas, análisis de puestos, descripciones escritas o gráficas de sistemas, procedimientos, métodos o flujos, catálogos de cuentas, de instructivos, registros de firmas, autorizaciones.

3.) Registros Contables.- Manual del sistema de contabilidad y costos, presupuestos, descripción de sistemas y procedimientos, catálogo de cuentas y su instructivo, guía de contabilización, formas, registros e informes, estados financieros, informes comparativos de ventas, de gastos, etc.

4.) Gráficas.- Ventas, producción, rendimiento, eficiencia, compras y flujos.

5.) Documentos en general.- Antecedentes históricos y demás datos que nos puedan ser útiles.

6.) Instrumentos de investigación.- Observación directa, encuesta, entrevista y cuestionarios.

ESQUEMA GENERAL.

EXAMEN.- Analizar funciones y departamentos de la empresa, planes, objetivos, estructuras, políticas y métodos de control.

EVALUACION.- De controles, de la estructura, de registros, de seguimiento, de las políticas, etc.

PRESENTACION.- Fijación de temas finales para dar un bosquejo del informe con recomendaciones y soluciones.

SEGUIMIENTO.- La finalidad principal de la vigilancia, posterior a la auditoría, es complementar cualquiera de los aspectos que figuren en las recomendaciones sugeridas en el informe y sobre los cuales se ha hecho algo.

PROGRAMA DE AUDITORIAS.- Antes de implantar un programa general de auditoría administrativa, es indispensable contar con la

aprobación y pleno respaldo de la dirección. Sin dicho apoyo lo más probable es que surjan dificultades.

Al organizar el programa conviene dar la importancia debida a la formulación de una política que señale objetivos y refleje el plan bien definido para la consecución de los mismos, el plan deberá de incluir:

- 1.- La selección del personal adecuado para la ejecución de las áreas.
- 2.- La determinación del procedimiento para realizar el trabajo.
- 3.- La implantación de un buen programa de adiestramiento que mejore la eficacia del personal y el establecimiento de una base de control del tiempo-costo.

CONDICIONES FUNDAMENTALES EN LA PREPARACION DEL PROGRAMA.- Siendo el objetivo fundamental de la auditoria administrativa dar con irregularidades o deficiencias y darle solución, el auditor debe tomar en cuenta:

- 1.- Preparar un plan para alcanzar las metas en forma eficiente, iniciando de las necesidades generales hasta cubrir todos los aspectos indispensables para la finalidad perseguida.
- 2.- Estructurar un programa que de buenos resultados, el alcance y proyección son básicos, este puede abarcar un área o toda la empresa, pero debe existir buen entendimiento con la dirección en cuanto su naturaleza y alcance.
- 3.- Contar con el personal necesario e idóneo para cumplir con el programa. El personal debe tener conocimientos profesionales de administración, contabilidad, técnicas de auditoria, etc., con inclinaciones personales hacia el análisis, lógica y práctica en el área.
- 4.- Tener un programa de adiestramiento para su personal, ya que la calidad del trabajo depende de la calidad de la gente y de sus recursos.
- 5.- Utilización de las experiencias para ampliar el universo y así definir con mayor calidad y precisión.

RECOPILACION DE DATOS.

OBJETIVO.- El objetivo primario es una recolección de datos, es contar con hechos pertinentes y dignos de confianza, ya que las conclusiones del auditor y su actuación en el futuro se basarán

en estos datos. También la recopilación debe ser planeada siguiendo un plan básico y empleándolo según las circunstancias, una vez habiendo completado el análisis preliminar y estructurado de un programa de auditoría, se procederá a establecer formas, folletos, gráficas y otras técnicas necesarias para recopilar los datos que nos servirán para elaborar el análisis y la interpretación.

ORGANIZACION Y REGISTRO DE DATOS.- Se debe de agrupar la información en universos semejantes, a fin de seguir detalladamente los distintos aspectos de dicha actividad, poniendo el material en orden para facilitar su estudio.

INSTRUMENTOS DE LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA.- El principal instrumento de la auditoría administrativa es el proceso administrativo, o sea planear, organizar, integrar, dirigir y controlar todos los pasos de la auditoría, desde su estudio, recopilación de datos, análisis, interpretación e información de los resultados.

Es muy importante que el auditor tenga acceso a los registros, a los informes, a las políticas, y en si a todas las normas administrativas, financieras y de operaciones necesarias para formarse un criterio y elaborar su trabajo.

TECNICAS DE LA RECOPIACION DE DATOS.

- 1.- Gráficas de organización (estructurales, funcionales, de puestos, de comunicación, etc.).
- 2.- Gráficas de procesos (de productos, flujos de operación, flujos de comunicación, de procedimientos, etc.).
- 3.- Cuestionarios, entrevistas, encuestas.
- 4.- Símbolos, clave, códigos, plantillas.
- 5.- Todas las necesarias para cumplir con el trabajo en forma satisfactoria.
- 6.- Observación.

SUGERENCIAS PARA LA RECOLECCION DE DATOS.

- 1.- Indicar fuente, naturaleza o fundamento de los datos citados.
- 2.- Evitar admitir datos correspondientes a otros estudios (conclusiones, interpretaciones, cálculos).

- 3.- Consignar todos los detalles completos del porque el costo del servicio profesional.
- 4.- Estar muy alertas a deficiencias o retraso del plan propuesto, sobre los métodos usados, las operaciones y el personal, pues una falla puede generar un costo mayor de la auditoría.
- 5.- Reforzar la información recabada mediante la observación.
- 6.- Estar buscando siempre mejorar el servicio.
- 7.- No escatimar, no pasar por alto la adecuada utilización de los recursos, tanto humanos como materiales.
- 8.- Determinar y cuidar que estén bien definidas y desempeñadas las obligaciones y las responsabilidades.

PAPELES DE TRABAJO.- Todos los hechos debidamente comprobados y los datos pertinentes, deben ser registrados en documentos, ya que estos constituyen una prueba comprobatoria del trabajo hecho, y tienen mucho valor para consultas posteriores.

Los papeles de trabajo correspondientes a la auditoría, de una función, departamento o sección, son de mucha ayuda cuando el auditor lleve a cabo otra auditoría similar.

El auditor deberá conservar todos los papeles con fecha, en orden y con las anotaciones que considere. Así también el despacho que realizó la auditoría debe de tener guardados estos documentos de su propiedad con la mayor discreción, cuidando su secreto profesional.

ANÁLISIS DE LA INFORMACIÓN OBTENIDA.- Una vez obtenida la información, ésta se somete a procedimiento de análisis para conocer la eficiencia con que la empresa ha logrado o esta logrando sus objetivos, y además nos permite saber las causas que impiden la operación normal de un sistema, un procedimiento, un método de trabajo, etc., provocando con esto una reducción de su eficiencia.

Durante el análisis frecuentemente el auditor observará que es conveniente sugerir a la dirección que se supriman operaciones innecesarias, tales como las encontradas en el proceso de revisiones de políticas, sistemas, procedimientos, organización, etc.; otra función es la búsqueda constante de mejores métodos y desempeños en todas las áreas de la empresa, así como se hace necesario que el auditor este preparado para localizar áreas que puedan mejorarse, demostrando que dicho cambio tendrá beneficios potenciales.

La disminución de gastos innecesarios es el resultado de un esmerado análisis del aspecto de egresos. Un detallado estudio de los elementos administrativos. Estos son medios que ayudan a determinar hasta que grado es necesario un determinado gasto. Para esto el auditor administrativo deberá tomar en cuenta la justificación económica.

Los datos obtenidos deben ser analizados en todos sus aspectos, es necesario examinar la situación, detectar las verdaderas causas de los problemas, evaluar la importancia de cada uno y encontrar o seleccionar soluciones adecuadas. La capacidad del auditor administrativo dependerá en su habilidad para analizar y por los conocimientos amplios y especializados que tenga; así como sus elevadas formas de análisis, que serán los elementos que determinarán su éxito.

El análisis en cada caso, y según sea quien lo aplique, el método por utilizar será diferente. Igualmente cambiará la profundidad del análisis, dependiendo del objeto del mismo; pero en todos los casos o situaciones se trata de realizar un análisis sistemático, integral y detallado de todos los problemas, sus causas y las posibles soluciones.

CUALIDADES DEL AUDITOR ADMINISTRATIVO COMO ANALISTA.

- 1.- El auditor debe tener capacidad intelectual para describir en los problemas sus factores esenciales. Sin esta cualidad puede sufrir una pérdida de tiempo, ya que podrá analizar elementos que son secundarios.
- 2.- La aplicación del sentido común, permitirá evaluar correctamente las situaciones en su verdadera perspectiva y promover al auditor de un adecuado sentido de jerarquía de las prioridades y los valores.
- 3.- El empleo de la creatividad para concebir esquemas teóricos y proponer hipótesis de trabajo, dentro de los cuales se haga posible la búsqueda sistemática y racional de las soluciones a los problemas.
- 4.- El auditor debe ser objetivo, debe considerar los problemas tal y como son, sin mezclarlos con sus propios prejuicios, emociones, simpatías o antipatías.
- 5.- Cuando se trabaja en equipo, que es lo más indicado, se requiere de otras cualidades como: espíritu de cooperación, capacidad para llevarse bien, aun en situaciones de tensión o de conflicto, habilidad para presentar ideas a los demás con efectividad, etc.

6.- El auditor debe ser escéptico y debe aceptar los resultados solamente cuando un cuidadoso análisis a disipado todas las dudas razonables sobre su validez.

7.- El auditor debe poseer una buena educación en su especialidad y debe hacer continuos esfuerzos para mantenerse actualizado en nuevos conocimientos y técnicas que se produzcan.

Las herramientas de análisis por utilizar serán comunes y específicas, pero siempre sencillas y poco costosas en su aplicación. La elección se hará en base a la factibilidad de su aplicación a los estudios que se van a realizar, al apoyo financiero, a la disponibilidad de tiempo, etc., pero sobre todo, realizar la auditoría administrativa.

Las técnicas que se utilizan para auxiliar el análisis de problemas administrativos son los siguientes:

- Organigramas
- Sociogramas
- Diagramas de Flujo
- Cuadros Estadísticos
- Redes para el análisis lógico de problemas
- Otras de investigación de operaciones

En esta etapa la de auditoría administrativa, la información se somete a un proceso de análisis crítico, con la finalidad de descubrir y conocer las causas de los fenómenos que afectan e impiden el funcionamiento adecuado de la empresa.

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

PLANEACION DEL INFORME:

Hay que determinar dos cosas: Quien lo va a leer, Que uso va a tener.

Posibles lectores: Colègas técnicos, especialistas en actividades relacionadas; son aquellas personas que tienen solo un conocimiento general.

Gerencia de línea: son aquellas personas que trabajan en la misma empresa y que están colocados en un nivel superior. Ejecutivos, son las que tienen necesidad inmediata de información de un determinado tipo, no les interesa, ni tampoco comprenden el lenguaje técnico, quieren hechos y un buen consejo.

USOS POSIBLES: Informar para uso inmediato, servir de base para emprender una acción, establecer prioridades, reservarlo para futuro.

ASPECTOS QUE HACEN UTIL UN INFORME DE AUDITORIA ADMINISTRATIVA

REDACCION ADECUADA.- La capacidad profesional del auditor va a ser apreciada por el resultado de su actividad y esto se ve en el informe. Cualquier tipo de informe debe ser realizado con: Exactitud, Originalidad, Concisión y Claridad.

OPORTUNIDAD DE PRESENTACION.- Es necesario que la administración obtenga sus datos con el tiempo suficiente para hacer sus planes y ejercer las acciones correctivas a tiempo.

SELECCION ADECUADA DEL MATERIAL.- El informe debe contener en forma concentrada los aspectos que hayan resultado y que son prácticos para la empresa.

ESTRUCTURA DEL INFORME: El informe debe de contener lo siguiente:

1.- El cuerpo del informe.- De manera simplificada puede decirse que la estructura del informe se compone de las operaciones complementarias; la organización y la división, la primera se refiere al orden de composición y el segundo consiste en procurar que las partes esenciales destaquen claramente y que en general las partes no se sobrepongan.

2.- La conclusión.- Las conclusiones deberán recoger los resultados logrados en el cuerpo del informe, en forma tal que el lector no pueda interpretar mal el sentido global del informe de auditoría administrativa. Debe contemplarse las posibles soluciones y las diferentes alternativas de acción, de acuerdo con los recursos de la empresa.

Adicional a los dos puntos anteriores, al informe deben anexarse material complementario para demostrar los hechos y conclusiones.

ELEMENTOS DEL INFORME DE AUDITORIA ADMINISTRATIVA

- 1.- Material preliminar.
- 2.- El texto del informe:
 - Propósito
 - Período
 - Alcance
 - Métodos utilizados
 - Copia de los cuestionarios utilizados
 - Personas entrevistadas

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

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

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

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

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

Es importante la implantación de las recomendaciones ya que constituye el momento en que las medidas de mejoramiento deben ponerse en práctica para la solución de los problemas. Las recomendaciones propuestas pueden abarcar desde una restricción total hasta la simple modificación de un elemento o una función.

ACCIONES POR REALIZAR.- Algunos de los problemas encontrados, por el solo hecho de haberse detectado o evaluado, originan la adaptación de medidas que no requieren mayor estudio.

Pero en general, las recomendaciones se ocupan de implantar un examen más profundo, inclusive, es posible decidir hacer un análisis más detallado que el realizado en una auditoría administrativa, por ejemplo, un sistema de información para la gerencia, las recomendaciones de la auditoría sería el punto de partida para analizar las necesidades con mayor detenimiento, en un examen, existen dos clases de medidas por tomar: aquellas que no requieren un análisis y desempeño amplio y profundo y especial, que solo requiere una decisión lógica, y normalmente la empresa toma la decisión en forma inmediata. Y aquellas otras que forman parte de proyectos de un análisis detallado.

En conclusión, podemos decir, que la implantación de recomendaciones, es el paso de lo que se pensaba hacer a hechos reales y objetivos.

PASOS EN LA IMPLANTACION DE LAS RECOMENDACIONES.

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

ELABORACION DEL PROGRAMA DE IMPLANTACION.- Al elaborar el programa de implantación, primero determinaremos las actividades que se llevarán a cabo y su secuencia, lo podremos describir objetivamente utilizando un diagrama o red de flechas; después se determinaran los requerimientos en cuanto a personal, instalaciones, mobiliario y equipo, formas de oficina, manuales e instructivos de trabajo; recursos que serán necesarios para cumplir con la implantación de las recomendaciones.

Es importante indicar el período en que inician y terminan cada una de las actividades del programa, estableciendo claramente quien o quienes serán los responsables de la ejecución total y cada una de sus etapas; tomando en cuenta que se auxiliará al jefe de la unidad administrativa y al personal que habrá de realizar la implantación de las recomendaciones; se preveeran los obstáculos y resistencias al cambio, que como consecuencia lógica presentarán a quienes les afecten los nuevos sistemas y procedimientos de trabajo, para esto incluiremos programas de información y orientación sobre la naturaleza, propósito y bondad de las medidas que habrán de introducirse.

MÉTODOS DE IMPLANTACIÓN DE RECOMENDACIONES.— El programa finalmente fijará, de acuerdo con las características y condiciones en que se introduzcan las recomendaciones, el método de implantación que más convenga acorde al problema de que se trate, o bien, al grado de complejidad de las mejoras a implantar, siendo estos:

MÉTODO INSTANTANEO.— Método más recomendado cuando las recomendaciones son sencillas y no requieren de un gran volumen de operaciones o de unidades administrativas, no podrán aplicarse solo si se trata de un cambio radical (implica un nuevo sistema o un nuevo equipo, etc.), si el cambio requiere de la utilización de localidades esperadas que mide gran distancia entre ellos y no permita un fácil y oportuno desplazamiento; y en caso de que la mayoría de personas que habrá de operar las recomendaciones no este convencida de su validez.

MÉTODO DE PROYECTO PILOTO.— Consiste en llevar a cabo un ensayo de las recomendaciones en solo una parte del total de la empresa con el objeto de medir su eficiencia, esto solo será posible si existe una similitud en las condiciones que prevalecen en la organización como un todo, siendo su desventaja que lo que es válido para una parte del todo no lo será para el resto de las partes.

MÉTODO DE IMPLANTACIÓN EN PARALELO.— Consiste en la operación simultánea, por un período determinado, tanto del sistema actual como de las recomendaciones que se van a implantar. Recomendado cuando implantamos en las operaciones que se realizan durante el cambio, ya que las contingencias se afrontan sin demoras, permitiendo que el personal encargado de las modificaciones se familiarice con su operación, sin la presión de crear graves problemas con efectos irreversibles ya que se podrán modificar y ajustar.

MÉTODO DE IMPLANTACIÓN PARCIAL O APROXIMACIONES SUCESIVAS.— A partir de la información que se vaya obteniendo durante un lapso razonable de operaciones del nuevo sistema administrativo, se podrán seguir modificaciones a cualquier componente del mismo.

Estas sugerencias antes de ser introducidas deben analizarse para no actuar en forma precipitada. Esto es recomendable, pues en pocos casos, la solución a un problema es fácil.

LIMITACIONES DE LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA.- Si bien, èsta tècnica es una herramienta magnifica de la administraciòn, no es infalible, en virtud de que su principal limitaciòn consiste en que no cuenta, hasta ahora, con una escala de valores precisa con la que pueda medirse el grado de eficiencia con que se cumple una funciòn; por tanto, el resultado de tal revisiòn adolece de cierta subjetividad, ya que es el responsable de ella quien determina el patròn ideal que usará como base para la evaluaciòn.

No obstante lo anterior, tenemos la seguridad de que a medida de que se vaya desarrollando esta tècnica, irá recavando experiencias valiosas que conduciran indefectiblemente, al establecimiento de convenciones generales sobre los modelos ideales contra los que deberàn comparar los resultados.

Precisamente la subjetividad de que adolece la auditoria administrativa viene a subrayar el hecho de que su èxito depende en gran parte de la calidad profesional del auditor administrativo; por lo que resulta inútil, y aun peligroso, si se lleva a cabo por una persona que no este capacitada para ello.

CAPITULO VI

AUDITORIA OPERACIONAL

AUDITORIA OPERACIONAL

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

Al término de la segunda guerra mundial, el desarrollo de la vida económica 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 en ella ocurría, y es así como surge el CONTROL INTERNO, que es un elemento de eficiencia de la administración.

El servicio de auditoria financiera, no llena las necesidades de mejoramiento operacional y no señala las operaciones que fueron efectuadas incorrectamente en una organización, tampoco señala si las personas que ocupan los puestos administrativos son las indicadas, si las políticas o métodos establecidos por ellos van de acuerdo con el objetivo propuesto.

Debido a estos problemas aparece la auditoria operacional como una fuente de información adicional, para satisfacer las necesidades de los administradores en las distintas formas de la organización y también de estar ampliamente informados acerca de las condiciones de operación que desarrollan las unidades bajo su control.

Es esencial la familiarización que el auditor operacional tenga con las actividades de la empresa, ya que entre mayor eficiencia, con que se efectúen dichas actividades, así mismo conocer la forma como controlan, es decir, los controles existentes para supervisar la operación.

CONCEPTO DE AUDITORIA OPERACIONAL.- La comisión de auditoria operacional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos lo define como:

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

OBJETIVOS DE LA AUDITORIA OPERACIONAL

El objetivo de la auditoria operacional, es asistir a todos los miembros de la administración en la efectiva descarga de sus responsabilidades, suministrandoles análisis, objetivos, evaluaciones, recomendaciones y comentarios pertinentes acerca de las actividades revisadas, con el fin de aumentar la eficiencia.

SE REVISARA:

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

FINALIDAD DE LA AUDITORIA OPERACIONAL.

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

MOTIVO U ORIGEN DE LA AUDITORIA OPERACIONAL.

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

ALCANCE DE LA AUDITORIA OPERACIONAL.

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

INFORME.

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

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

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

La auditoria operacional puede realizarse en cualquier época y con cualquier frecuencia. Lo recomendable es que se practique periódicamente a fin de que rinda sus mejores frutos.

LENGUAJE Y TERMINOLOGIA DEL AUDITOR OPERACIONAL *n/O*

EFICIENCIA.— Representa la constancia, virtud, empeño, dedicación de hacer bien las cosas, lo cual daría seguridad a los resultados.

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

PRODUCTIVIDAD.— Herramienta para la mayor utilización del esfuerzo y combinación de eficiencia con eficacia para:

- a) Evitar desperdicios (tiempo, recursos, otros)
- b) Rendir más y con mejor calidad
- c) Disminuir costos

RENTABILIDAD.— Calidad y monto de los beneficios que se obtendrán como frutos de la inversión.

BENEFICIOS.— Ayuda a definir problemas que obstaculizan la eficiencia, identifican el grado de necesidad o urgencia de innovaciones o cambios propuestos por la administración.

TECNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA OPERACIONAL

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

DICHAS TECNICAS SON LAS SIGUIENTES:

a) FLUJORAMA.- Memorandum en forma narrativa, esta técnica sirve para medir y evaluar la productividad de la empresa, son herramientas de trabajo indispensables.

b) CUESTIONARIOS OPERATIVOS.- Nos sirven para conocer los métodos, sistemas y procedimientos que de manera habitual hacen en las diferentes operaciones. Esto le permite al Auditor Operacional cerciorarse de respuestas, objetivos, etc., como las que a continuación se mencionan.

- Que hace
- Cómo lo hace
- Dónde lo anota
- A quién lo reporta
- Quién lo revisa
- Con que periodicidad
- Que informe prepara
- Que opina sobre la manera de hacer el trabajo

c) ESTUDIO GENERAL.- Es necesario que el auditor operacional lleve a cabo un examen previo a las diferentes áreas de la empresa, es decir, que efectúe un estudio general para conocer su entorno económico ambiental y la relación que guarda con la competencia.

EL ENTORNO DE LA EMPRESA ABARCA DOS CAMPOS:

ENTORNO EXTERNO: Es el medio ambiente en que esta la empresa, en relación con las demás organizaciones, por ejemplo la industria hotelera, estructura de organización, disposiciones de tipo legal aplicables.

ENTORNO INTERNO: Es la estructura organizacional actual, sus manuales de operaciones y sus políticas.

d) ANALISIS.- Consiste en estudiar cada una de las partes que componen un todo, en cada área que se necesite en la organización es necesario determinar como esta distribuida la responsabilidad y su respectiva autoridad.

TECNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA OPERACIONAL

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

DICHAS TECNICAS SON LAS SIGUIENTES:

a) FLUJORAMA.- Memorandum en forma narrativa, esta técnica sirve para medir y evaluar la productividad de la empresa, son herramientas de trabajo indispensables.

b) CUESTIONARIOS OPERATIVOS.- Nos sirven para conocer los métodos, sistemas y procedimientos que de manera habitual hacen en las diferentes operaciones. Esto le permite al Auditor Operacional cerciorarse de respuestas, objetivos, etc., como las que a continuación se mencionan.

- Que hace
- Cómo lo hace
- Dónde lo anota
- A quién lo reporta
- Quién lo revisa
- Con que periodicidad
- Que informe prepara
- Que opina sobre la manera de hacer el trabajo

c) ESTUDIO GENERAL.- Es necesario que el auditor operacional lleve a cabo un examen previo a las diferentes áreas de la empresa, es decir, que efectúe un estudio general para conocer su entorno económico ambiental y la relación que guarda con la competencia.

EL ENTORNO DE LA EMPRESA ABARCA DOS CAMPOS:

ENTORNO EXTERNO: Es el medio ambiente en que esta la empresa, en relación con las demás organizaciones, por ejemplo la industria hotelera, estructura de organización, disposiciones de tipo legal aplicables.

ENTORNO INTERNO: Es la estructura organizacional actual, sus manuales de operaciones y sus políticas.

d) ANALISIS.- Consiste en estudiar cada una de las partes que componen un todo, en cada área que se necesite en la organización es necesario determinar como esta distribuida la responsabilidad y su respectiva autoridad.

e) INSPECCION.- Examen tangible para cerciorarse de la cantidad y calidad presentada en los estados financieros, siendo aplicables a todos los rubros (Auditoría Financiera). Es la verificación de los procedimientos, métodos y planes de trabajo que utiliza la empresa en forma correcta. Es un ciclo ininterrumpido por medio de esta técnica se ayudará a preveer obstáculos de operación.

f) CONFIRMACION.- Es una técnica aplicable para cerciorarse de ciertos elementos subjetivos que se estén llevando a cabo y como fueron previstos, por ejemplo las políticas de trabajo, confirmar que los estandares que utilizan el ramo de producción son aplicables, se verifican y se conocen desviaciones y se reportan.

g) INVESTIGACION.- Se refiere a los hallazgos y situaciones que no son habituales ni comunes en el proceso normal de las operaciones de la organización.

La investigación nos llevará a hacer reportes interesantes, conocidos en auditoría operacional como reportes de excepción. Debemos procurar saber si la empresa tiene diferentes recursos alternativos, en caso contrario, puede ocasionar pérdidas; por ejemplo, cuando la empresa se vende normalmente y nunca formula reportes de los pedidos que se están dejando de surtir, otro caso sería si se está cumpliendo con ponchar las tarjetas checaderas del personal, cerciorandose de que no sean ponchadas por otras personas que no le corresponda.

h) DECLARACIONES.- Estas son declaraciones verbales recibidas por parte de peritos en la materia. El auditor operacional puede solicitar al personal, inclusive que de contestación a cierta pregunta, haciendo manifestaciones verbales de tal o cual situación.

i) CERTIFICACION.- Consiste en realizar una comprobación oficial de la documentación correspondiente; por ejemplo, la veracidad de un notario público a la constitución de una sociedad mercantil.

j) OBSERVACION.- El auditor operacional emplea como técnica en forma directa y personal asistiendo al punto en donde se lleva a cabo la operación viendo cómo se realiza ésta, posteriormente hará su informe preliminar en base a su criterio.

k) CALCULO.- Verificación en forma matemática de ciertas operaciones realizadas en un área determinada de la empresa, procurando cotejar resultados obtenidos con los asentados en los registros existentes.

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA OPERACIONAL.- En el manejo y control de las tareas se requiere una política y procedimientos definidos que eviten cualquier posible confusión. Los procedimientos de auditoria incluyen la utilización y aplicación de:

- Cuestionario general
- Cuestionario por área
- Hojas de análisis
- Determinación de porcentajes
- Entrevistas

Atendiendo a que un procedimiento es el conjunto de técnicas utilizadas, la elección de los procedimientos y la amplitud con que se desarrollen, dependerán del auditor operacional.

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

CLASIFICACION DE LOS PROGRAMAS DE AUDITORIA OPERACIONAL

A) GENERALES.- Se limitan a un enunciado genérico de los procedimientos de auditoria que se debe de aplicar.

B) ANALITICOS.- Describen detalladamente la forma de aplicación de los procedimientos.

C) TIPO O ESTADO.- Enumera los procedimientos de auditoria a seguir en situaciones afines de dos o más empresas.

LOS PAPELES DE TRABAJO DEL AUDITOR OPERACIONAL

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

Los papeles de trabajo deberán de incluir la obtención de datos recogidos en el desarrollo de la auditoría operacional y deben guardarse la revisión y posteriormente en los archivos del auditor.

- La información contenida en ellos y su valor no depende del grado de la información detallada, si no de la importancia que tenga dicha información.

Antes de desarrollar definitivamente las hojas de análisis que se lleven a cabo, durante el desarrollo de una auditoría, se recomienda estructurar un formato general para evidenciar la planeación de la auditoría operacional.

Dentro de las recomendaciones generales de las hojas de análisis o papeles de trabajo se contemplan varios puntos que deben de contener dichas hojas:

- a) Nombre de la empresa
- b) Fecha de contratación
- c) Fecha de iniciación de auditoría
- d) Fecha estimada de terminación
- e) Personal responsable (socio, supervisor, etc.)

✓ PUNTOS RELEVANTES DE LOS PAPELES DE TRABAJO

a) ALCANCE DE TRABAJO.- En este punto se especifica cuales son los objetivos que se realizarán en forma clara y precisa durante el trabajo de auditoría y que quedarán establecidos en la carta de contestación de servicios.

b) PLANES DE TRABAJO.- Se derivan del plan de trabajo original y se aplican a departamentos o áreas específicas, integrados por notas de detalle, cédulas, soportes, etc.

c) CONTROL DE TIEMPOS Y ASIGNACIONES.- Reporte del personal que fue asignado a realizar determinada actividad durante la auditoría y tiempo que se llevará ejecutarlo.

d) INFORMACION DE LA INVESTIGACION.- Es la recopilación de todos los datos por la compañía y los obtenidos durante el desarrollo de la auditoria operacional como serian notas de entrevistas, minutas de las juntas, diagramas de flujo, etc.

e) MEMORANDUM Y TERMINACION DEL TRABAJO.- Es un informe parcial que va dirigido al nivel jerárquico más alto para informar de todas aquellas desviaciones a los sistemas establecidos por la compañía.

f) REVISION Y ARCHIVO DE LOS PAPELES DE TRABAJO.- Es el ordenamiento de todos los papeles de trabajo de la auditoria, en un archivo permanente en forma de legajos descriptivos, para que en determinado momento que se requiera la información se acuda a esta fuente y para que conste como evidencia de la práctica de la auditoria realizada.

51 INFORMES DE LA AUDITORIA OPERACIONAL

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

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

Este enfoque permite que de la solución dada a los problemas, surjan oportunidades que coadyuven a mejorar la eficiencia.

El informe para que sea útil para la empresa debe tener como características el ser ágil y orientado hacia la acción, además siempre que sea posible debe cuantificarse el efecto de los posibles y de los posibles cambios.

Por las características de la auditoria operacional, el informe debe tener la naturaleza equivalente a un diagnóstico en el que se describa lo que se haya encontrado al efectuar el trabajo relacionado con la eficiencia operacional. Así como sus efectos y consecuencias de los problemas detectados.

Debido a la información anterior debe precisarse que no es posible que como resultado final del trabajo se presente una opinión fundamentada tipo dictamen, sobre el grado de eficiencia en la empresa.

El informe de auditoria operacional no tiene la finalidad de emitir un dictamen.

En algunos casos, el informe de auditoria operacional puede ser el inicio de un trabajo de consultoria administrativa a cargo de consultores externos e internos.

ESTRUCTURA DEL INFORME DE LA AUDITORIA OPERACIONAL

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

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

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

Sugerencias específicas:

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

Sugerencias de caracter general:

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

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

Conviene presentar claramente el efecto de las ineficiencias detectadas.

El efecto y consecuencia de los problemas puede corresponder a una pérdida.

Las sugerencias que se presenten deben estar orientadas a un aumento de productividad, ahorro, o bien, a provocar nuevas fuentes de utilidad.

E) RESPONSABILIDAD.- Consiste en informar sobre los problemas detectados y sugerir posibles soluciones. La implantación de las medidas necesarias para solucionar los problemas detectados en términos generales, quedan fuera del alcance del trabajo del auditor.

La solución de los problemas es responsabilidad directa de la empresa, lo que podrá recurrir a consultores externos para ese objeto.

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

Cuando se detecte un problema grave que requiera de una solución urgente, será necesario informarlo de inmediato sin esperar el término de la auditoria.

Es importante que el resultado de la auditoria operacional se presente invariablemente por escrito. Adicionalmente, otros medios de comunicación pueden resultar convenientes, tales como audiovisuales, pizarrones, láminas y proyecciones. La presentación debe de escogerse tomando en consideración cual va a ser el auditorio, el área de que se dispone, el tiempo con que se cuenta, costo, etc.

RECOMENDACIONES PRACTICADAS PARA ELABORAR EL INFORME DE LA AUDITORIA OPERACIONAL

Definir cual es el propósito del informe (final, parcial, de detalle, de panorama).

A quien se dirige:

Que le interesa al o los lectores (no dejar lo que ya se conoce) uso de síntesis (permite tener una idea general del informe).

Necesidad de seleccionar y utilizar índices (si se puede ir a la sección o información de respaldo que interese).

Utilización de subtítulos (fijas ideas, ayudan a memorizar).

METODOLOGIA DE LA AUDITORIA OPERACIONAL

Tiene carácter genérico y deberá adecuarse a las situaciones específicas en el desarrollo de la revisión.

La metodología de la auditoria operacional se compone de los siguientes pasos:

- Familiarización
- Investigación y Análisis
- Diagnóstico

FAMILIARIZACION DE LA AUDITORIA OPERACIONAL.- El auditor debe familiarizarse con la operación que revisará desde dentro del contexto de la empresa que está auditando a través del estudio.

- a) Los problemas especiales relacionados al ramo de la actividad económica en que se desenvuelve la empresa y que inside en la administración de la operación que se realiza.
- b) La infraestructura específica establecida para hacer frente a la administración de la operación (planeación, organización, dirección y control).
- c) Los antecedentes respecto de deficiencias detectadas a través de cartas de sugerencias u otros informes emitidos en el pasado por auditores internos, externos o consultores.

Lineamientos que permitirá al auditor, sistematizar sus esfuerzos para familiarizarse con la empresa en general y con la operación que revisará en lo particular.

A) ESTUDIO AMBIENTAL.- En esta primera fase, el auditor diagnosticará las áreas críticas.

El grado de profundidad en esta investigación será definido por el criterio del auditor.

Los principales aspectos a investigar serán los siguientes:

- La importancia que para la empresa representa la operación que se audita, medida de acuerdo a la repercusión financiera, que tendría si se mejorara su eficiencia.

- Los indicadores tales como: rotaciones financieras.
- Estructura de la organización y políticas aplicables a la operación que se realiza.
- Reglamentación federal, estatal, municipal aplicables a la operación que se revisa.
- La información de la forma en que la competencia resuelve los problemas de una operación similar.

B) ESTUDIO DE LA GESTION ADMINISTRATIVA.- Estudio general del proceso administrativo (planeación, organización, dirección y control), de la organización a fin de conocer en términos generales sus características y deficiencias.

C) VISITA A LAS INSTALACIONES.- Tiene por objeto observar directamente cómo se afectan las operaciones o identificar síntomas de problemas.

Durante el proceso de familiarización, es lógico que el auditor entre en contacto con los diversos funcionarios y empleados que manejan directamente la operación, que mediante entrevistas informales conozcan de ellos, tanto características específicas como problemas de la operación misma.

INVESTIGACION Y ANALISIS DE LA AUDITORIA OPERACIONAL

a) ENTREVISTAS.- A través de ellas se obtiene la información de primera mano respecto de la operación; cuando se utiliza esta herramienta deberá cuidarse a tomarse en cuenta lo siguiente:

- Planear las entrevistas para obtener información sobre la educación práctica de las políticas y procedimientos.
- Desarrollar cuestionarios y seleccionar la técnica de encuesta más adecuada al tipo de evidencia que se desea recopilar, determinando el tamaño de la muestra y la oportunidad de la entrevista.

- Efectuar entrevistas con el personal ejecutivo que administra las principales actividades, así como el personal de líneas, asegurándose de haber obtenido una opinión veraz y significativa de lo que ocurre en la operación.

- En cada caso se ubicará la fuente para evaluar la validez de los resultados como opinión general.

b) EVALUACION DE LA GESTION ADMINISTRATIVA.- Habiéndose realizado en la fase de familiarización el estudio preliminar de la planeación, organización, dirección y control de la operación bajo examen, en esta fase se procederá a evaluar en detalle su efectividad y eficacia.

En planeación se estudiará el grado de efectividad logrado para anticipar problemas y programar actividades eficientemente.

Respecto de la comisión que tiene la dirección, interesan al auditor operacional los indicios que hablen de la calidad directiva de los ejecutivos, la efectividad del sistema de información que respalda las decisiones de la dirección y la oportunidad de éstas. En cuanto al control, es la comparación de lo planeado con lo ajustado, especial interés para el auditor operacional, los mecanismos de programación y presupuestación, así como su contenido y oportunidad como instrumento de evaluación.

c) EXAMEN DE DOCUMENTACION.- La finalidad de ésta técnica es apoyar a la verificación objetiva de la información sujeta a análisis, o bien, la obtención de algunos datos específicos.

DIAGNOSTICO DE LA AUDITORIA OPERACIONAL.

Una vez estudiada y evaluada la infraestructura administrativa, se sumarán los hallazgos y señalarán la interpretación que se hace de ellos, reportándose a aquellos que sean indicios de notorias fallas de eficiencia.

METODOS QUE EL AUDITOR UTILIZA PARA SU DIAGNOSTICO.

a) FASE CREATIVA.- Se precisará si los problemas detectados son congruentes con la realidad de la empresa. No representa, de ninguna manera, la solución detallada de los problemas.

Sumando los hallazgos se procederá como sigue:

- Ensayar un modelo conceptual de la estrategia administrativa que más convenga a la empresa para la operación estudiada.

- Precisar la prioridad que debe darse a los elementos del modelo anterior.
- Considerar el costo - beneficio del modelo diseñado.

Este modelo puede ser tan simple como lograr una panorámica previa a los problemas y sus soluciones conceptuales, antes de precisar las sugerencias detalladas.

b) REVERIFICACION DE HALLAZGOS.- El modelo es para separar con mayor precisión de los hechos de las interpretaciones y avanzar hacia el diagnóstico como sigue:

- Comparar el esquema con el modelo vigente y asegurarse que las diferencias son importantes.
- Listar excepciones encontradas en la confrontación y compararlas con las que se habían listado al iniciarse la fase creativa.
- Ratificar la existencia de los problemas diagnosticados mediante comentarios con las personas involucradas.
- Asegurarse de que se traten de problemas cuya solución sea factible y que existan técnicas disponibles.
- Interrelacionar los problemas encontrados con los detectados en otras áreas y asegurarse que las alternativas de solución propuestas no generen problemas.

c) OBJETIVO DEL DIAGNOSTICO.- Es la base fundamental del trabajo de consultoría administrativa, para ese diagnóstico debe alcanzar los siguientes objetivos.

- Definir e identificar los problemas de la empresa.
- Establecer prioridades para su solución. Estas estarán relacionadas directamente con la importancia y magnitud de los problemas, así como los beneficios que se pueden obtener.
- Definir las soluciones tentativas más aplicables, de acuerdo con los puntos anteriores.
- Establecer un plan práctico, acorde con las posibilidades de la empresa, para desarrollar y adoptar las soluciones correspondientes.

QUIEN DEBE REALIZAR EL DIAGNOSTICO.- Sera realizado exclusivamente por profesionales con amplia experiencia práctica en el campo de los negocios.

QUE SE DEBE BUSCAR EN EL DIAGNOSTICO.- Se debe establecer cuales son las áreas específicas consideradas como claves para el éxito de la empresa.

Para lograr lo anterior es necesario:

- a) Los propósitos de la empresa
- b) Estructura actual de la organización
- c) Sus productos o servicios
- d) Sus clientes
- e) Información para la función de gerencia
- f) Su organización
 - De ventas o comercialización
 - De productos
 - De finanzas y control

FUENTES DE INFORMACION.

- a) Entrevistas con la gerencia
- b) Observación de informes administrativos y estados financieros
- c) Observación física del área administrativa y de operación de la empresa.

EVALUACION DE ALTERNATIVAS DE SOLUCION.- Los datos necesarios se deberán evaluar las alternativas como posibles soluciones o recomendaciones aplicables.

d) INFORME.

IMPORTANCIA Y CONCEPTO.- El informe de auditoria operacional es el producto terminado del trabajo realizado y es el único que conocen los funcionarios de la empresa de la labor del auditor.

Su contenido debe mostrar objetivamente los problemas detectados en relación con la eficiencia operativa de la empresa y los controles operacionales.

BOLETINES DE AUDITORIA OPERACIONAL Y SUS APLICACIONES

AUDITORIA OPERACIONAL DE VENTAS.

INTRODUCCION.- Este boletín comprende los lineamientos fundamentales de la auditoría operacional de ventas en empresas industriales o comerciales, ya que otro tipo de empresas industriales y de empresas de carácter especial, como son las instituciones de crédito o las empresas de servicio, ameritan un tratamiento específico en los programas de trabajo, los cuales deben adaptarse a sus particularidades.

El auditor operacional debe tener presente de contar en lo individual con experiencia especializada para hacer una auditoría de esta magnitud y además de contar con personal calificado.

PROPOSITOS DEL BOLETIN DE AUDITORIA OPERACIONAL DE VENTAS

- 1.- Establecer el concepto básico de operación de ventas y el alcance que se le dará para los efectos particulares del boletín.
- 2.- Definir de manera general el objetivo de la auditoría operacional.
- 3.- Orientación sobre circunstancias técnicas y procedimientos.
- 4.- Orientación respecto a la manera en que se puede informar de los resultados obtenidos en la auditoría operacional de ventas.
- 5.- Señalar la metodología que puede utilizarse para efectuar la auditoría operacional de ventas.

CONCEPTO Y ALCANCE DE LA OPERACION DE VENTAS.

CONCEPTO DE LA OPERACION DE VENTAS.- La operación de ventas, es el conjunto de actividades que realiza una empresa para satisfacer las necesidades y deseos de clientes, atendiendo al mismo tiempo sus objetivos económicos.

ALCANCE DE LA OPERACION DE VENTAS.- La operación de ventas comprende las siguientes actividades:

- 1.- Proponer los objetivos y aplicar las políticas establecidas para ventas, dentro de los objetivos generales de la empresa y vigilar su cumplimiento.

- 2.- Coordinar en forma eficiente los elementos materiales, técnicos y humanos que integran la operación de ventas y proponer los cambios pertinentes.
- 3.- Planear las actividades para que se vendan los productos adecuados, en el lugar en que se necesiten, oportunamente, en las cantidades convenientes y a los precios correctos.
- 4.- Identificar las necesidades de los clientes en el campo de acción de la empresa y coordinar con los demás departamentos involucrados la posibilidad de satisfacer adecuadamente.
- 5.- Conocer las características de sus competidores y las condiciones de ventas que ofrecen.
- 6.- Participar en el establecimiento de las listas de precios.
- 7.- Persuadir al cliente de que adquiera los productos de la empresa, surtirlos y establecer condiciones de pago.
- 8.- Participar en el establecimiento de las políticas de crédito y respetar su cumplimiento.
- 9.- Vigilar la correcta secuencia de la venta desde el momento en que se coloca un pedido hasta que se hace la entrega del artículo en cuestión, con oportunidad y satisfacción del interesado.
- 10.- Coordinar la operación de ventas con la operación de publicidad para incrementar la efectividad de ambas.
- 11.- Realizar promociones de ventas.
- 12.- Llevar registros de clientes que incluyan su historia, necesidades presentes y potenciales y otras características.
- 13.- Preparar el pronóstico de ventas.

OBJETIVOS DE LA AUDITORIA OPERACIONAL DE VENTAS.- Tiene el objetivo de examinar ciertos aspectos administrativos que constituyen el conjunto de actividades que comprende el concepto y alcance de la operación de ventas, con el propósito de detectar problemas o deficiencias en los controles operacionales, de cuya solución pueda surgir disminuciones de costos y/o aumentos de la eficiencia operativa.

METODOLOGIA DE AUDITORIA OPERACIONAL DE VENTAS.

La metodología de la auditoria operacional de ventas es la siguiente:

FAMILIARIZACION.- Familiarización con el entorno económico, político, social, legal, en el que actúa la empresa, y con la operación de ventas mediante estudio de sus objetivos, sus políticas, su estructura orgánica, sus sistemas, sus procedimientos y sus prácticas que permitan la ubicación de ventas en el flujo de operaciones.

VISITAS A LAS INSTALACIONES.- Inspección de las instalaciones del departamento de ventas y de los demás departamentos vinculados (compras, producción, publicidad, facturación, almacenaje, embarques, crédito y cobranzas).

ANALISIS FINANCIEROS Y DE INFORMACION OPERATIVA.- Análisis de la información existente, tanto de carácter interno como externo, relativo a ventas, con objeto de evaluar su importancia en sus operaciones cotidianas.

ENTREVISTAS.- Entrevistas con los responsables de la ejecución de las ventas y con los departamentos relacionados con ellas, verificando el cumplimiento de las políticas que la empresa tenga establecida. Elaboración de guías de entrevistas y cuestionarios que permitan conocer como se realiza la operación de ventas tendientes a investigar si se efectúan eficientemente, es muy conveniente la elaboración de diagramas de flujo que muestren gráficamente la secuencia de la operación, las cuales pueden complementarse con memoradum descriptivos de ella.

EXAMEN DE LA DOCUMENTACION.- Estudio de los diversos registros, archivos y formas existentes para comprobar su funcionalidad.

EJECUCION.- Precisar si los responsables de la operación de ventas tienen presentes los objetivos a lograr, las cuales deben ser congruentes con el objetivo general de la empresa y estar aprobados por la dirección.

RESUMEN Y DISCUSION PREVIA DE LOS PROBLEMAS DETECTADOS.- Discusión de las recomendaciones con los interesados. Este trabajo debe desarrollarse a medida que progresa el examen y tiende a aprovechar la experiencia y hacer participe a los afectados en la labor creativa.

DIAGNOSTICO.- Elaboración de informes al cliente, lo cual es recomendable hacer una recapitulación de los resultados obtenidos, para detectar omisiones y jerarquizar hallazgos.

OBJETIVOS PRINCIPALES DE LA AUDITORIA OPERACIONAL DE VENTAS

Los objetivos principales de la Auditoria Operacional de Ventas son los siguientes:

- a) Evaluar los objetivos respecto a:
 - Crecimiento de las ventas
 - Estabilidad y ganancias
 - Precios y tipos de productos
 - Canales de ventas
- b) Evaluar las politicas inherentes a:
 - Otorgamiento de créditos
 - Programas de publicidad
 - Actualización de listas de precios
- c) Planear las actividades para la venta:
 - De productos adecuados
 - Con la oportunidad requerida
 - En los precios correctos
 - En las cantidades convenientes
- d) Identificar las necesidades de los clientes.
- e) Conocer que posición ocupa en el mercado y características.
- f) Administración y capacitación de la fuerza de ventas.
- g) Administración del pronóstico y presupuesto de ventas.

AUDITORIA OPERACIONAL DE COMPRAS

INTRODUCCION.- El boletín No. 3 de Auditoría Operacional de Compras, de la Comisión de Auditoría Operacional, enmarca los aspectos básicos que a su juicio son los más importantes en cuanto a estas auditorías.

Para que el Contador Público pueda llevar a cabo esta auditoría, es necesario que posea ciertos requisitos básicos, como son, preparación adicional y práctica en las operaciones que va a revisar, y en consecuencia, experiencia y conocimientos específicos de compras.

Cabe señalar que las compras constituyen una operación primordial dentro de las empresas. El costo y abastecimiento de los artículos que se adquieren tienen una alta recuperación en el costo total, por lo que viene a ser un factor determinante en los resultados económicos de la misma.

CONCEPTO Y ALCANCE DE AUDITORIA OPERACIONAL DE COMPRAS

Concepto de la Auditoría Operacional de Compras.- La operación de compras es el conjunto de actividades que desarrolla una empresa para adquirir los recursos necesarios de carácter material en la realización de sus objetivos (producción, reventa).

ALCANCE DE LA AUDITORIA OPERACIONAL DE COMPRAS.- La operación de compras comprende entre otras las siguientes actividades:

- 1.- Proponer, aplicar y vigilar objetivos, políticas y metas de compra.
- 2.- Formular el plan general de compras y programarlas de acuerdo a las necesidades de la empresa.
- 3.- Tener actualizados los registros de precios y condiciones de compra que de manera repetitiva se requiera en la empresa.
- 4.- Recibir y tramitar las requisiciones para adquirir los artículos que la empresa requiera.
- 5.- Vigilar que los departamentos que soliciten la adquisición de algún artículo, lo hagan cumpliendo los requisitos que establece la empresa.
- 6.- Obtener cotizaciones y condiciones de compra de diversos proveedores y analizar alternativas en la adquisición de cada artículo.

- 7.- Seleccionar al proveedor que por sus condiciones de venta garantice una compra a menor costo y calidad óptima.
- 8.- Vigilar que los pedidos se surtan de acuerdo a las especificaciones de los mismos.
- 9.- Presentar las reclamaciones y/o devoluciones de artículos que hayan sido surtidos en desacuerdo con lo pedido.
- 10.- Participar en el establecimiento de políticas de pagos a proveedores para aprovechar al máximo las posibilidades de negociación de compra.
- 11.- Estar en coordinación con todas las áreas de la empresa que tienen relación directa con compras (producción, almacenes, contabilidad, etc.).

OBJETIVO DE LA AUDITORIA DE COMPRAS.— El objetivo de la auditoria de compras es examinar las actividades que la integran, detectar errores o fallas posibles (si es que las hay), proponer soluciones y eficientización de la empresa.

METODOLOGIA DE AUDITORIA OPERACIONAL DE COMPRAS *ND*

La metodología de la auditoria de compras es la siguiente.— El boletín No. 2 de la comisión de auditoria operacional nos señala la generalización de la metodología, en base a éstas se realizan algunas orientaciones concretas para realizar la auditoria operacional de compras, sin embargo, debemos tener en claro que los procedimientos descritos deberán modificarse a moldearse de acuerdo a las características de cada caso particular.

FAMILIARIZACION.— El auditor deberá conocer y saber como se manejan las operaciones de compras, para lo cual llevará a cabo un estudio general de sus objetivos, políticas, organización y ubicación de la operación de compras en el flujo de las operaciones. Asimismo deberá estudiar los documentos existentes de auditorias anteriores, ya sea informes o carta de recomendaciones o sugerencias, cuando esto sea aplicable.

VISITA A LAS INSTALACIONES.— Esto se refiere a la inspección de las instalaciones o del área de compras, incluyendo recepción, compras, almacenaje, etc.

En ocasiones una mala distribución de estos puntos representan pérdidas para la empresa, por ejemplo: un almacenaje en un lugar no apropiado para las características de nuestra mercancía puede representar la pérdida de la misma y con ello el de su labor

nominal (principalmente), otro ejemplo sería, considerando el tiempo de recepción-almacenaje puede no ser un tiempo óptimo, es decir, puede estar desperdiciando, representando pérdidas para la empresa.

ANÁLISIS FINANCIERO Y DE INFORMACIÓN OPERATIVA.— Analizar la información existente relativa a compras tanto de carácter interno como externo.

AUDITORIA OPERACIONAL DE COBRANZAS

INTRODUCCION.— Este boletín se refiere a los lineamientos que deben tomarse en cuenta para llevar a cabo la auditoría operacional de cobranzas en las empresas industriales y comerciales, que están en relación con la revisión misma de la operación, independientemente de las personas o departamentos involucrados.

El auditor operacional debe tener presente la necesidad de contar en lo individual con conocimientos y experiencia especializada para efectuar a examinar, que en este caso es específicamente la operación de cobranzas. Además debe tener personal igualmente calificado.

ALCANCE DE LA AUDITORIA OPERACIONAL DE COBRANZAS

CONCEPTO DE AUDITORIA OPERACIONAL 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 otorgados a sus clientes, mediante el uso de su crédito.

ALCANCE DE LA AUDITORIA OPERACIONAL DE COBRANZAS.— Las actividades básicas que la integran son las siguientes:

- 1.— Participar en la fijación de objetivos y políticas de cobranzas, considerando los objetivos de la empresa y los establecidos para la operación de crédito.
- 2.— Intervenir en el establecimiento de metas a corto y largo plazo. Las metas deben permitir evaluar las actividades realizadas.
- 3.— Planear las actividades y los recursos para alcanzar las metas establecidas en esta operación.

- 4.- Definir los procedimientos de cobro, formatos, archivos, control de cobradores y los que sean necesarios para la operación, llevarlos a la práctica de acuerdo a lo establecido y efectuar cambios que los actualicen y mejoren.
- 5.- Tramitar el cobro de la documentación, de acuerdo al procedimiento establecido.
- 6.- Registrar los resultados de la acción de cobro.
- 7.- Controlar y registrar las modificaciones en los adeudos de los clientes (intereses moratorios, remesas devueltas, rebajas, devoluciones, descuentos, etc.).
- 8.- Informar oportunamente sobre la cobranza realizada.
- 9.- Informar sobre las cuentas de lenta recuperación y cobro.
- 10.- Coordinar las actividades de cobranza con las de crédito, ventas, embarques, caja y contabilidad.
- 11.- Participar en la selección, adiestramiento y capacitación del personal encargado de las cobranzas.

OBJETIVO DE LA AUDITORIA OPERACIONAL DE COBRANZAS

La auditoria operacional de cobranzas tiene como objetivo primordial promover la eficiencia de las actividades que integran esta operación.

Esta puede ser examinada considerando los siguientes puntos:

- 1.- Que al establecer las políticas de cobranza se considere la recuperación en otras políticas de la empresa.
- 2.- Que al efectuar la cobranza se promuevan las ventas y se mantenga la buena voluntad de los clientes.
- 3.- Que la rotación se aproxime al promedio de crédito concedido a los clientes.
- 4.- Que el período de cobro sea el mínimo.
- 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 DE LA AUDITORIA OPERACIONAL DE COBRANZAS

LA METODOLOGIA DE LA AUDITORIA OPERACIONAL ES LA SIGUIENTE.- En el boletín No. 2 de la Comisión de Auditoría Operacional se hace mención de los pasos que se establecen en forma genérica de la metodología y los instrumentos y técnicas de las cuales dispone el auditor, sin embargo, en este boletín se comentarán los aspectos particulares aplicables a esta operación. (En el conocimiento de que estos se encuentran en conformidad con los del boletín mencionado).

a) FAMILIARIZACION.- Además de estar familiarizado en forma general de la empresa, será necesario conocer la estructura de organización del departamento de cobranzas y la ubicación organizacional de las áreas de crédito, embarques y cajas, así como las relaciones con ventas y contabilidad. Deberá familiarizarse con los objetivos, políticas y sistemas de las áreas anteriormente mencionadas.

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

b) INVESTIGACION Y ANALISIS.- Análisis de la información financiera y operativa. Obtención de la información que se considere necesaria para formarse un juicio adecuado de la situación operacional de las cobranzas, (relación de saldos de clientes, antigüedad de los mismos, rotación de las cuentas por cobrar, importes cobrados periódicamente, consumos anuales de clientes, etc.). Elaboración de guías de entrevistas y cuestionarios.

Las entrevistas deben de ser efectuadas al personal que ejecuta la operación de cobranzas para conocer las actividades que realizan, las cargas de trabajo, el nivel de preparación del personal, los elementos materiales utilizados y los sistemas y procedimientos vigentes.

c) EXAMEN DE DOCUMENTACION E INVESTIGACION ESPECIFICA.

Se deberán revisar los siguientes documentos:

- Formatos: comprende la relación de cobranzas, valores recibidos por correo, notas de cargo y crédito, facturas y documentos, informes de cobradores, etc.
- Archivos: de antecedentes de los clientes, de cobranzas en trámite de cobranza en poder de abogados y agencias de cobro, etc.

- Registros: que brinden información de control de clientes, de cobranzas realizadas por cobrador o agente, de documentos descontados o al cobro de instituciones bancarias.
- Informes: sobre la relación de saldos de clientes, su antigüedad, informes de cobranzas, consumos de clientes, etc.

d) DIAGNOSTICO PRELIMINAR.

Es realizar un reconocimiento general y en este paso plantear la información detectada que nos pueda servir como indicios del problema y de igual forma mencionar las posibles soluciones.

El objetivo es lograr la identificación precisa de los problemas detectados, mediante la aplicación de cuestionarios, programas de trabajo, análisis de manuales de procedimientos, diagramas de flujo, etc.

En relación a los diagramas de flujo, conviene elaborar un diagrama general de la operación y otros diagramas detallados de las siguientes operaciones: control de la documentación de cobro, cobranza local, cobranza foránea, notas de cargo y crédito, informes de cobranzas, etc.

En lo que se refiere a preparación de estudios específicos se pueden realizar los siguientes:

- Examen de presupuestos de cobranza y análisis históricos de cobranza real contra la deseada.
- Estudio de canales de cobranza utilizados y posibles alternativas.
- Selección de los clientes más importantes de cada estrato para comparar sus costumbres de pago con los plazos de crédito concedidos.
- Costo de cobranza en relación con cada peso cobrado.
- Estudios específicos de cuentas por cobrar de lenta recuperación o de cobro dudoso.
- Estudio de los motivos que originan cancelación de cuentas.
- Análisis de tratamiento fiscal de las cuentas incobrables.
- Estudio del afianzamiento del personal de cobranzas.

e) ESTUDIO DE OBSERVACIONES Y SU DISCUSION PREVIA.

Discusión de las recomendaciones con los interesados. Este trabajo debe desarrollarse a medida que va avanzando el examen y tiende a aprovechar la experiencia, afinar la interpretación del auditor y hacer participe a los afectados en la labor creativa.

f) DIAGNOSTICO.

Después de haber realizado todas las actividades descritas, es necesario plasmar el resultado de nuestro examen por medio de un informe que será entregado a la asamblea de accionistas para su consideración. Cabe destacar, en este proceso, la necesidad de comprobar dicha información (del informe) y cuantificar en lo posible sus efectos tanto de los problemas como de las soluciones propuestas.

AUDITORIA OPERACIONAL DE PROCESAMIENTO DE DATOS

El avance de la tecnología y el 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 que utilizan el procesamiento de datos debido a las ventajas que ofrecen, como son, principalmente exactitud, oportunidad y manejo eficiente de grandes volúmenes de datos. Tiende a incorporar el mayor número de sistemas al proceso electrónico de datos y sea un elemento de suma importancia para la toma de decisiones en las empresas y para el control adecuado de muchas operaciones.

Normalmente los recursos económicos destinados a la actividad PED representan cantidades importantes, lo cual hace indispensable que el rendimiento obtenido sobre dicha inversión debe ser satisfactorio, o sea, que el aprovechamiento de la capacidad instalada en PED (personal y equipo) deben ser el máximo posible.

A diferencia de la mayoría de las operaciones que normalmente existen en una empresa, el PED tiene algunas características especiales que no se presentan en las demás operaciones, lo cual motiva que la auditoria operacional del PED incluya aspectos especiales de la ejecución y enfoque de algunos procedimientos, estas características son:

1.- Concentración del proceso de información en una función de la empresa, las computadoras son usadas para procesar información de muchos tipos, independientemente del departamento, área, localidad, etc. De la empresa donde se generan los datos fuente o se necesitan reportes.

2.- Descentralización de la supervisión proceso de información.

En los sistemas que no utilizan PED, generalmente la ejecución de la mayoría de los procedimientos están bajo la supervisión y control de un solo ejecutivo responsable del departamento o área a la que se refiere la operación.

3.- El centro de procesamiento electrónico de datos es solo parte del flujo total de los sistemas.

En la mayoría de los sistemas hay algunos procedimientos que no es posible o práctico automatizar.

Debido a las características anteriores, el alcance se limita a las siguientes formas.

ASPECTOS QUE INCLUYE:

a) Los centros de proceso electrónico de datos que forman parte de la organización administrativa de una empresa y que solamente proporciona servicio de otras divisiones, áreas o departamentos de la misma empresa.

b) Todas las funciones realizadas dentro del centro de PED y que son necesarias para su operación.

ASPECTOS QUE INCLUYE:

a) El PED incluye solo una parte de los sistemas en los que existe algún grado de automatización. No se pretende cubrir la auditoría operacional de dicho sistema, sin embargo, con objeto de estudiar algunas de las funciones propias del PED será necesario que el auditor examine la documentación relacionada con uno o varios sistemas, pero sin tener como objetivo la auditoría de los mismos.

Esta situación puede originar que como resultado de las irregularidades observadas en la documentación examinada, el auditor detecte la necesidad de efectuar una auditoría operacional de algún sistema en particular, lo cual debe considerarse como un trabajo adicional a la auditoría operacional del centro de PED.

b) Centros de servicio, debido a que su operación incluye algunos aspectos que no existen cuando el centro de PED forma parte de la organización dentro de la misma empresa.

c) Mini-computadoras, ya que la mayoría de los casos, los procedimientos para la auditoría de las operaciones en los que intervienen, difieren de los empleados en la auditoría de centros de PED. Debido a la aparición en el mercado de mini-computadoras cada vez más poderosas, el auditor debe evaluar en cada caso particular las características de la organización y operación relacionadas con el mini-computador.

d) Estudio de variabilidad para la adquisición de equipo de cómputo electrónico, ya que su revisión detallada requiere de procedimientos diferentes y conocimientos más profundos de los necesarios para la auditoría operacional de centros de PED.

OBJETIVOS DE LA AUDITORIA OPERACIONAL DEL CENTRO DE PROCESAMIENTO ELECTRONICO DE DATOS

El objetivo de la auditoria operacional del centro de PED, es examinar críticamente las actividades, con la finalidad de detectar problemas que estuviesen obstaculizando la eficiencia en su manejo o pudiera poner en riesgos su operación.

El método para auditar la operación de los centros de PED se lleva a cabo de conformidad con la estructura ya señalada en anteriores temas de acuerdo como lo indica la comisión.

METODOLOGIA: DE LA AUDITORIA OPERACIONAL PROCESAMIENTO ELECTRONICO DE DATOS.

- a) FAMILIARIZACION.- El auditor debe familiarizarse con el centro de PED mediante el estudio de:
- La estructura de organización del centro de PED y en su ubicación dentro de la organización general de la empresa.
 - Planes a corto y largo plazo, relacionados con el PED y su coordinación con los planes y objetivos generales de la empresa.
 - Los manuales de políticas y procedimientos de las diferentes actividades desarrolladas en el centro de PED.
 - Los informes resultantes de revisiones efectuadas anteriormente por auditores internos y externos y consultores.
 - Los antecedentes del centro de PED en relación a su origen, desarrollo, equipo de proceso de datos original y sus modificaciones, relaciones con usuarios, prioridades en el desarrollo de sistemas.
 - Los efectos financieros de la empresa y el impacto que tienen los costos y gastos del centro de PED.

EL AUDITOR DEBE CONOCER:

- Cuales son las principales áreas que reciben servicio del centro de PED y que importancia tienen éstas en relación a la empresa, tanto financiera como operativamente.

- Lo adecuado de su ubicación y de la distribución de las áreas de trabajo y las medidas para restringir el acceso al personal no autorizado.
- Los controles y aparatos para conservar la temperatura y el grado de humedad dentro de los límites específicos por el proveedor del equipo de cómputo, dentro del área de que se encuentre éste instalado.
- Las medidas establecidas para la detección y contención de incendios (detectores de humo, prohibición de fumar, sistemas de extinción de fuego).
- El orden y limpieza del equipo y accesorios (discos, cintas, tarjetas, disketes, etc.), y de la documentación.

Elementos de evaluación y control de las actividades dentro del PED.

- Presupuestos de gastos del centro de PED comparado contra los gastos reales.
- Estadística de tiempo extra trabajado y las razones que lo motivaron.
- Reportes de recepción de documentos fuente, que incluyan información sobre la documentación recibida después de la fecha y horas programadas.
- Estadísticas sobre la captura de datos fuente (número de golpes por hora y errores por operador).
- Estadísticas de uso de la unidad centro de proceso y del equipo periférico (incluyendo terminales remotas) que muestre:

Producción normal, procesos, corridas especiales, pruebas y compilaciones de nuevos programas, mantenimiento de sistemas y equipo operativo, fallas del equipo, tiempo ocioso.

Cuando sea aplicable deberá obtenerse el detalle a nivel de participación.

- Reportes de actividades por terminar (frecuencia de uso, duración, errores de operación, etc.)
- Estadísticas de mantenimiento por cada unidad de equipo (preventivo y por fallas).

- Estadísticas de entrega de reporte a usuarios con datos sobre calidad, oportunidad y necesidades de reproceso por errores.
- Reportes de tiempo incurrido y grado de avance, comparados contra presupuesto.
- Estadísticas de operación de personal, mostrando tiempo productivo, de enfrentamiento, vacaciones, rotación, etc.

c) INVESTIGACION Y ANALISIS.- Análisis de la información operativa. El auditor deberá obtener y analizar objetivamente la información que se menciona a continuación, la cual, por naturaleza de las actividades de los centros de PED, principalmente operativos. En caso de que la información solicitada no se prepare como parte de las actividades normales del centro de PED, el auditor debe valorar el esfuerzo requerido y la disponibilidad de datos para que se le proporcione y solicitar su preparación cuando lo considere justificable; independientemente, en la mayoría de los casos, la falta de este tipo de información normalmente representa ausencia.

d) ENTREVISTAS.- Se deberá:

- Planear las entrevistas necesarias para obtener información sobre la ejecución práctica de las políticas y procedimientos estudiados en la fase de familiarización.
- Utiliza cuestionarios que sirvan como guía para obtener información sobre el centro de PED y las actividades que en él se realizan.
- Efectuar entrevistas con el personal que el auditor considere conveniente.

e) EXAMEN DE LA DOCUMENTACION.- El auditor deberá examinar además la siguiente documentación.

- Descripciones de puestos
- Evaluaciones periódicas de la actuación del personal del centro de PED.
- Programas de entrenamiento para el personal del centro de PED y los usuarios.

- Estudio de viabilidad para adquisición y ampliación del equipo, compra de programas paquete y desarrollo de nuevos sistemas.
- Manuales de estándares de análisis, diseño y documentación de sistemas de programación y de operación.
- Documentación de algunos sistemas importantes.
- Registros de flujo de documentos y datos dentro del centro de PED.
- Registros de datos erróneos con datos sobre su corrección y reincorporación del proceso.

f) EJECUCION.- Durante la ejecución de su revisión el auditor deberá tener presente aquellos aspectos que deben existir en un centro de PED y cuya ausencia puede afectar la eficiencia de sus operaciones, con objeto de evaluar la información obtenida en el desarrollo de los pasos anteriores y determinar la existencia de posibles problemas. A continuación se mencionan algunos de los principales aspectos a considerar:

- Estructura de organización balanceada y con una adecuada segregación de funciones.
- Entrenamiento y supervisión adecuados, debidamente documentados para asegurar competencia e integridad personal.
- Existencia de estándares de actuación y vigilancia de su cumplimiento.
- La dirección de la empresa interviene en un grado satisfactorio en los planes y administración del centro PED, el desarrollo de aplicaciones y vigila su coordinación con las políticas, objetivos y planes generales de la empresa.
- La existencia de todos los procedimientos relacionados con el centro de PED.

g) DIAGNOSTICO.

1.- RECAPITULACION DE HALLAZGOS.- Una vez estudiada y analizada la operación, se hará un resumen de los problemas y fallas detectados, agrupados de acuerdo con el tipo de situación que afectan, posteriormente deberán visualizarse las posibles causas y efectos de los problemas detectados.

2.- DISCUSION DEL BORRADOR CON LOS INVOLUCRADOS.

Asegurarse que se trata de hallazgos reales.

Que los involucrados coincidan con su existencia, precisamente en la forma que se describe en el borrador.

3.- OBJETIVO DE LA DISCUSION.- Convencer a los involucrados con el fin de que hagan frente común con el auditor, al presentar el diagnóstico definitivo a la alta gerencia.

h) INFORME.- De la misma forma, como se ha mencionado en los casos anteriores, enseguida se incluyen algunos ejemplos de los hallazgos que se deben mencionar en el informe.

1.- La utilización del computador no se lleva a cabo con base en un programa en el que se asigne prioridades y tiempos estimados de proceso.

2.- En la práctica, el jefe de operaciones es quien decide el orden de los procesos a efectuar, conforme es informado por los operadores que un proceso ha sido terminado.

AUDITORIA OPERACIONAL DE ADMINISTRACION DE RECURSOS HUMANOS

CONCEPTO Y ALCANCE DE LA AUDITORIA OPERACIONAL DE ADMINISTRACION DE RECURSOS HUMANOS.

Concepto de la auditoria operacional de administración de recursos humanos.- Conjunto de actividades encaminadas a planear y reclutar el personal necesario para la empresa, establecer bases de remuneración adecuada, entrenamiento y desarrollo de personal, así como servicios y prestaciones dentro y fuera de la empresa.

ALCANCE DE LA ADMINISTRACION DE RECURSOS HUMANOS.

- Contratación y despido del personal
- Administración de sueldos y salarios
- Relaciones industriales
- Organización, capacitación y desarrollo
- Servicios a empleados
- Vigilancia del régimen legal

OBJETIVO DE LA AUDITORIA OPERACIONAL DE ADMINISTRACION DE RECURSOS HUMANOS

Su objetivo, examinar las actividades y sub-actividades que componen este departamento con la finalidad de definir problemas que obstaculicen la eficiencia operacional.

METODOLOGIA DE LA AUDITORIA OPERACIONAL DE ADMINISTRACION DE RECURSOS HUMANOS

a) FAMILIARIZACION.- Se deberán tomar en cuenta /los/ siguientes factores:

- Los problemas especiales inherentes al ramo de la empresa y que tienen efecto en el manejo de personal.
- La infraestructura específica del departamento.
- Antecedentes de deficiencias encontradas en períodos anteriores.

ESTUDIO AMBIENTAL.- Fase importante para allegarse información que permita al auditor diagnosticar áreas críticas.

- 1.- La importancia que en materia de costos representa el personal de la empresa.
- 2.- Los resultados obtenidos en el manejo de personal.
- 3.- Programas establecidos de selección, reclutamiento, entrenamiento, desarrollo, evaluación de puestos.
- 4.- Políticas fijadas por la alta gerencia para que el departamento de Recursos Humanos cumpla con las políticas elegidas por la alta gerencia.
- 5.- Los valores prioritarios, metas y objetivos de la gerencia.

PLANEACION.- El auditor deberá estudiar la forma en que la administración resuelve los siguientes problemas.

- 1.- Previsión de las necesidades del personal a corto y mediano plazo.
- 2.- Planeación coordinada de la administración de sueldos con otras actividades.

- 3.- Previsión de problemas con sindicato y personal de confianza a través de métodos que permitan su inmediato señalamiento.
- 4.- Anticipación de las necesidades de desarrollo del personal.
- 5.- Programas de entrenamiento.

ORGANIZACION.- Los aspectos a estudiar en materia de organización, son los siguientes.

- 1.- Estructura de organización del departamento de parámetro de recursos humanos y relaciones de autoridad con otros departamentos.
- 2.- Líneas de autoridad de responsabilidad de los encargos de actividades clave (reclutamiento, contratación y terminación de empleo).
- 3.- Coordinación entre el departamento de recursos humanos, planeación y programación de las necesidades de la fuerza de trabajo.
- 4.- Niveles jerárquicos y aptitud aparente de los empleados y funcionarios encargados del departamento de recursos humanos.

DIRECCION.- Los indicios de la calidad directiva de la administración de recursos humanos son:

- 1.- Ejecución de las actividades básicas en cuanto a oportunidad y eficacia.
- 2.- Respaldo de la alta gerencia a los programas establecidos.

CONTROL.- En cuanto a esta fase de la infraestructura administrativa que permite comparar lo planeado con lo ejecutado habrá de estudiarse.

- 1.- Procedimiento de revisión y definición de las políticas del personal.
- 2.- Procedimientos para establecer niveles de remuneraciones a escala de sueldos, aumentos por méritos y escalafón, sistemas de pagos de incentivos.

3.- Programas de simplificación y distribución de cargas de trabajo.

4.- Procedimientos presupuestarios para la revisión de lo realizado por el departamento de recursos humanos.

5.- Valor que tiene como control el contenido de los informes claves, tales como: necesidades y disponibilidad de la fuerza del trabajo, análisis de costo de nóminas con variaciones clasificadas por causas irresponsables.

6.- Visitas de lugares en que labora el personal, en empresas de gran magnitud, deberá visitarse por lo menos las instalaciones en las que trabajen la mayoría de los obreros y empleados y hacerse observaciones sobre:

- Apariencia de la salubridad y situación de las instalaciones.
- Métodos de seguridad, luz, ventilación, etc.
- Relaciones entre jefes y subordinados y de estos entre si.

INVESTIGACION Y ANALISIS

INVESTIGACION.— Estudiado el ambiente en que se desenvuelve la administración de recursos humanos y la infraestructura administrativa (planeación, organización, dirección y control) establecida para hacerle frente. El objetivo de esta fase es analizar la información y examinar la documentación relativa para evaluar su efectividad práctica. El desarrollo de programas específicos a la empresa son de gran utilidad al auditor para la sistematización de esta fase.

ANALISIS DE INFORMACION CUANTITATIVA Y EXAMEN DE LA DOCUMENTACION.— El auditor deberá asegurarse que las estadísticas sobre las que se basarán sus conclusiones (rotación de personal, ausentismo, etc.) están elaboradas correctamente.

Si la empresa carece de información respecto de la competencia o de las estadísticas necesarias para evaluar lo satisfactorio del reclutamiento, el entrenamiento o algunas de las otras sub-actividades de la administración de recursos humanos.

El tipo de investigaciones y estudios que se desarrollan para lograr dicha información puede revestir una gama muy amplia de posibilidades tales como: entrevistas con el personal, revisión de expedientes de personal, investigaciones en la cámara de comercio o industria a las que pertenece la empresa, actualización de estadísticas, seguimiento y comparación de programas de entrenamiento y desarrollo, etc.

El auditor deberá cuidar que sus investigaciones se planeen y desarrollen de tal manera que en el menor tiempo necesario obtenga la información más objetiva posible. Esta característica común a cualquier revisión de eficiencia, debe cuidarse en una revisión operacional de la administración de recursos humanos. En vista de la diversidad de criterios existentes para integrar los resultados de las medidas tomadas para administrar el personal. Consecuentemente, el auditor debe buscar hechos y evitar distorsionarlos con interpretaciones e inferencias de cualquier naturaleza, hasta no tener todos los elementos necesarios para formarse una opinión de conjunto, a fin de que el diagnóstico final sea lo más objetivo posible.

ENTREVISTAS.— Esta es una de las técnicas de más uso en una auditoría operacional de la administración de recursos humanos, en esta fase deberá cuidarse:

- Planear las entrevistas necesarias para obtener información sobre la ejecución práctica de las políticas y procedimientos estudiados en la fase de familiarización.

- Desarrollar cuestionarios y seleccionar las técnicas de encuestas más apropiadas al tipo de evidencia que se desea recopilar, a fin de determinar el tamaño de muestra y oportunidad de la entrevista.
- Efectuar entrevistas con el personal ejecutivo que administra las sub-actividades, así como el personal de línea a través de pláticas informales y encuestas técnicamente dirigidas que permitan la opinión significativa del personal.

DIAGNOSTICO.

RECOPIACION DE HALLAZGOS.- Una vez estudiada y evaluada la infraestructura administrativa, se sumarán los hallazgos y se señalará la interpretación que se haga de ellos, resaltando aquellos que sean indicios de notorias fallas de eficiencia. El auditor deberá alejarse del detalle y con base en los hallazgos específicos, ensayar en resumen de los de mayor relevancia.

INFORME DEFINITIVO.- En el boletín 2 de esta comisión, se establece el concepto de informe para auditoría operacional.

AUDITORIA OPERACIONAL DE LA ADMINISTRACION DE INVENTARIOS

Los inventarios están constituidos por los bienes tangibles destinados a la venta o a la transformación para su posterior venta, tales como: materia prima, producción en proceso, artículos terminados y otros materiales para el empaque o envase de las mercancías.

Los inventarios generalmente representan uno de los renglones más importantes del activo de las empresas, por tal razón, deben estar debidamente administrados.

La administración de inventarios se define como el conjunto de actividades que desarrollan los gerentes de una empresa con el objeto de asegurar las existencias destinadas a la producción y la venta en la cantidad, calidad y oportunidad necesarios y a los costos más óptimos.

ACTIVIDADES BASICAS QUE INTEGRAN LA ADMINISTRACION DE INVENTARIOS

- a) Incluir los objetivos, estructura organizacional, políticas y procedimientos de la administración de inventarios.
- b) Definir las actividades y funciones que integran la operación y asignar los recursos materiales y humanos necesarios.

- c) Coordinar en forma eficiente los elementos materiales, técnicos y humanos que integran la administración de inventarios.
- d) Planear y efectuar oportunamente los requerimientos de materiales, en base a los programas de producción y venta.
- e) Establecer los niveles de inventarios adecuados que aseguren la existencia de materiales de calidad, cantidad y oportunidad necesarios.
- f) Establecer y vigilar el sistema de almacenaje de existencias para la salvaguardia, custodia, distribución, acomodo y movimiento de materiales.
- g) Diseñar la documentación para controlar los movimientos y definir el flujo de las mismas, que permita el procesamiento correcto y oportuno de datos.
- h) Implantar sistemas de costos y métodos de valuación para el registro contable de inventarios.
- i) Definir forma, oportunidad, grado de detalle y frecuencia de los informes necesarios que permitan mantener la comunicación en los diferentes niveles de la organización.
- j) Implantar procedimientos presupuestarios para comparar sistemáticamente con los resultados reales y detectar y corregir oportunamente las desviaciones.
- k) Implantar sistemas de información que permita conocer los costos de ordenar, reponer y mantener los inventarios, así como el costo beneficio atribuible a la dinámica de los inventarios.
- l) Establecer medidas de control para identificar oportunamente inventarios de lento movimiento y obsoletos.
- m) Coordinar actividades con áreas relacionadas como compras, producción, ventas, control de calidad y finanzas, para vigilar e incrementar la productividad.

OBJETIVO DE LA AUDITORIA OPERACIONAL DE LA ADMINISTRACION DE INVENTARIOS

Su objetivo es examinar las actividades que la integran con el propósito de identificar problemas, deficiencias y oportunidades de mejorar los controles operacionales existentes, a fin de incrementar la eficiencia operativa.

METODOLOGIA DE LA AUDITORIA OPERACIONAL DE LA ADMINISTRACION DE INVENTARIO

FAMILIARIZACION.- El auditor debe estar familiarizado con el entorno general de la empresa, es decir, debe conocer el marco económico y legal en que se desenvuelve. También debe estar familiarizado con la actividad específica de la administración de inventarios, referente a los siguientes aspectos:

- Objetivos, políticas, sistemas y procedimientos.
- Estructura organizacional de las áreas o departamentos correspondientes que intervienen directa o indirectamente con la administración de inventarios.
- Importancia de los inventarios en relación a la situación financiera de la empresa y del costo de ventas en relación a los resultados de operación.
- Recomendaciones o sugerencias de auditorías o revisiones anteriores.

INVESTIGACION Y ANALISIS.- El objetivo de la investigación es analizar la información y examinar la documentación relacionada con la operación que se examina.

Para llevar a cabo la investigación y análisis el auditor deberá:

- Obtener información necesaria para formarse un juicio de la situación operacional de los inventarios, como materiales obsoletos y de lento movimiento, rotación de inventarios, optimización, etc.
- Deberá efectuar análisis comparativos de la información recabada de períodos anteriores y si es posible de empresas similares.
- Para verificar los datos obtenidos en el análisis de información, así como obtener suficientes elementos de juicio, el auditor debe examinar la documentación selectivamente y realizar las investigaciones necesarias, por ejemplo:
 - a) Estudiar diversos registros, archivos y formas existentes para comprobar su funcionalidad.
 - b) Analizar las ventajas y desventajas, tanto del punto de vista financiero y fiscal, de sistemas de inventarios y métodos de valuación de inventarios en comparación que utiliza la empresa.

- c) Determinar los costos administrativos del manejo de inventarios y evaluar su razonabilidad.
- d) Identificar excesos o necesidad de espacio para almacenaje, movimiento y distribución de mercancías.

DIAGNOSTICO.- Consiste en resumir los hallazgos detectados para el auditor, tales como problemas, deficiencias, falta de objetivos y políticas y señalar la interpretación que de ellos se hace.

Como por ejemplo señalamos los siguientes:

- Asegurarse de que son problemas de solución factible, en las circunstancias prevalencientes en la empresa o en un futuro inmediato.
- Cuantificar o estimar el impacto que tienen en la operación y resultado de la empresa.
- Considerar el costo beneficio de los cambios o mejoras a sugerir.
- Interrelacionar los problemas identificados con los hallazgos en otras áreas operativas.
- Explicar la importancia de su implantación.

INFORME: A continuación se mencionan algunos ejemplos de aspectos importantes que se pueden informar como resultado de la auditoría operacional de inventarios.

- Falta de definición, carencia o cumplimientos de objetivos y políticas para la operación de inventarios.
- Fallas en la estructura orgánica del departamento de inventarios.
- Deficiencia en el control físico y/o contable de los inventarios.
- Falta de planeación de requerimiento de materiales.
- Niveles de inventarios óptimos, alto costo en la administración de los mismos.
- Inadecuada coordinación del área de inventarios con otras áreas.
- Desconocimiento del costo de ordenar, reponer y mantener el inventario.

- Inadecuadas medidas de seguridad, aseguramiento y fianzas.
- Falta de manuales de operación.

AUDITORIA OPERACIONAL Y AUDITORIA ADMINISTRATIVA

DIFERENCIA ENTRE AUDITORIA OPERACIONAL Y AUDITORIA ADMINISTRATIVA.- Es común confundir a la auditoría operacional y a la auditoría administrativa, ya que ambas tienen como objetivo general el descubrir las fallas dentro de la administración de la empresa.

Lo que diferencia a ambas auditorías, es que la auditoría operacional se enfoca al examen de las operaciones para determinar si los controles operan con eficiencia; la auditoría administrativa se ocupa exclusivamente de verificar, evaluar y promover el cumplimiento y apego a los factores o elementos del proceso administrativo.

CONCEPTO DE AUDITORIA ADMINISTRATIVA.- Es el examen comprensivo de la estructura de una empresa, de una institución, de una sección del gobierno o cualquier parte de un organismo, en cuanto a sus planes y objetivos, sus métodos y controles, su forma de operación y sus facilidades humanas y físicas.

CARACTERISTICAS DE LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA.

- a) Evaluación de la eficiencia de los recursos.
- b) Evaluación de las metas fijadas con base a la organización.
- c) Evaluación de los recursos humanos.
- d) Evaluación de los recursos financieros.
- e) Evaluación de los recursos materiales.
- f) Evaluación de los métodos y controles utilizados.
- g) Evaluación de su forma de operar.

METODOLOGIA DE LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA.

Pasos a seguir en la auditoría administrativa.

- a) El auditor administrativo deberá identificar y llevar a cabo un estudio general de la entidad auditada.

- b) Efectuar un análisis de la función sujeta a auditoría cubriendo, obviamente, el estudio y evaluación del control interno.
- c) Conocer en estricta teoría los controles y actividades administrativas ideales de la función sujeta a revisión.
- d) Esta fase concretamente es de combinación, lo actual con lo ideal.
- e) Formulación y presentación del informe de auditoría administrativa.
- f) Dar seguimiento a los hallazgos y recomendaciones presentadas por el auditor administrativo para cerciorarse que su trabajo tuvo como resultado un beneficio positivo.

CONCLUSION

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

La auditoría operacional es la que se encargará de examinar tales controles para determinar y comprobar el grado de confianza con que van a ser aplicadas en las operaciones realizadas por la empresa.

De ahí se deriva la importancia de la auditoría operacional, ya que el auditor operacional es quien determinará las fallas en las operaciones y la manera de corregirlas, con el fin de que la empresa alcance los objetivos trazados.