

U. N. A. M.

**ENSAYO SOBRE LA
PLANEACION EN AUDITORIA**

**TESIS PROFESIONAL
ENRIQUE CAMPOS ARELLANO**

México, D. F.

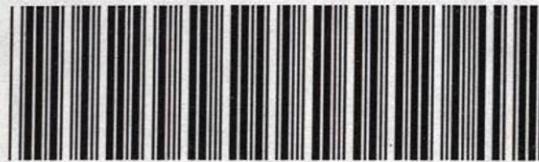
1965.

T

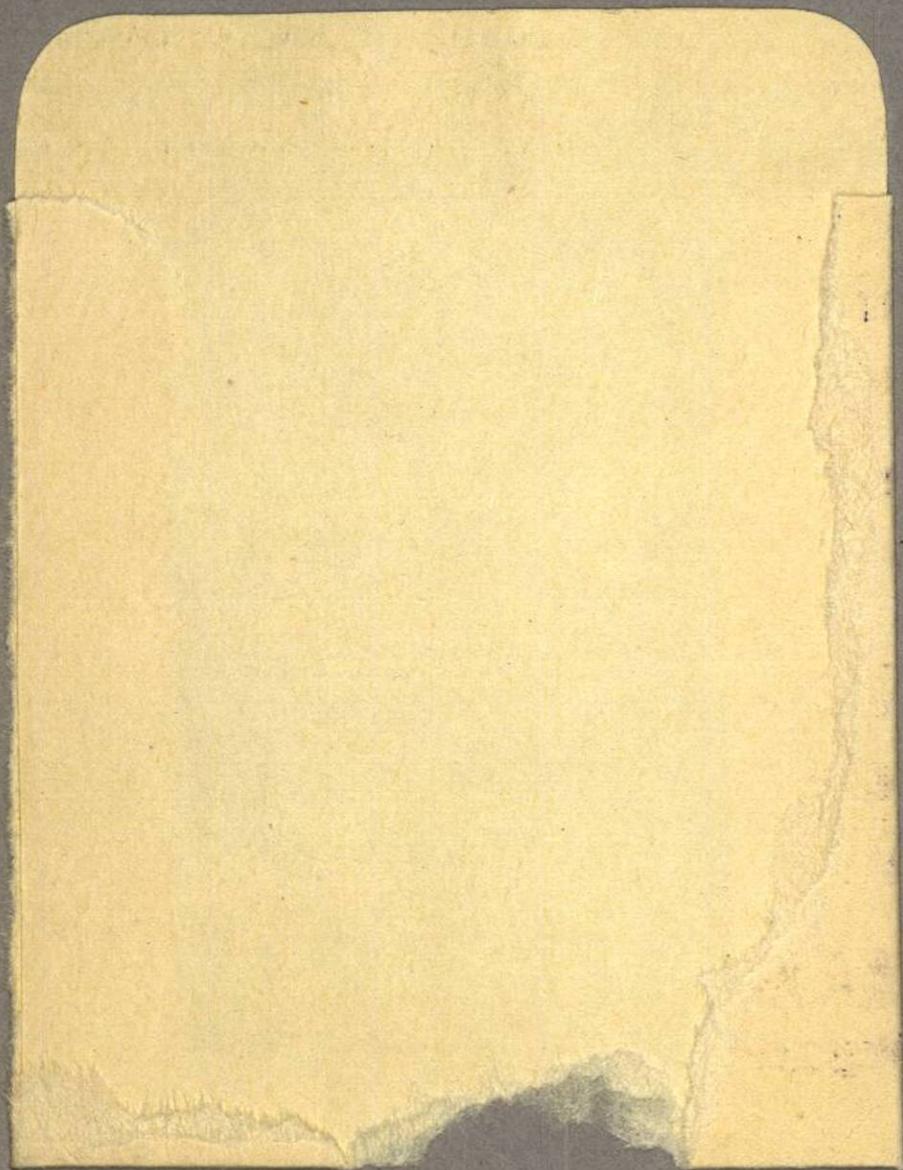
HF566

C3

c.1



1080080441



TUN-2782

INSTITUTO TECNOLÓGICO Y DE
ESTUDIOS SUPERIORES DE MONTERREY

Este libro debe ser
sellado. Su
causa multa

la última fecha

BIBLIOTECA
GRUPO CYDSA FE. A-73 FIFOSA
BIBLIOTECA

DONATIVO DE U. N. A. M.

1500

7 de Octubre de 1965



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

Escuela Nacional de Comercio y Administración.

ENSAYO SOBRE LA PLANEACION
EN AUDITORIA

00881

T E S I S
que para obtener el Título de
CONTADOR PUBLICO
presenta
ENRIQUE CAMPOS ARELLANO

c

7

170

U
 angel Files
 U A L
 F DO
 T E S
 (80441)

BURAUl Rangel Files

 UANL
 FONDO
 TESIS LICENCIATURA

J U R A D O :

WILFRIDO CASTILLO MIRANDA, C.P.T.

EDUARDO STRAFFON OSORNO, C.P.T.

JOAQUIN BLANES PRIETO, C.P.T.

LIC. VICENTE ALVAREZ ARELLANO.

ISAAC DE JESUS RIVERA ARIÑO, C.P.T.

BERNARDO SALGADO RIVERA, C.P.T.

LIC. BENJAMIN FRANKLIN LINDER.

A mis Padres

A mi Esposa

A mis Hijos

INDICE

	PAGINA
PROPOSITOS - - - - -	1
EXPOSICION GENERAL - - - - -	5
N E PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA - - - - -	9
PLANEACION Y UTILIDAD - - - - -	13
PROGRAMAS ESTÁNDAR DE TRABAJO - - - - -	18
INTEGRACION DEL EXPEDIENTE CONTINUO DE LA AU- DITORIA	
IMPORTANCIA, CARACTERÍSTICAS Y PROPÓS- TOS - - - - -	23
EXPEDIENTE CONTINUO Y ARCHIVO PERMANEN- TE - - - - -	25
PRESENTACION DEL EXPEDIENTE CONTINUO . - -	26
PROGRAMA ESTÁNDAR PARA INTEGRACION DEL EXPEDIENTE CONTINUO - - - - -	27
AUDITORIAS DE PRIMERA VEZ - - - - -	31
DETERMINACION DE LA POLITICA CONTABLE - - -	31
APLICACION DE LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD	32
DICTÁMENES E INFORMES DE OTROS AUDITORES - -	33
EXAMEN DEL CONTROL INTERNO - - - - -	34
EFECTO DE LA ESTRUCTURA DEL CONTROL IN- TERNO SOBRE EL PROGRAMA DE AUDITORIA - - -	38
PROCEDIMIENTOS PARA REVISAR EL CONTROL INTERNO - - - - -	41
ASPECTOS GENERALES - - - - -	45
CAJA Y BANCOS - - - - -	48

	PAGINA
DETERMINACION DE SI LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD HAN SIDO APLICADOS SOBRE BASES SEMEJANTES A LAS DEL EJERCICIO ANTERIOR. - - -	58
PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD - - - - -	61
PRÁCTICAS Y MÉTODOS CONTABLES - - - - -	61
CUESTIONARIOS DE PROCEDIMIENTOS MINIMOS.	
CONCEPTOS GENERALES - - - - -	66
INTEGRACIÓN DE CUESTIONARIOS - - - - -	68
CUESTIONARIO SOBRE ASPECTOS GENERALES - - - - -	70
CUESTIONARIO PARA CAJA Y BANCOS - - - - -	72
PRESUPUESTOS Y CONTROLES DE TIEMPO DE AUDI TORIA - - - - -	75
PAPELES DE TRABAJO - - - - -	81
CONCLUSIONES - - - - -	85
APENDICE - - - - -	I
BIBLIOGRAFIA - - - - -	Y

PROPOSITOS DE ESTE TRABAJO.

ANTES DE INICIAR ESTE ENSAYO SOBRE EL TEMA QUE HE ESCOGIDO PARA PRESENTAR MI TESIS PROFESIONAL, DESEO EXPRESAR EL GRAN CARIÑO QUE ME DESPIERTA EL RECORDAR LOS AÑOS DE ESTUDIO TRANSCURRIDOS EN LAS AULAS DE NUESTRA QUERIDA ESCUELA NACIONAL DE COMERCIO Y ADMINISTRACION, ASÍ COMO EL RECONOCIMIENTO IMPERECEDERO A SUS MAESTROS, UNOS EN LA CÁTEDRA DIRECTA, -- OTROS EN LA ENSEÑANZA PRÁCTICA DE LA PROFESIÓN, POR HABER APORTADO CON SU ESFUERZO DESINTERESADO A FORMAR UN NUEVO ELEMENTO DENTRO DEL GRUPO DE CONTADORES PÚBLICOS DE NUESTRO MÉXICO.

LA IDEA DE ESCRIBIR UN TRABAJO SOBRE LA PLANEACIÓN EN AUDITORÍA, NACIÓ EN MI MENTE AL PONERME EN CONTACTO CON EL ELEMENTO PROFESIONAL DE UN RINCÓN DE LA PROVINCIA MEXICANA, DONDE HE ESTABLECIDO MI HOGAR Y MI CENTRO DE TRABAJO PROFESIONAL.

ES BIEN SABIDO QUE LA CIUDAD DE MÉXICO ABSORBE A UNA GRAN CANTIDAD DEL ELEMENTO HUMANO DE LA PROVINCIA, PUES EN ÉSTA LOS CENTROS EDUCATIVOS Y LAS FUENTES DE TRABAJO, SALVO HONROSAS EXCEPCIONES, SON REDUCIDOS EN NÚMERO Y POR LO GENERAL POBRES EN CALIDAD.

HE TENIDO OPORTUNIDAD DE AFRONTAR PERSONALMENTE LOS PROBLEMAS EN QUE SE DEBATEN LOS POCOS ELEMENTOS ACTIVOS DE LA PROFESIÓN RADICADOS EN EL MISMO LUGAR, DENTRO DE UN MEDIO ECONÓMICO (INDUSTRIAL Y COMERCIAL) EN QUE, SI BIEN ES CIERTO QUE NO ES DESCONOCIDO EL NOMBRE DE NUESTRA PROFESIÓN, NO MENOS CIERTO ES QUE PRÁCTICAMENTE SE IGNORA LA CALIDAD TÉCNICA Y MORAL CON QUE SON PREPARADOS LOS CONTADORES PÚBLICOS EN --

LOS CENTROS EDUCATIVOS PROFESIONALES, NI ES MENOS CIERTO QUE DEBIDO A ESA IGNORANCIA LA UTILIZACIÓN DE SUS SERVICIOS NO - ALCANZE LOS NIVELES PARA LOS CUALES EL CONTADOR PÚBLICO ESTÁ CAPACITADO PROFESIONALMENTE.

EL PUERTO DE TAMPICO CUENTA EN LA ACTUALIDAD CON ESCASOS CONTADORES PÚBLICOS, LA MAYORÍA PASANTES DE LA CARRERA. TODOS REALIZARON SUS ESTUDIOS FUERA DEL TERRITORIO TAMAULIPECO Y CASI NINGUNO SE DEDICA A EJERCER LA PROFESIÓN INDEPENDIENTEMENTE. APENAS PARA JUNIO DE 1964 SALDRÁ LA PRIMERA GENERACIÓN DE PASANTES DE LA ESCUELA DE COMERCIO Y ADMINISTRACIÓN DE TAMPICO, INCORPORADA A LA UNIVERSIDAD DE TAMAULIPAS.

ESTOY SEGURO QUE LOS FUTUROS CONTADORES PÚBLICOS TAMPIQUEÑOS, EGRESADOS DE SU UNIVERSIDAD, Y RADICADOS EN SU PATRIA CHICA, ESTÁN CONSCIENTES DE LA ELEVADA RESPONSABILIDAD QUE CONTRAERÁN AL INCORPORARSE A LAS FILAS DE LA CONTADURÍA PÚBLICA, PERO TAMBIÉN DEBERÁN TENER CONCIENCIA PLENA DEL MEDIO EN QUE DESARROLLARÁN SUS ACTIVIDADES, Y DE LA NECESIDAD TAN APREMIANTE QUE EXISTE DE DEMOSTRAR QUE EL TÍTULO DE CONTADOR PÚBLICO SIGNIFICA ANTE TODO HONRADEZ, PREPARACIÓN TÉCNICA Y UN ELEVADO SENTIDO DE RESPONSABILIDAD ANTE LA SOCIEDAD.

QUIENES HEMOS TOMADO VENTAJA EN TIEMPO, Y DESEAMOS COLOCAR A LA PROFESIÓN A LA ALTURA QUE EN OTRAS REGIONES HA ALCANZADO MERECIDAMENTE, DEBEMOS OFRECER NUESTRA ESCASA EXPERIENCIA EN BENEFICIO DE QUIENES VIENEN ATRÁS DE NOSOTROS, Y QUE TODOS BRINDEMOS EL MEJOR DE NUESTRO ESFUERZO POR DIFUNDIR CON DIGNIDAD PROFESIONAL Y HUMANA, LAS BONDADES DE NUES-

TRA CARRERA.

ME PROPONGO, PUES, DESCRIBIR POR MEDIO DE ESTE ENSAYO, LOS ELEMENTOS QUE SON NECESARIOS TOMAR EN CONSIDERACIÓN PREVIAMENTE A LA INICIACIÓN DE UNA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS, PUES ES INDUDABLE QUE LA FASE DE PLANEACIÓN DENTRO DE UNA AUDITORÍA, E INCLUSO EN CUALQUIERA OTRA ACTIVIDAD, - CONSTITUYE EL MEJOR MEDIO PARA LOGRAR LOS MEJORES RESULTADOS.

LA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS ES UNA ACTIVIDAD - QUE SOLAMENTE ES PRACTICADA (EN TAMPICO), CASI EN LA GENERALIDAD DE LOS CASOS, POR CONTADORES PÚBLICOS PROCEDENTES DE LA CIUDAD DE MÉXICO. LOS SUPERVISORES, JEFES DE GRUPO Y - AYUDANTES PERTENECEN A BUFETES DEL DISTRITO FEDERAL. AL - CONCLUIR SUS TRABAJOS SE CONDENTRAN NUEVAMENTE EN SU LUGAR - DE ORIGEN, Y NADIE SUPO, EXCEPTO "SU CLIENTE" Y SUS EMPLEADOS DE LA ESTADÍA DE ESTOS PROFESIONALES DE LA CONTADURÍA - PÚBLICA. LOS MEJORES CONOCIMIENTOS TÉCNICOS Y LA MAYOR EXPERIENCIA ABANDONAN OTRA VEZ LA PROVINCIA LLEVÁNDOSE CONSIGO LO QUE TAN NECESARIO RESULTA PARA LOS PROVINCIANOS: CONOCIMIENTOS FRESCOS Y EXPERIENCIA PROFESIONAL.

LA ÚNICA INSTITUCIÓN EDUCACIONAL DIGNA DE SER TOMADA - EN CUENTA ES LA MENCIONADA ESCUELA DE COMERCIO Y ADMINISTRACIÓN DE TAMPICO, EN DONDE SE HAN ESTABLECIDO PROGRAMAS DE - ESTUDIO IGUALES A LOS DE NUESTRA ESCUELA, PERO ES DEMASIADO JOVEN Y TIENE QUE SOPORTAR PROBLEMAS DE ÍNDOLE DOCENTE Y - ECONÓMICO QUE HACEN RETARDADO EL ÉXITO DE SUS ESFUERZOS, - QUE SIN LUGAR A DUDAS SE ESTÁN LLEVANDO A CABO CON LOS MÁS

LIMPIOS PROPÓSITOS Y EL MEJOR DE LOS ENTUSIASMOS.

MUY PRONTO EL SECTOR INDUSTRIAL Y COMERCIAL DEL PUERTO Y LA REGIÓN SE VERÁ INVADIDO POR JÓVENES EGRESADOS DE ESTE CENTRO EDUCATIVO. PARA AQUELLOS QUE ESCOJAN EL CAMINO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA APLICADA A LA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS, TAL VEZ ESTAS NOTAS RESULTEN DE ALGUNA UTILIDAD EN SU EJERCICIO PROFESIONAL; ESTE ES EL MEJOR ESTÍMULO QUE TENGO PARA HACER UN TRABAJO DE CALIDAD, EL CUAL APROVECHO PARA SOMETERLO AL JUICIO DEL JURADO QUE ME SEA DESIGNADO EN MI EXAMEN RECEPCIONAL.

E. C. A.

EXPOSICION GENERAL

EN TODA ÉPOCA LOS NEGOCIOS HAN NECESITADO QUE SUS ACTIVIDADES QUEDEN REGISTRADAS E INTERPRETADAS EN CIFRAS, DE TAL MANERA QUE DICHO REGISTRO CONSTITUYA UNA HISTORIA DE LAS ACTIVIDADES COMERCIALES QUE SE REALICEN A TRAVÉS DE SU VIDA DE TRABAJO. ESTE REGISTRO E INTERPRETACIÓN NUMÉRICO ES LO QUE CONSTITUYE LA CONTABILIDAD.

INICIALMENTE LOS COMERCIANTES, POR LO GENERAL ORGANIZADOS COMO PERSONAS FÍSICAS, REQUIRIERON DE CONTABILIDADES SENCILLAS Y ELEMENTALES QUE LES PERMITIERAN CONOCER LOS RESULTADOS DE SUS TRANSACCIONES COMERCIALES. MÁS TARDE, LA NECESIDAD DE CONOCER EL VALOR DE SUS BIENES Y DE TENER UN CONTROL ADECUADO DE SUS OBLIGACIONES, OBLIGÓ QUE LA CONTABILIDAD FUERA TRANSFORMÁNDOSE EN LA MEDIDA DE DICHAS EXIGENCIAS Y DEL ADELANTO COMERCIAL, HASTA TOMAR LAS CARACTERÍSTICAS DE UNA ACTIVIDAD ESPECIALIZADA QUE SÓLO PUEDE SER DESEMPEÑADA POR QUIENES ADQUIEREN LOS CONOCIMIENTOS NECESARIOS QUE REQUIEREN LAS EMPRESAS COMERCIALES QUE CADA DÍA TOMAN UN MAYOR GRADO DE IMPORTANCIA EN SU ORGANIZACIÓN ADMINISTRATIVA Y OPERACIONES DE TRABAJO. ADEMÁS, LAS RELACIONES CADA DÍA MÁS COMPLICADAS CON EL FISCO OBLIGAN QUE LOS NEGOCIOS MANTENGAN EL SERVICIO DE UNA CONTABILIDAD QUE SATISFAGA NO SÓLO SUS PROPIAS NECESIDADES, SINO TAMBIÉN LAS QUE EMANAN DE LAS DISPOSICIONES FISCALES.

PERO AÚN HAY MÁS, NO SOLAMENTE LOS DUEÑOS O DUEÑO DE UN NEGOCIO Y LAS AUTORIDADES FISCALES ESTÁN INTERESADAS EN CONO

DER DE LAS ACTIVIDADES DE LAS EMPRESAS POR MEDIO DE LOS ESTADOS FINANCIEROS Y DEMÁS INFORMACIÓN QUE EMANE DE SUS CONTABILIDADES, SINO QUE HAY TERCERAS PERSONAS, ENTRE QUIENES PODEMOS CITAR A LAS INSTITUCIONES DE CRÉDITO CON QUE OPERAN EN PARTICULAR CUALQUIER NEGOCIO, SUS PROVEEDORES Y ACREEDORES HIPOTECARIOS, OBLIGACIONISTAS, Y EN GENERAL TODO EL PÚBLICO QUE POR CUALQUIER CIRCUNSTANCIA SE ENCUENTRE INTERESADO EN SABER ACERCA DE LA SITUACIÓN FINANCIERA Y EL RESULTADO DE LAS OPERACIONES DE UNA NEGOCIACIÓN.

ESTA ÚLTIMA CIRCUNSTANCIA HA ORIGINADO QUE UN PROFESIONISTA CON TÍTULO DE CONTADOR PÚBLICO, QUE NO SE ENCUENTRE VINCULADO CON EL NEGOCIO, SUS DUEÑOS O ADMINISTRADORES, REALICE UN EXAMEN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS DE LA EMPRESA CON EL OBJETO DE EMITIR UNA OPINIÓN IMPARCIAL, PERO DEBIDAMENTE FUNDAMENTADA, SOBRE LA VERACIDAD DE DICHS ESTADOS. A ESTA ACTIVIDAD SE LE CONOCE CON EL NOMBRE DE AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS, Y AL CONTADOR PÚBLICO QUE LA SUSCRIBE, AUDITOR.

LO ANTERIOR NO QUIERE DECIR QUE ÚNICAMENTE EL CONTADOR PÚBLICO PRACTICA AUDITORÍAS CON FINES DE DICTAMINAR ESTADOS FINANCIEROS. HAY OCASIONES EN QUE SU INTERVENCIÓN SE CIRCUNSCRIBE A DETERMINADAS ÁREAS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS, CONSTITUYENDO ESTE EXAMEN LAS LLAMADAS AUDITORÍAS ESPECIALES; OTRAS VECES EL EXAMEN SOLAMENTE ABARCA ASPECTOS DE CONTROL INTERNO CON EL OBJETO DE DESCUBRIR DEFICIENCIAS Y HACER SUGERENCIAS PARA RESOLVERLAS. EN FIN, LA ACTIVIDAD DEL CONTADOR PÚBLICO EN EL TERRENO DE AUDITORÍA PUEDE ABARCAR DIFERENTES ASPECTOS SEGÚN LA CLASE DE TRABAJO PARA LA CUAL ES CONTRATA-

DO, DEPENDIENDO DE ELLO EL TIPO DE INFORME QUE DEBE EMITIR ASÍ COMO EL GRADO DE RESPONSABILIDAD QUE ASUME, PERO ES INDUDABLE QUE EL CAMPO DE ACCIÓN POR EXCELENCIA DEL PROFESIONAL DE LA CONTADURÍA PÚBLICA ES LA DICTAMINACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS.

.. AHORA BIEN, EL EJERCICIO DE LA AUDITORÍA COMO UNA PROFESIÓN (RAMA DERIVADA DE LA CONTADURÍA PÚBLICA) EXIGE QUE EL TRABAJO SE DESARROLLE BAJO DETERMINADAS NORMAS DE CONSENTIMIENTO GENERAL QUE SON DESIGNADAS CON EL NOMBRE DE "NORMAS DE AUDITORÍA GENERALMENTE ACEPTADAS" LAS CUALES "CONTROLAN LA NATURALEZA Y EXTENSIÓN DE LA EVIDENCIA QUE VA A OBTENERSE MEDIANTE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA" (DECLARACIÓN DEL INSTITUTO AMERICANO DE CONTADORES).

' EL INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS, POR MEDIO DE SU COMISIÓN DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA, DEFINE EN SU BOLETÍN NÚMERO 3 DE DICIEMBRE DE 1956, A LAS NORMAS DE AUDITORÍA COMO "LOS REQUISITOS MÍNIMOS DE CALIDAD RELATIVOS A LA PERSONALIDAD DEL AUDITOR Y AL TRABAJO QUE DESEMPEÑA, QUE SE DERIVAN DE LA NATURALEZA PROFESIONAL DE LA ACTIVIDAD DE AUDITORÍA Y DE SUS CARACTERÍSTICAS ESPECÍFICAS".

NO CONSTITUYE OBJETO FUNDAMENTAL DE ESTE TRABAJO EL TEMA DE LAS NORMAS DE AUDITORÍA; SIN EMBARGO HA SIDO NECESARIO TOCARLO PORQUE DE LA OBSERVANCIA DE UN GRUPO DE ELLAS, CONCRETAMENTE LAS RELATIVAS A LA EJECUCIÓN DEL TRABAJO, SE REFIEREN DE MANERA ESPECÍFICA A LA PLANEACIÓN DEL MISMO, AL ESTUDIO Y EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO Y A LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA QUE EL AUDITOR DEBE UTILIZAR PARA OBTENER LA "EVIDENCIA COMPROBATORIA SUFICIENTE Y COMPETENTE EN EL GRADO

QUE REQUIERA PARA SUMINISTRAR UNA BASE OBJETIVA PARA SU OPINIÓN RELATIVA A LOS ESTADOS FINANCIEROS QUE EXAMINE (BOLETÍN NÚMERO 3 DE LA COMISIÓN DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA).

CON EL OBJETO DE NO INVADIR OTRO TERRENO QUE EL REFERENTE A PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA, PERO SIN DEJAR DE REDONDEAR QUE ÉSTOS SON UNA DERIVACIÓN DE LAS NORMAS DE AUDITORÍA, COMO APÉNDICE DEL TRABAJO SE AGREGAN LAS QUE FUERON PUBLICADAS COMO CONCLUSIONES DE LA COMISIÓN DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA EN SU BOLETÍN NÚMERO 3.

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

EXAMINANDO LAS NORMAS DE AUDITORIA RELATIVAS A LA EJECUCIÓN DEL TRABAJO, OBSERVAMOS QUE "EL TRABAJO DE AUDITORIA DEBE SER PLANEADO ADECUADAMENTE Y SI SE USAN AYUDANTES, ÉSTOS DEBEN SER SUPERVISADOS DE MANERA APROPIADA."

LA SELECCIÓN PREVIA DEBIDAMENTE RAZONADA DE TODOS LOS PASOS QUE VA A DAR EL AUDITOR EN EL CURSO DE SU TRABAJO, CONSTITUYE EL MEDIO MÁS ADECUADO PARA ALCANZAR LOS MEJORES RESULTADOS, LOS CUALES DEBERÁN SER JUZGADOS POR EL PROPIO AUDITOR DE ACUERDO CON SU CRITERIO Y EXPERIENCIA PROFESIONAL, PERO CON ESTRICTO APEGO A LO QUE LAS NORMAS DE AUDITORIA ESTABLECEN PARA SATISFACER LOS REQUISITOS MÍNIMOS DE CALIDAD.

EN LA AUDITORIA DEBERÁ HABER REVISIÓN Y OBSERVACIÓN, INSPECCIÓN, RECuentos FÍSICOS, VERIFICACIÓN NUMÉRICA, PRUEBAS DE EVIDENCIA, CONFIRMACIONES Y CONCILIACIONES, ETC.; MEDIANTE LOS CUALES EL CONTADOR PÚBLICO OBTIENE TODA LA INFORMACIÓN NECESARIA QUE LE PERMITA EMITIR SU OPINIÓN RESPECTO A LOS ESTADOS FINANCIEROS EXAMINADOS.

LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA NO PUEDEN SER ENUNCIADOS EN FORMA LIMITADA, NI SIQUIERA SE PUEDE PRETENDER DESCRIBIR LOS QUE SE APLICAN EN EL EXAMEN DE UNA DETERMINADA ÁREA DE LOS ESTADOS FINANCIEROS, PUES ES EL CONTADOR PÚBLICO EL QUE BASADO EN SUS CONOCIMIENTOS DE LA CONTABILIDAD EN GENERAL Y DE SU EXPERIENCIA Y BUEN JUICIO PROFESIONAL, DESPUÉS DE HABER PRACTICADO UN ESTUDIO AMPLIO DEL CONTROL INTERNO EXISTENTE, QUIEN DETERMINA LOS QUE DEBEN APLICAR EN CADA TRABAJO DE

AUDITORÍA, PERO REPITO, ÉSTOS DEBEN QUEDAR SUJETOS A LOS POSTULADOS DE CALIDAD ESTABLECIDOS POR LAS NORMAS DE AUDITORÍA. ADEMÁS, NO ES POSIBLE APLICAR LOS MISMOS PROCEDIMIENTOS PARA CADA TRABAJO, NI SIQUERA EN EMPRESAS DEDICADAS A LA MISMA ACTIVIDAD. LA SELECCIÓN DE LOS PROCEDIMIENTOS TAMBIÉN VARÍA NO SÓLO POR EL GRADO DE EFICIENCIA DEL CONTROL INTERNO, SINO QUE TAMBIÉN POR LA MAGNITUD DE LAS NEGOCIACIONES; POR EL NÚMERO DE TRANSACCIONES QUE EFECTÚAN; LA RAMA INDUSTRIAL, COMERCIAL O DE CUALQUIER OTRO TIPO A QUE SE DEDIQUEN; EN FIN, VARIAN HASTA POR EL CRITERIO DEL AUDITOR QUE LOS PONGA EN PRÁCTICA.

ES POR ÉSTO, QUE REVISTE UNA GRAN IMPORTANCIA LA EXPERIENCIA Y BUEN JUICIO DEL AUDITOR CUANDO HACE LA SELECCIÓN DE LOS PROCEDIMIENTOS, ASÍ COMO LA OPORTUNIDAD Y ALCANCE CON QUE SEAN APLICADOS EN CADA TRABAJO EN PARTICULAR.

SIN EMBARGO, LOS PROCEDIMIENTOS, AUN CUANDO NO SEA POSIBLE LISTARLOS, PUEDEN SER EXPLICADOS EN FORMA GENERAL, HACIENDO UNA AGRUPACIÓN DE ELLOS DE LA SIGUIENTE MANERA:

1) REVISIÓN DEL CONTROL INTERNO. CUANDO UNA EMPRESA TIENE ESTABLECIDO UN SISTEMA EFECTIVO DE CONTABILIDAD, ASÍ COMO UN ADECUADO PLAN DE ORGANIZACIÓN DE SUS OFICINAS, Y POR CONSIGUIENTE LA COMISIÓN DE FRAUDES Y ERRORES SE ENCUENTRA REDUCIDA AL MÍNIMO, Y QUE TODAS LAS PROPIEDADES DE LA NEGOCIACIÓN SE ENCUENTRAN PROTEGIDAS BAJO CUALQUIER ASPECTO, PUEDE AFIRMARSE QUE DICHA EMPRESA CUENTA CON UN EFECTIVO SISTEMA DE CONTROL INTERNO. POR LO TANTO, DEL ESTUDIO QUE PRACTIQUE

EL AUDITOR DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO EXISTENTE EN LA EMPRESA DE LA CUAL VA A DICTAMINAR SUS ESTADOS FINANCIEROS, SE DEDUCIRÁN DE MANERA SUBSTANCIAL TODOS LOS PROCEDIMIENTOS QUE VAYA A PONER EN PRÁCTICA EN LA TOTALIDAD DE LOS RENGLONES DE LOS ESTADOS FINANCIEROS SUJETOS A SU EXAMEN.

2) INSPECCIÓN Y RECUENTO.— ESTE PROCEDIMIENTO COMPRENDE TODAS AQUELLAS LABORES QUE DESEMPEÑA EL AUDITOR TENDIENTE A VERIFICAR MATERIALMENTE LA EXISTENCIA DE ACTIVOS TANGIBLES — DE SU CLIENTE, TALES COMO EL EFECTIVO EN CAJA, LA DOCUMENTACIÓN QUE AMPARE A LAS CUENTAS POR COBRAR, INVENTARIOS, INVERSIONES EN VALORES, EQUIPO DE OFICINA, MAQUINARIA FABRIL, ETC.

3) PRUEBAS DE EVIDENCIA.— EL AUDITOR DEBE OBTENER PRUEBAS DE LA EXISTENCIA, LEGITIMIDAD, CORRECCIÓN Y EXACTITUD DE LA DOCUMENTACIÓN QUE HA ORIGINADO LOS ASIENTOS REGISTRADOS — EN LOS LIBROS DE CONTABILIDAD DE SU CLIENTE. POR LO GENERAL LOS ASIENTOS CONTABLES SON PRODUCTO DE OPERACIONES CON TERCEROS, Y COMUNMENTE SE ENCUENTRAN RESPALDADOS POR DOCUMENTACIÓN QUE ES CONVENIENTE EXAMINAR PARA FINES DE AUDITORÍA, TALES COMO:

A) DOCUMENTOS QUE COMPRUEBEN CUENTAS DE ACTIVO.— ESTADOS DE CUENTA Y CONFIRMACIONES DE BANCOS; DOCUMENTOS POR COBRAR; CERTIFICADOS PROVISIONALES, CERTIFICADOS DE CUSTODIA Y TÍTULOS QUE COMPRUEBEN LAS INVERSIONES EN VALORES; PROGRAMAS PARA LA TOMA DE INVENTARIOS Y HOJAS DE RECUENTO DE LAS EXISTENCIAS EN ALMACENES; FACTURAS DE PROVEEDORES QUE AMPAREN LA PROPIEDAD DEL MOBILIARIO Y MAQUINARIA; PEDIDOS DE CLIENTES,

FACTURACIÓN Y NOTAS DE EMBARQUE QUE COMPROBEN SATISFACTORIAMENTE LAS PARTIDAS A CARGO DE CLIENTES; ESCRITURAS Y REGISTROS NOTARIALES QUE CORRESPONDEN A TERRENOS Y EDIFICIOS; CARTAS DE PATENTES Y CONTRATOS; ETC.

B) DOCUMENTOS QUE COMPROBEN CUENTAS DE PASIVO.— REQUISICIONES DE COMPRA; FACTURAS PENDIENTES DE LIQUIDAR, COPIAS DE ESCRITURAS DE HIPOTECAS O DE EMISIÓN DE OBLIGACIONES; CORRESPONDENCIA QUE SE HAYA CRUZADO CON PROVEEDORES; ETC.

C) DOCUMENTOS QUE COMPROBEN ACTIVIDADES Y ACUERDOS DE LOS PROPIETARIOS.— ESCRITURA CONSTITUTIVA DE LA SOCIEDAD; ACTAS DE LAS ASAMBLEAS DE SOCIOS Y DEL CONSEJO DE ADMINISTRACIÓN; PLANES DE INVERSIÓN Y DESARROLLO; ACUERDOS PARA VENDER, ARRENDAR O DAR EN GARANTÍA ACTIVOS DE LA SOCIEDAD; PODERES OTORGADOS A FUNCIONARIOS Y REPRESENTANTES LEGALES DE LA EMPRESA; ETC.

D) DOCUMENTOS QUE COMPROBEN OPERACIONES INTERNAS.— EXPEDIENTES O REGISTROS DE PERSONAL; INFORMES DE TIEMPO LABORADO Y LISTAS DE RAYA; ANALISIS DE DEPRECIACIÓN DEL ACTIVO FIJO; CORRESPONDENCIA INTERNA; DOCUMENTACIÓN CONTABILIZADORA; ETC.

4) PRUEBAS DE EXACTITUD.— EL AUDITOR DEBE OBTENER PRUEBAS DE LA EXACTITUD NUMÉRICA DE LOS ASIENTOS REGISTRADOS EN LA CONTABILIDAD, PRACTICANDO PARA ELLO LOS CÁLCULOS Y OPERACIONES QUE DIERON ORIGEN A LOS PROPIOS ASIENTOS, SIENDO ACONSEJABLE UTILIZAR DISTINTOS PROCEDIMIENTOS A LOS QUE HAYAN SERVIDO DE BASE PARA EL CÁLCULO DE LOS EMPLEADOS DE LA EMPRE

5) PREPARACIÓN DE CONCILIACIONES Y SOLICITUD DE CONFIRMACIONES.— ESTOS PROCEDIMIENTOS COMPRENDEN LA COMPROBACIÓN DE LA INFORMACIÓN QUE OBTIENE EL AUDITOR DE FUENTES INTERNAS DE SU CLIENTE, CON LAS QUE LE SON PROPORCIONADAS DIRECTA O INDIRECTAMENTE POR TERCEROS, TALES COMO ESTADOS DE CUENTA DE BANCOS NECESARIOS PARA LA CONCILIACIÓN CON LOS SALDOS DE LAS CUENTAS DE MAYOR RESPECTIVAS; CONFIRMACIONES DE CLIENTES Y PROVEEDORES PARA JUZGAR DE LA VERACIDAD DE LOS SALDOS DE LAS CUENTAS DE ACTIVO Y PASIVO QUE LOS CONTROLAN; CONFIRMACIONES DE BANCOS, ACREEDORES HIPOTECARIOS Y REPRESENTANTE COMÚN DE OBLIGACIONISTAS, PARA OBTENER UNA EVIDENCIA EXTERNA DE LA EXACTITUD DE LAS CUENTAS DE PASIVO CORRESPONDIENTES.

PLANEACION DE LOS PROCEDIMIENTOS Y SU UTILIDAD

SI DE ACUERDO CON LAS NORMAS DE AUDITORÍA QUEDA ESTABLECIDO QUE ES INDISPENSABLE LA PLANEACIÓN PREVIA EN LA REVISIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS, PASEMOS AHORA A VER EN QUÉ CONSISTE ESTA PLANEACIÓN.

LA EXPRESIÓN MATERIAL DE LA PLANEACIÓN DE UN TRABAJO DE AUDITORÍA ESTÁ REPRESENTADA POR EL CONJUNTO DE HOJAS SUeltas EN LAS QUE EL AUDITOR ANOTA CON ANTICIPACIÓN A LA EJECUCIÓN DE SU TRABAJO, TODOS LOS PROCEDIMIENTOS QUE SELECCIONÓ PARA SER APLICADOS A SU EXAMEN, ASÍ COMO LA EXTENSIÓN Y OPORTUNIDAD CON QUE DICHS PROCEDIMIENTOS DEBAN SER APLICADOS.

A ESTE CONJUNTO DE HOJAS, DEBIDAMENTE ORDENADAS, SE LE CONOCE CON EL NOMBRE DE "PROGRAMA DE TRABAJO".

LA UTILIDAD DEL PROGRAMA DE TRABAJO PUEDE JUZGARSE BAJO DOS ASPECTOS:

- 1.- POR LAS CARACTERÍSTICAS ESPECÍFICAS DEL CLIENTE.
- 2.- POR LA CLASE DE UNIDAD PROFESIONAL QUE REALIZA LA AUDITORÍA.

PRIMERO EL CONTADOR PÚBLICO QUE VA A PRACTICAR UNA AUDITORÍA, LA UNIDAD DE MEDIDA DE LA IMPORTANCIA DE SU CLIENTE, ES EL VOLUMEN DE TRANSACCIONES QUE ÉSTE REALIZA. DE ÉSTO DEPENDE EN GRAN PARTE EL GRADO DE IMPORTANCIA QUE TENGA PARA EL AUDITOR LA EMPRESA QUE VA A EXAMINAR.

YA QUE HAY UN LÍMITE FÍSICO AL NÚMERO DE TRANSACCIONES O DE FUNCIONES DE CONTABILIDAD QUE UN INDIVIDUO PUEDE EFECTUAR, RESULTA QUE ENTRE MÁS GRANDE ES EL VOLUMEN DE TRANSACCIONES MAYOR ES EL NÚMERO DE INDIVIDUOS NECESARIOS PARA ASENTARLAS EN LOS LIBROS Y REGISTROS. ESTO PERMITE LA DIVISIÓN DE FUNCIONES ENTRE EMPLEADOS Y LA INTRODUCCIÓN DE RUTINAS DE CONTABILIDAD QUE SIRVAN PARA COMPROBAR LA EXACTITUD DE LOS REGISTROS Y LA HONESTIDAD DE LOS INDIVIDUOS.

DESDE EL PUNTO DE VISTA DEL TAMAÑO DEL CLIENTE, LA UTILIDAD DEL PROGRAMA DE TRABAJO PUEDE APRECIARSE SI PENSAMOS EN LA REVISIÓN QUE SE REQUIERE PARA EXAMINAR LOS ESTADOS FINANCIEROS DE UNA EMPRESA QUE SE DEDICA A VENDER MAQUINARIA PESADA PARA LA INDUSTRIA, QUE EN UN EJERCICIO DE OPERACIONES REALIZA VENTAS POR 10 MILLONES DE PESOS, PERO QUE DICHAS VENTAS SON EL PRODUCTO DE 30 Ó 40 OPERACIONES EN TODO EL AÑO, Y LA

COMPARAMOS CON UNA EMPRESA TAMBIÉN COMERCIAL, QUE TENGA VENTAS POR LA MISMA CANTIDAD, O SEAN 10 MILLONES DE PESOS, PERO QUE PARA REUNIR ESTA CIFRA DE INGRESOS SON NECESARIAS CIENTO DE OPERACIONES O QUIZÁ MILES, PUES EL PORCENTAJE DE CADA VENTA ES MUY PEQUEÑO COMPARADO CON LAS DE LA PRIMERA EMPRESA.

A MEDIDA QUE EL TAMAÑO DE LOS CLIENTES AUMENTA, SUS OPERACIONES SE HACEN MÁS COMPLEJAS, EL NÚMERO DE CUENTAS A REVISAR ES MAYOR, LOS PUNTOS DE CONTROL INTERNO QUE DEBEN DE ESTUDIARSE SON MÁS NUMEROSOS Y LOS ASPECTOS GENERALES QUE DEBEN CUIDARSE PARA EMITIR UN JUICIO SÓLIDO SOBRE LA EXACTITUD DE LOS ESTADOS FINANCIEROS, SON TAMBIÉN EN MAYOR CANTIDAD. CADA AUMENTO EN LA COMPLICACIÓN DE UN EXAMEN VA TORNANDO DE NECESARIO A INDISPENSABLE LA PLANEACIÓN PREVIA DE CADA TRABAJO. LOS TRABAJOS DE AUDITORÍA PUEDEN SER EJECUTADOS POR POCOS AYUDANTES EN MUCHO TIEMPO, O BIEN POR MUCHOS AYUDANTES EN POCO TIEMPO; PERO EN CUALQUIERA DE LAS DOS FORMAS, LA NECESIDAD DE UN PROGRAMA DE AUDITORÍA ES BASE PARA ADMINISTRAR ADECUADAMENTE EL TRABAJO QUE SE ASIGNA A LOS AYUDANTES, DE TAL MANERA QUE SE OBTENGAN LOS MEJORES RESULTADOS DE ELLOS EVITANDO PÉRDIDAS DE TIEMPO, QUE RESULTAN SIEMPRE EN PERJUICIO DE LOS INTERESES DEL CLIENTE Y DEL PROPIO AUDITOR.

CUANDO UN TRABAJO DE AUDITORÍA SE REALIZA SIN UNA PLANEACIÓN PREVIA, LOS PROBLEMAS QUE SE PRESENTAN SON: NO SABER POR DONDE EMPEZAR, PÉRDIDA INNECESARIA DE TIEMPO EN EL TRABAJO DE LOS AYUDANTES POR NO CONOCER ÉSTOS CUALES SERÁN LOS SIGUIENTES PASOS A DAR DESPUÉS DE LA TERMINACIÓN DE CADA FASE

DE TRABAJO; AL NO HABER UNA PLANEACIÓN, NO EXISTEN BASES DE CONTROL Y VIGILANCIA DEL TIEMPO QUE REALMENTE SE EMPLEA EN EL TRABAJO, TAMBIÉN ES FRECUENTE QUE AL NO PLANEARSE ADECUADAMENTE UN TRABAJO DE AUDITORÍA, LA ELECCIÓN DE PROCEDIMIENTOS RESULTA INADECUADA, O BIEN QUE ÉSTOS SEAN INNECESARIOS DE ACUERDO CON LAS CONDICIONES ESPECIALES DEL CLIENTE, EXISTIENDO, ADEMÁS EL RIESGO CONSTANTE DE OMITIR DETALLES IMPORTANTES EN LA EJECUCIÓN DE LA AUDITORÍA.

AHORA BIEN, EN MÉXICO LA ACTIVIDAD DE AUDITORÍA COMO PROFESIÓN INDEPENDIENTE, SE REALIZA COMUNMENTE POR LOS SIGUIENTES TRES GRUPOS PROFESIONALES:

EL PRIMERO LO CONSTITUYEN CONTADORES PÚBLICOS QUE EVEN TUALMENTE PRACTICAN AUDITORÍAS, Y QUE EN TALES OCASIONES SON ELLOS QUIENES PERSONALMENTE EJECUTAN EL TRABAJO, AUXILIADOS POR UNO O DOS AYUDANTES DE Poca EXPERIENCIA. A VECES, ES COMÚN QUE LOS AYUDANTES SE ELIMINEN, Y PARA SUSTITUIRLOS SE BUSCA LA ASOCIACIÓN DE OTRO CONTADOR PÚBLICO PARA QUE EN CONJUNTO LOS DOS REALICEN TODO EL TRABAJO DE AUDITORÍA.

EL SEGUNDO GRUPO COMPRENDE A LOS CONTADORES PÚBLICOS QUE DE MANERA SISTEMÁTICA SE DEDICAN AL EJERCICIO DE LA AUDITORÍA, MEDIANTE PEQUEÑAS ASOCIACIONES PROFESIONALES. LOS TRABAJOS SE EJECUTAN, CON LA SUPERVISIÓN DIRECTA DE LOS SOCIOS A TRAVÉS DE AYUDANTES EXPERIMENTADOS, QUIENES A SU VEZ SON AUXILIADOS POR PERSONAL REDUCIDO Y DE Poca EXPERIENCIA.

EL TERCER GRUPO LO FORMAN LAS GRANDES FIRMAS DE CONTADO-

RES PÚBLICOS, EN DONDE LA SUPERVISIÓN DEL TRABAJO QUEDA EN MANOS DE CONTADORES PÚBLICOS QUE EN LA MAYORÍA DE LOS CASOS NO SE TRATA DE LOS SOCIOS PRINCIPALES DE LA FIRMA. ESTOS SUPERVISORES SON CABEZAS DE VERDADEROS GRUPOS DE AUDITORES, INTEGRADOS POR LOS ENCARGADOS DE LA EJECUCIÓN DE LOS TRABAJOS Y POR AYUDANTES DE DIVERSAS CATEGORÍAS.

EN CADA UNO DE LOS GRUPOS PROFESIONALES ANTERIORES, LA UTILIDAD DE LA PLANEACIÓN PRESENTA DIFERENTES CARACTERÍSTICAS Y SU UTILIDAD VARÍA EN CADA UNO DE ELLOS.

EN EL CASO DE LOS CONTADORES PÚBLICOS QUE OCASIONALMENTE SE DEDICAN AL EJERCICIO DE LA AUDITORÍA, EL PROGRAMA DE TRABAJO ES ELABORADO POR EL PROPIO CONTADOR PÚBLICO Y TIENE COMO PRINCIPAL OBJETO EL SERVIR DE BASE PARA LLEVAR A CABO EL TRABAJO DE AUDITORÍA, YA QUE EL CONTROL DE LA RESPONSABILIDAD DEL TRABAJO DE CADA AYUDANTE ESTÁ SIEMPRE BAJO LA VIGILANCIA DEL CONTADOR PÚBLICO, PRECISAMENTE EN EL DESARROLLO DEL EXAMEN. LA SUPERVISIÓN Y SUMINISTRO DEL TRABAJO A LOS AYUDANTES, ASÍ COMO LA SOLUCIÓN SOBRE LA APLICACIÓN Y EXTENSIÓN DE LOS PROCEDIMIENTOS ES HECHA PRÁCTICAMENTE SOBRE LA MARCHA POR EL AUDITOR.

EN EL CASO DE LAS PEQUEÑAS ASOCIACIONES PROFESIONALES, O SEA EN EL SEGUNDO GRUPO, EL PROGRAMA DE AUDITORÍA TAMBIÉN ES PREPARADO POR EL CONTADOR PÚBLICO, Y ADEMÁS DE SERVIRLE DE BASE PARA DESARROLLAR SU TRABAJO, LE ES DE UTILIDAD PARA COMPROBAR QUE LOS AYUDANTES LLEVARON A CABO LA PARTE DE LA REVISIÓN QUE LES FUE ASIGNADA DE LA MANERA PREVISTA EN EL PROGRAMA.

MA, EVALUANDO DE ESTA MANERA SU PRODUCTIVIDAD.

EN LAS GRANDES FIRMAS DE CONTADORES PÚBLICOS, LA PLANEACIÓN DE LOS TRABAJOS DE AUDITORÍA ES UNA FUNCIÓN QUE SE DELEGA AL SUPERVISOR ENCARGADO DE LA AUDITORÍA EN PARTICULAR, SIENDO UNO DE LOS SOCIOS PRINCIPALES DE LA FIRMA QUIEN LOS APRUEBA. LOS PROGRAMAS, UNA VEZ ELABORADOS Y AUTORIZADOS, SON PUESTOS EN MANOS DEL JEFE DE GRUPO ENCARGADO DE LA EJECUCIÓN MATERIAL DEL EXAMEN.

ES AQUÍ, DONDE LOS PROGRAMAS DE AUDITORÍA SE CONSTITUYEN EN DOCUMENTOS DE GRAN VALOR, PUES ADEMÁS DE CONTROLAR EL TRABAJO Y LA CALIDAD DEL MISMO, PERMITE UNA ADECUADA DISTRIBUCIÓN DE LABORES ENTRE LOS AYUDANTES Y UN ESTRICTO CONTROL DEL TIEMPO EMPLEADO EN CADA FASE DEL TRABAJO.

PROGRAMAS ESTANDAR DE TRABAJO

COMO HA QUEDADO EXPLICADO EN RENGLONES ANTERIORES, EN LAS GRANDES FIRMAS DE CONTADORES PÚBLICOS (QUE POR COMODIDAD SE DESIGNARÁN EN EL CURSO DE ESTE TRABAJO CON EL NOMBRE DE "DESPACHOS DE CONTADORES PÚBLICOS" O SIMPLEMENTE "DESPACHOS"), EL PROGRAMA DE TRABAJO DE AUDITORÍA ESPECÍFICO PARA CADA CLIENTE ES FORMULADO POR EL SUPERVISOR RESPONSABLE DE LA AUDITORÍA. PERO DEBEMOS PENSAR QUE DEBIDO A LA MAGNITUD DEL DESPACHO EL NÚMERO DE CLIENTES GENERALMENTE ES ELEVADO Y POR CONSIGUIENTE EL DE LOS SUPERVISORES TAMBIÉN LO ES. POR LO TANTO, EXISTE UNA GRAN DIVERSIDAD DE CRITERIOS Y EXPERIENCIAS PERSONALES QUE ORIGINAN EL EMPLEO DE TÉCNICAS DIVERSAS,

INCLUSIVE EN TRABAJOS DE AUDITORÍA PARA EMPRESAS CON CARACTERÍSTICAS SIMILARES.

MÁS AÚN, ES EN ESTOS DESPACHOS DONDE DEBIDO A LA NECESIDAD DE ATENDER A CLIENTES RADICADOS EN OTRAS CIUDADES, SE ESTABLECEN OFICINAS FILIALES CON ORGANIZACIÓN SIMILAR A LA PRINCIPAL, QUE TAMBIÉN CUENTAN CON UN PERSONAL COMPLETO DE AUDITORÍA, DONDE TAMBIÉN SE REQUIERE LA FORMULACIÓN DE PROGRAMAS DE AUDITORÍA PARA ATENDER AL GRUPO DE CLIENTES DE SU JURISDICCIÓN, EN LOS QUE SE UTILIZAN CRITERIOS Y TÉCNICAS DIFERENTES.

LA LIBERTAD DE ELECCIÓN DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA ES CARACTERÍSTICA ESENCIAL DE NUESTRA PROFESIÓN, E INCLUSIVE NO ES ACONSEJABLE DESALENTAR LA INICIATIVA DEL AUDITOR A QUIEN SE CONFÍA UN TRABAJO; SIN EMBARGO, NO HAY INCONVENIENTE ALGUNO EN FORMULAR PROGRAMAS DE TRABAJO "ESTÁNDAR" QUE SIRVEN DE GUÍA AL AUDITOR EN LA SELECCIÓN, ENTENDIENDO COMO TALES A "AQUELLOS EN QUE SE ENUNCIAN LOS PROCEDIMIENTOS A SEGUIR EN CASOS O SITUACIONES QUE SE CONSIDERAN APLICABLES A UN NÚMERO CONSIDERABLE DE EMPRESAS O A TODAS LAS QUE FORMAN LA CLIENTELA DEL DESPACHO" (BOLETÍN NÚMERO 4 DE LA COMISIÓN DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA). ESTO PERMITE CUBRIR AL MÁXIMO LAS POSIBILIDADES DE OMISIÓN DE PROCEDIMIENTOS BÁSICOS EN LA PREPARACIÓN DE LOS PROGRAMAS DE AUDITORÍA, PERO SU IMPLANTACIÓN NO PRETENDE JAMÁS DELIMITAR EL CRITERIO DE QUIENES LOS FORMULEN.

LOS PROGRAMAS ESTÁNDAR CONTIENEN LA DESCRIPCIÓN GENERAL

DE LOS PROCEDIMIENTOS NECESARIOS PARA EL EXAMEN DE ESTADOS FINANCIEROS. SU FUNCIÓN MÁS IMPORTANTE ES LA DE GUIAR LA PLANEACIÓN DEL EXAMEN DEL CONTROL INTERNO Y DE LA CONTABILIDAD, Y LA DE TRATAR DE EVITAR LA OMISIÓN DE PROCEDIMIENTOS BÁSICOS, SEÑALANDO TODOS LOS CAMINOS O MEDIOS PARA EL MEJOR RESULTADO DE LA AUDITORÍA, SIN QUE ÉSTO QUIERA DECIR QUE LA UTILIZACIÓN DE TODOS LOS PROCEDIMIENTOS QUE SE CONSIGNEN DÉ POR RESULTADO MEJOR CALIDAD AL TRABAJO DE AUDITORÍA, PUES LA OMISIÓN EN LA ELECCIÓN DE PROCEDIMIENTOS NO SIGNIFICA QUE EL EXAMEN SEA INCOMPLETO, SINO QUE SIMPLEMENTE SE TRATA DE LA SUPRESIÓN DE TRABAJO INNECESARIO.

LA DIFERENCIA SUBSTANCIAL ENTRE EL PROGRAMA ESTÁNDAR Y EL ESPECÍFICO RADICA PRECISAMENTE EN ESTE ÚLTIMO HECHO, O SEA, EL PRIMERO ES UN ENUNCIADO GENERAL DE PROCEDIMIENTOS, EN TANTO QUE EL SEGUNDO CONTIENE ÚNICAMENTE LOS SELECCIONADOS PARA CADA AUDITORÍA EN PARTICULAR. ADEMÁS, EN LOS PROGRAMAS ESPECÍFICOS SE SEÑALAN PERSONAS Y LOS ESTIMADOS DE TIEMPO NECESARIOS EN LA EJECUCIÓN DEL EXAMEN, EN TANTO QUE EN LOS ESTÁNDAR ÉSTO NO ES POSIBLE PORQUE NO TIENEN UNA APLICACIÓN O USO PARTICULAR.

OTRA CARACTERÍSTICA QUE DIFERENCIA A LOS PROGRAMAS ESTÁNDAR DE LOS ESPECÍFICOS, ES EL HECHO DE QUE ÉSTOS, O SEA LOS ESPECÍFICOS, DEBEN FORMAR PARTE INTEGRANTE DE LOS PAPELES DE TRABAJO DE AUDITORÍA, EN TANTO QUE LOS ESTÁNDAR SE HALLAN GENERALMENTE REDACTADOS EN VOLÚMENES DE HOJAS SUBSTITUIBLES QUE SE DISTRIBUYEN ENTRE EL CUERPO DE SUPERVISORES DE LOS

DESPACHOS DE CONTADORES PÚBLICOS, QUIENES EN SU AFÁN DE BRINDAR CADA DÍA UNA MAYOR CALIDAD PROFESIONAL A SUS CLIENTES, SE HAN ESFORZADO POR HACER DE LOS PROGRAMAS ESTÁNDAR, VERDADEROS TRATADOS SOBRE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA, LOS CUALES SE ENCUENTRAN SUJETOS A CONSTANTES REVISIONES PARA MANTENERLOS AL DÍA EN CUANTO A LAS NUEVAS TÉCNICAS QUE VAYA ADOPTANDO LA PROFESIÓN.

COMUNMENTE, EN UN DESPACHO DE CONTADORES PÚBLICOS, LA CLIENTELA LA CONSTITUYEN EMPRESAS DEDICADAS A LAS MÁS VARIAS ACTIVIDADES. POR EJEMPLO, ES NORMAL QUE EXISTAN EMPRESAS INDUSTRIALES Y COMERCIALES; INSTITUCIONES DE CRÉDITO Y DE SEGUROS; EMPRESAS DE SERVICIOS PÚBLICOS; INDUSTRIAS EXTRACTIVAS; NEGOCIACIONES AGRÍCOLAS, GANADERAS Y DE PESCA; ETC. LO QUE ES MÁS, DENTRO DE CADA UNO DE ESTOS GRUPOS, EXISTEN NEGOCIACIONES DEDICADAS A GIROS ESPECIALIZADOS, COMO POR EJEMPLO, DENTRO DEL GRUPO DE INSTITUCIONES DE CRÉDITO EXISTEN LAS DE BANCOS DE DEPÓSITO; FINANCIERAS, DE CRÉDITO HIPOTECARIO, ETC.

SI APLICAMOS UN PROGRAMA ESTÁNDAR A LA FORMULACIÓN DE PROGRAMAS DE TRABAJO ESPECÍFICOS PARA EMPRESAS INDUSTRIALES O COMERCIALES, NOS ENCONTRAMOS QUE ÉSTOS NO SE AMOLDAN PARA LA FORMULACIÓN DE PROGRAMAS DE TRABAJO DE EMPRESAS DE SEGUROS O DE FIANZAS. ESTO DA LUGAR A LA NECESIDAD DE PREPARAR PROGRAMAS ESTÁNDAR PARA ORIENTAR MÁS ADECUADAMENTE LA PREPARACIÓN DE PROGRAMAS DE TRABAJO ESPECÍFICOS PARA CADA GRUPO DE NEGOCIACIONES, E INCLUSIVE PARA LAS SUBDIVISIONES EN LOS DISTINTOS GIROS DE CADA UNO DE ELLOS.

PARA HACER OBJETIVO ESTE ENSAYO, EN LOS SIGUIENTES CAPÍTULOS SE TRATARÁN DE ESTABLECER LOS ELEMENTOS BÁSICOS CON QUE DEBE CONTAR UN PROGRAMA ESTÁNDAR PARA EMPRESAS COMERCIALES E INDUSTRIALES, BAJO LAS PRINCIPALES SIGUIENTES SUBDIVISIONES:

1.- INTEGRACIÓN DEL EXPEDIENTE CONTINUO DE AUDITORÍA

2.- AUDITORÍAS DE PRIMERA VEZ

3.- ESTUDIO DEL CONTROL INTERNO

4.- DETERMINACIÓN DE SI LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD HAN SIDO APLICADOS SOBRE BASES SEMEJANTES A LAS DEL EJERCICIO ANTERIOR.

5.- CUESTIONARIOS DE PROCEDIMIENTOS MÍNIMOS

6.- PRESUPUESTOS Y CONTROLES DE TIEMPO DE AUDITORÍA.

INTEGRACION DEL EXPEDIENTE

CONTINUO DE AUDITORIA

IMPORTANCIA, CARACTERISTICAS Y PROPOSITOS DEL EXP. CONT.

LOS PAPELES DE TRABAJO DEL AUDITOR PUEDEN CLASIFICARSE, DESDE EL PUNTO DE VISTA DE LA INFORMACIÓN QUE REGISTRAN, EN DOS GRANDES GRUPOS: A) LOS QUE CONSIGNAN TODA LA INFORMACIÓN DE UN EXAMEN EN PARTICULAR, Y B) LOS QUE CONTIENEN INFORMACIÓN GENERAL NECESARIA NO SÓLO PARA UN EXAMEN EN PARTICULAR, SINO QUE SU UTILIZACIÓN DEBE REFLEJARSE EN SUBSECUENTES AUDITORÍAS. A LOS PRIMEROS PODRÍAMOS LLAMARLOS "PAPELES PROPIOS DE LA VERIFICACIÓN", EN TANTO QUE A LOS SEGUNDOS SE LES CONOCE CON EL NOMBRE DE "EXPEDIENTE CONTINUO DE AUDITORÍA".

LA CARACTERÍSTICA DE CONTENER INFORMACIÓN GENERAL NECESARIA TANTO PARA EL OBJETO INMEDIATO DE UNA REVISIÓN, COMO PARA LAS FUTURAS, ES LO QUE HACE QUE A LOS PAPELES DE TRABAJO ENUNCIADOS EN SEGUNDO TÉRMINO, TOMEN EL NOMBRE DE LOS QUE NOS OCUPAREMOS EN ESTE CAPÍTULO.

LOS PROPOSITOS DEL EXPEDIENTE CONTINUO PUEDEN RESUMIRSE COMO SIGUE:

1.- PROPORCIONAR TODOS LOS DATOS NECESARIOS SOBRE LA HISTORIA DE LA EMPRESA AUDITADA (ACTA CONSTITUTIVA Y MODIFICACIONES).

2.- MANTENER INFORMACIÓN ADECUADA SOBRE LOS PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD Y EL SISTEMA DE CONTROL INTERNO EXISTEN-

TE, ASÍ COMO LAS MODIFICACIONES QUE SUFRAN DE UN AÑO A OTRO.

3.- MANTENER PAPELES DE TRABAJO CUYA FORMULACIÓN REQUIERA SER CONTINUADA DE UNA AUDITORÍA A OTRA, EVITANDO LA PÉRDIDA DE TIEMPO EN LA ELABORACIÓN DE CÉDULAS REPETIDAS.

4.- RECOPIRAR INFORMACIÓN ADECUADA SOBRE POLÍTICAS DE DIRECCIÓN Y RESOLUCIONES IMPORTANTES QUE EMANEN DE LOS SOCIOS Y DE LOS ÓRGANOS ADMINISTRATIVOS DE LA SOCIEDAD.

5.- MANTENER INFORMACIÓN ADECUADA Y SUFICIENTE REFERENTE A PASIVOS A CARGO DE LA SOCIEDAD SOBRE LOS QUE RECAIGAN GRAVÁMENES HIPOTECARIOS, PRENDARIOS O DE CUALQUIERA OTRA NATURALEZA, Y DE LOS QUE EL AUDITOR REQUIERE INFORMACIÓN ACTUALIZADA EN CADA EXAMEN.

6.- MANTENER RESÚMENES DE LOS IMPUESTOS A QUE SE ENCUENTRE AFECTA LA NEGOCIACIÓN, HACIENDO EXTRACTOS DE LAS DECLARACIONES ANUALES DE I. S. R Y DE LAS CALIFICACIONES DE LAS MISMAS.

7.- MANTENER RESUMIDOS EN UN SOLO EXPEDIENTE LAS PRINCIPALES OBSERVACIONES Y RECOMENDACIONES PRODUCTO DE LA INTERVENCIÓN DEL AUDITOR, CON EL OBJETO DE OBSERVAR LOS RESULTADOS QUE SE OBTENGAN DE LAS MISMAS.

8.- MANTENER UN PROGRAMA DE LAS REVISIONES QUE CONSTITUYAN ADELANTOS AL TRABAJO FINAL DE AUDITORÍA, CUANDO ÉSTA SEA PLANEADA SOBRE LA BASE DE REVISIONES PRELIMINARES.

9.- TODOS LOS ASPECTOS QUE CONSTITUYAN INFORMACIÓN IMPOR

TANTE Y NECESARIA PARA FUTURAS ADUDITORÍAS, QUE SURJAN DE LAS CARACTERÍSTICAS ESPECIALES DEL CLIENTE.

EN RESUMEN, PODEMOS DECIR QUE EL OBJETO FUNDAMENTAL DEL EXPEDIENTE CONTINUO DE AUDITORÍA RESIDE EN LA NECESIDAD QUE TIENE EL AUDITOR DE MANTENER EN UN SOLO CUERPO DE PAPELES, EN UN SOLO NÚCLEO, TODA AQUELLA INFORMACIÓN QUE LE ES DE UTILIDAD DESDE SU PRIMERA INTERVENCIÓN, ASÍ COMO EN LAS SUBSECUENTES, CON EL OBJETO DE EVITAR REPETIR TRABAJO QUE SIEMPRE RESULTA COSTOSO PARA EL CONTADOR PÚBLICO, Y COSTOSO Y ADEMÁS MOLESTO DE PROPORCIONAR VARIAS VECES, AL CLIENTE.

EXPEDIENTE CONTINUO Y ARCHIVO PERMANENTE.

DESEO INCLUIR ESTA PEQUEÑA SECCIÓN, PARA DEJAR ASENTADA LA NECESIDAD DE ORDEN PRÁCTICO DE MANTENER ADEMÁS DEL EXPEDIENTE CONTINUO DE AUDITORÍA, UN ARCHIVO PERMANENTE EN DONDE SE GUARDAN TODOS LOS DOCUMENTOS E INFORMACIÓN QUE SE VAYAN ELIMINANDO DEL EXPEDIENTE CONTINUO, PUES ES INDUDABLE QUE AL TRANSCURRIR EL TIEMPO ALGUNOS DOCUMENTOS VAN PERDIENDO VALOR INFORMATIVO ACTUAL, PERO CON EL OBJETO DE NO ELIMINARLOS TOTALMENTE Y DE TENERLOS A LA MANO CUÁNDO LLEGUE LA OCASIÓN DE VOLVER A HACER USO DE ELLOS SI LAS CIRCUNSTANCIAS LO REQUIEREN, ES CONVENIENTE HACER UN ARCHIVO DE ELLOS QUE CONSTITUYA PRÁCTICAMENTE UNA EXTENSIÓN DEL EXPEDIENTE CONTINUO, EN CUANTO A INFORMACIÓN GENERAL, PERO UN VOLUMEN POR SEPARADO PARA NO HACER MOLESTA LA LOCALIZACIÓN DE INFORMES ENTRE DOCUMENTOS QUE VAN PERDIENDO PRECISAMENTE ESA CALIDAD EN EL EXPE -

DIENTE CONTINUO.

PRESENTACION DEL EXPEDIENTE CONTINUO.

EL EXPEDIENTE CONTINUO DEBE SER UN VOLUMEN ENCUADERNADO ADECUADAMENTE PARA QUE SU MANEJO RESULTE FÁCIL Y ACCESIBLE, LOS DISTINTOS GRUPOS QUE LO INTEGRAN PUEDEN IDENTIFICARSE MEDIANTE UN ÍNDICE ALFABÉTICO O NUMÉRICO DE LOS DISTINTOS CAPÍTULOS, PROCURANDO HACER AL FRETE DEL MISMO UN RESUMEN DE LAS MATERIAS CONTENIDAS, ASÍ COMO EN CADA CAPÍTULO HACER UN DETALLE DE LA DOCUMENTACIÓN E INFORMACIÓN QUE SE INCLUYA EN CADA UNO DE ELLOS.

EL EXPEDIENTE CONTINUO DEBE ACOMPAÑAR AL AUDITOR EN CADA REVISIÓN JUNTO CON LOS PAPELES DE TRABAJO DE LA AUDITORÍA ANTERIOR, Y SU REVISIÓN Y ACTUALIZACIÓN EN EL CURSO DE LA AUDITORÍA QUE SE ESTÉ PRACTICANDO.

DEBIDO A LA IMPORTANCIA DE LA INFORMACIÓN QUE CONTIENE, SU INTEGRACIÓN Y REVISIÓN DEBEN QUEDAR EN MANOS DEL SUPERVISOR DE LA AUDITORÍA, PUES SU CAPACIDAD Y EXPERIENCIA LE PERMITIRÁN INTERPRETAR Y DESCRIBIR CLARAMENTE EL SISTEMA DE CONTABILIDAD Y LAS RUTINAS DE CONTROL INTERNO EXISTENTES, ASÍ COMO LAS GRÁFICAS DE ORGANIZACIÓN ADMINISTRATIVA, Y ADEMÁS, BUENOS EXTRACTOS DE ACTAS Y CONTRATOS IMPORTANTES CUANDO NO SEA POSIBLE OBTENER COPIAS DE LOS MISMOS. TAMBIÉN, DEBE RECORDARSE LA NECESIDAD DE QUE SEA UN ELEMENTO DE SUFICIENTE CATEGORÍA Y REPRESENTACIÓN, COMO LO ES UN SUPERVISOR, QUIEN RECABE TODA ESTA INFORMACIÓN, LA QUE GENERALMENTE ES PROPOR-

CIONADA POR FUNCIONARIOS DE ELEVADA JERARQUÍA DE LA EMPRESA, PUES DE ESTA MANERA SE OBTIENE LA CONFIANZA NECESARIA DEL CLIENTE EN EL SENTIDO DE QUE LA INFORMACIÓN QUE BRINDE SERÁ INTERPRETADA DESDE UN NIVEL DE ALTURA Y CONSERVADA BAJO UN ESTRICTO SECRETO PROFESIONAL.

PROGRAMA ESTANDAR PARA INTEGRACION DEL EXPEDIENTE CONTINUO.

UN MODELO DE EXPEDIENTE CONTINUO PUEDE SER EL SIGUIENTE:

A.- INFORMACIÓN GENERAL

1.- NOMBRE Y DIRECCIÓN EXACTOS DEL CLIENTE

2.- EJERCICIO SOCIAL

3.- FORMA Y FECHA DE CONSTITUCIÓN

4.- PLAZAS EN QUE OPERA EL NEGOCIO

5.- AGENCIAS O SUCURSALES

A) NOMBRE

B) DOMICILIO

C) REGISTROS QUE MANEJEN

6.- CONSEJO DE ADMINISTRACIÓN

A) NOMBRE

B) PUESTO

C) LUGAR DE TRABAJO Y TELÉFONOS

7.- FUNCIONARIOS IMPORTANTES

A) NOMBRE

B) PUESTO Y TELÉFONOS

8.- ESCRITURA CONSTITUTIVA Y MODIFICACIONES

9.- ACTAS DE ASAMBLEA DE SOCIOS Y DEL CONSEJO DE ADMINISTRACIÓN

10.- CONTRATO COLECTIVO DE TRABAJO CUANDO EXISTA

11.- CONTRATOS DE ARRENDAMIENTO IMPORTANTES

A) PROPIEDAD

B) PERÍODO DEL ARRENDAMIENTO

C) RENTA

B.- SISTEMAS DE CONTABILIDAD Y DE CONTROL INTERNO

1.- DESCRIPCIÓN BREVE DE LA POLÍTICA DE LA CONTABILIDAD.

2.- CATÁLOGO DE CUENTAS E INSTRUCTIVO PARA SU MANEJO.

3.- DESCRIPCIÓN DEL CONTROL INTERNO, INCLUYENDO LAS FORMAS PRINCIPALES USADAS Y GRÁFICAS CUANDO SEA NECESARIO.

4.- PROCEDIMIENTO PARA EL CONTROL Y VERIFICACIÓN DE INVENTARIOS.

5.- MEMORANDA EN RELACIÓN CON PROBLEMAS DE CONTABILIDAD FRECUENTES E IMPORTANTES.

6.- GRÁFICAS DE OTROS DEPARTAMENTOS ADMINISTRATIVOS DE LA EMPRESA.

C.- SITUACIÓN FISCAL

1.- INFORMACIÓN GENERAL SOBRE LOS IMPUESTOS A QUE SE --

ENCUENTRA AFECTA LA EMPRESA.

2.- EXTRACTOS DE LAS DECLARACIONES ANUALES DE I. S. R.

3.- CONCILIACIONES ENTRE LOS RESULTADOS FISCALES Y --
CONTABLES.

4.- INFORMACIÓN SOBRE LAS DECLARACIONES CALIFICADAS
Y DETALLE DE LOS PRINCIPALES RECHAZOS QUE HAYA --
EFECTUADO LA SECRETARÍA DE HACIENDA.

D.- INFORMACIÓN SOBRE ALGUNAS CUENTAS DE ACTIVO.

1.- INVERSIONES A LARGO PLAZO

2.- PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO

A) ANÁLISIS DE ADQUISICIONES Y BAJAS POR GRUPOS DE --
CUENTAS Y POR AÑOS.

B) MOVIMIENTOS DE LA DEPRECIACIÓN ANUAL.

E.- INFORMACIÓN SOBRE ALGUNAS CUENTAS DE PASIVO

1.- PASIVO A LARGO PLAZO

A) CONTRATOS QUE LE DIERON ORIGEN

B) BIENES QUE LOS GARANTIZAN

C) FORMA O MÉTODO DE REDENCIÓN.

F.- CAPITAL

1.- DESCRIPCIÓN DE LA FORMA EN QUE SE ENCUENTRA INTE
GRADO EL CAPITAL SOCIAL DE LA EMPRESA, HACIENDO
MENCIÓN ESPECIAL AL TIPO DE ACCIONES EMITIDAS.

2.- INDICAR SI LAS ACCIONES SE ENCUENTRAN REGISTRADAS
EN BOLSA, MENCIONANDO COTIZACIONES DE LA MISMA.

3.- ANÁLISIS DE LA FORMA EN QUE SE HA INTEGRADO EL SUPERÁVIT, HACIENDO REFERENCIA A LAS ACTAS DE ASAMBLEA DE ACCIONISTAS DONDE SE APROBARON LOS INCREMENTOS.

G.- ESTADOS FINANCIEROS E INFORMES

1.- EN ESTA SECCIÓN SE CONSERVARÁN LOS ESTADOS FINANCIEROS DISTAMINADOS POR EL PROPIO AUDITOR, ASÍ COMO LOS INFORMES DERIVADOS DE LA AUDITORÍA.

2.- PUEDEN QUEDAR INCLUIDAS EN ESTE GRUPO LAS CARTAS DE OBSERVACIONES Y RECOMENDACIONES QUE EL AUDITOR HAGA A SU CLIENTE, CON EL OBJETO DE VERIFICAR SI ÉSTAS SON ATENDIDAS Y CON QUÉ GRADO DE EFICACIA.

H.- PROGRAMAS DE TRABAJO Y CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO.

1.- EN ESTA SECCIÓN DEBERÁN INCLUIRSE LOS PROGRAMAS DE TRABAJO QUE SE TENGAN ESTABLECIDOS PARA LA REVISIÓN PERIÓDICA DE ALGUNA SECCIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS O DEL CONTROL INTERNO.

2.- TAMBIÉN DEBERÁN INCLUIRSE LOS CUESTIONARIOS DE CONTROL INTERNO QUE SE HAYAN FORMULADO, UNA VEZ QUE ÉSTOS HAN SIDO CONTESTADOS POR PARTE DEL RESPONSABLE DE LA EJECUCIÓN DE LA AUDITORÍA.

AUDITORIAS DE PRIMERA VEZ

CUANDO LOS SERVICIOS DE UN CONTADOR PÚBLICO SON REQUERIDOS POR PRIMERA VEZ PARA LA DICTAMINACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS, ADEMÁS DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA NORMALES, ES NECESARIA LA APLICACIÓN DE TÉCNICAS QUE PRESENTAN CARACTERÍSTICAS ESPECIALES RELACIONADAS CON LA HISTORIA DEL CLIENTE Y CON LAS POLÍTICAS CONTABLES EXISTENTES, ADEMÁS DE PRACTICAR CON MAYOR AMPLITUD EL ESTUDIO DEL CONTROL INTERNO EXISTENTE.

BAJO ESTE PEQUEÑO CAPÍTULO SOLO SE HARÁ REFERENCIA A ASUNTOS DE CARÁCTER GENERAL QUE ES INDISPENSABLE QUE CONOZCA EL AUDITOR, A FIN DE QUE PUEDA FORMARSE UNA OPINIÓN SÓLIDA SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS EXAMINADOS POR PRIMERA OCASIÓN. CLARO ESTÁ, QUE SE PARTE DE LA BASE DE QUE NO SEA EL PRIMER EJERCICIO DE OPERACIONES.

DETERMINACION DE LA POLITICA CONTABLE.

LOS DATOS E INFORMACIÓN QUE A ESTA PARTE CORRESPONDEN SON:

- 1.- POLÍTICA USADA PARA LA DETERMINACIÓN DE LOS INGRESOS Y LAS UTILIDADES.
- 2.- PROCEDIMIENTO SEGUIDO PARA RECONOCER CUENTAS INCOBRABLES Y LA CREACIÓN O INCREMENTO DE LA RESERVA NECESARIA.

- 3.- BASES PARA HACER INVERSIONES EN VALORES, PLANTA Y EQUIPO.
- 4.- BASES PARA EL CÁLCULO DE DEPRECIACIÓN, AMORTIZACIÓN Y AGOTAMIENTO.
- 5.- POLÍTICA EMPLEADA EN LAS PARTIDAS DE GASTOS CUYA APLICACIÓN SEA NECESARIO HACERLA EN DOS O MÁS EJERCICIOS.
- 6.- BASES PARA LA VALORIZACIÓN DE INVENTARIOS.
- 7.- ESTUDIO QUE PERMITE AL AUDITOR DETERMINAR LA EXACTITUD DE LOS INVENTARIOS INICIALES.

APLICACION DE LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD.

TAMBIÉN SE REQUIERE LA REVISIÓN OBLIGADA DE LA APLICACIÓN DE LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD EN EL EJERCICIO ANTERIOR, -- CON EL OBJETO DE QUE AL EMITIR OPINIÓN SOBRE EL EJERCICIO ACTUAL, SE PUEDA AFIRMAR SIN LUGAR A DUDAS, QUE SU APLICACIÓN -- FUE HECHA SOBRE BASES SEMEJANTES A LAS UTILIZADAS EN EL EJERCICIO ANTERIOR, O DE LO CONTRARIO, TENER ELEMENTOS PARA FORMULAR LA SALVEDAD CORRESPONDIENTE EN EL DICTÁMEN, EN CAPÍTULO ESPECIAL DEDICO UNAS LÍNEAS A HACER UNOS COMENTARIOS SOBRE -- LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD Y LA REVISIÓN NECESARIA PARA -- DETERMINAR SI HAN SIDO APLICADOS SOBRE BASES SEMEJANTES A LAS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

DICTAMENES E INFORMES DE OTROS AUDITORES

SI EN EJERCICIOS PRECEDENTES LA EMPRESA HA UTILIZADO LOS SERVICIOS DE OTROS CONTADORES PÚBLICOS PARA LA DICTAMINACIÓN DE LOS RESPECTIVOS ESTADOS FINANCIEROS, ES CONVENIENTE OBTENER UNA COPIA DE LOS MISMOS ASÍ COMO DE LOS INFORMES QUE SE DERIVARON DE ELLOS, PONIENDO ESPECIAL ATENCIÓN EN LAS SALVEDADES QUE SE HAYAN HECHO EN EL DICTÁMEN, ASÍ COMO A LAS PRINCIPALES OBSERVACIONES Y RECOMENDACIONES SOBRE EL SISTEMA DE CONTABILIDAD Y RUTINAS DE CONTROL INTERNO. SI LOS DICTÁMENES E INFORMES FUERON FORMULADOS POR CONTADOR PÚBLICO DE RECONOCIDA CALIDAD PROFESIONAL, INDUDABLEMENTE QUE EL TRABAJO SOBRE RECOPIACIÓN DE DATOS RELACIONADOS CON LA HISTORIA DEL CLIENTE Y EL ENFOQUE DEL MISMO HACIA LOS PUNTOS DÉBILES DE LOS ESTADOS FINANCIEROS, SE VERÁ REDUCIDO NOTABLEMENTE, SIN QUE ESTO QUIERA DECIR QUE EL CRITERIO DEL AUDITOR AL PRACTICAR LA ACTUAL AUDITORÍA DEBA DESCANSAR O DEPENDER DE LOS INFORMES ANTERIORES.

EXAMEN DEL CONTROL INTERNO

LAS NORMAS DE AUDITORÍA GENERALMENTE ACEPTADAS, AL REFERIRSE A LOS REQUISITOS MÍNIMOS QUE DEBE LLENAR EL CONTADOR PÚBLICO EN LA EJECUCIÓN DEL TRABAJO NECESARIO PARA OPINAR SOBRE ESTADOS FINANCIEROS, NOS DICE: "COMO BASE PARA DICTAMINAR LA EXTENSIÓN QUE VA A DAR A LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA QUE USE, EL AUDITOR DEBE EFECTUAR UN ESTUDIO Y EVALUACIÓN ADECUADOS DEL CONTROL INTERNO EXISTENTE EN LA EMPRESA".

NOS ENCONTRAMOS AQUÍ CON QUE LA DETERMINACIÓN DE LA NATURALEZA, EXTENSIÓN Y OPORTUNIDAD DE LAS PRUEBAS DE LOS REGISTROS DE CONTABILIDAD Y DEMÁS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA APLICABLES EN LAS CIRCUNSTANCIAS, DEPENDE FUNDAMENTALMENTE DE LOS RESULTADOS OBTENIDOS EN LA REVISIÓN DEL CONTROL INTERNO DE LA EMPRESA. EN OTRAS PALABRAS, LA BONDAD O INEFICACIA DEL CONTROL INTERNO VA A INFLUIR DE MANERA DECISIVA EN LA DETERMINACIÓN DE LAS PRUEBAS QUE VA A REALIZAR EL AUDITOR Y EN SU EXTENSIÓN Y LA OPORTUNIDAD CON QUE LAS APLIQUE.

DENTRO DEL MARCO DE UNA AUDITORÍA TENEMOS ENTONCES UNA PRIMERA FASE QUE DE NINGUNA MANERA PODEMOS PASAR POR ALTO, YA QUE LA SEGUNDA PARTE DE NUESTRO TRABAJO DEPENDE EXCLUSIVAMENTE DE LOS RESULTADOS QUE HAYAMOS OBTENIDO ANTES.

SIN EMBARGO, NO DEBEMOS PERDER DE VISTA QUE EL CONCEPTO DE CONTROL INTERNO ES MUY AMPLIO E INCLUYE ASPECTOS QUE VAN MÁS ALLÁ DE LOS PROBLEMAS CONTABLES Y FINANCIEROS DE LA EMPRESA, QUE PUEDEN INCLUIR "CONTROL PRESUPUESTAL, COSTOS ES-

TÁNDAR, INFORMACIÓN PERIÓDICA SOBRE LA OPERACIÓN, ANÁLISIS ESTADÍSTICOS Y SU DISTRIBUCIÓN, PROGRAMAS DE ENTRENAMIENTO DEL PERSONAL, UN CUERPO DE AUDITORÍA INTERNA, ESTUDIOS SOBRE TIEMPO Y MOVIMIENTOS PROPIOS DE LA INGENIERÍA INDUSTRIAL Y CONTROLES DE CALIDAD MEDIANTE UN SISTEMA DE INSPECCIÓN QUE ES FUNDAMENTALMENTE UNA FUNCIÓN DE PRODUCCIÓN." (INTERNAL CONTROL, COMITÉ DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA DEL INSTITUTO AMERICANO DE CONTADORES. 1948).

ASÍ PUES, CONVIENE DELIMITAR CLARAMENTE EL CAMPO DE ACCIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO EN LA REVISIÓN DEL CONTROL INTERNO PARA EFECTOS DE EMITIR UNA OPINIÓN SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS. EN ESE SENTIDO EL BOLETÍN NÚMERO 5 DE LA COMISIÓN DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA DEL INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS, ES TERMINANTE E INDICA QUE LA COMISIÓN CONSIDERA QUE PARA CUMPLIR CON LAS NORMAS DE AUDITORÍA QUE OBLIGAN A EFECTUAR ESTUDIO Y EVALUACIÓN ADECUADOS DEL CONTROL EXISTENTE EN LA EMPRESA, "SOLO ES OBLIGATORIO EL EXAMEN DE AQUELLA PARTE DEL SISTEMA GENERAL DE CONTROL INTERNO SOBRE LA QUE SE APOYAN LOS MÉTODOS Y REGISTROS QUE PRODUCEN LA INFORMACIÓN FINANCIERA QUE HA DE DICTAMINAR."

EN ESTAS CONDICIONES, SE TIENE YA ESTABLECIDA LA OBLIGACIÓN DE REVISAR EL CONTROL INTERNO PARA CUMPLIR CON LAS NORMAS DE AUDITORÍA GENERALMENTE ACEPTADAS; SE RECONOCEN LAS MÚLTIPLES VENTAJAS QUE SE VAN A OBTENER DE ESTA REVISIÓN. DEBEMOS HACER, PUES, EL EXAMEN DEL CONTROL INTERNO DENTRO DE LOS LÍMITES YA SEÑALADOS PARA LOGRAR LA META ANSIADA DE TODO CONTADOR PÚBLICO; UN TRABAJO DE CALIDAD SUPERIOR AL MÍNIMO -

COSTO Y EN EL MOMENTO OPORTUNO PARA SER DE UTILIDAD A SU CLIENTE.

DEL FOLLETO "INTERNAL CONTROL" DE NOVIEMBRE DE 1948, DEL COMITÉ DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA DEL INSTITUTO AMERICANO DE CONTADORES, SE OBTIENE LA SIGUIENTE DEFINICIÓN DEL CONTROL INTERNO:

"EL CONTROL INTERNO COMPRENDE EL PLAN DE ORGANIZACIÓN Y TODOS LOS MÉTODOS Y PROCEDIMIENTOS QUE EN FORMA COORDINADA SE ADOPTAN EN UN NEGOCIO PARA LA PROTECCIÓN DE SUS ACTIVOS, LA OBTENCIÓN DE INFORMACIÓN FINANCIERA CORRECTA Y SEGURA, LA PROMOCIÓN DE EFICIENCIA DE OPERACIÓN Y LA ADHESIÓN A LAS POLÍTICAS PRESCRITAS POR LA DIRECCIÓN."

ESTA DEFINICIÓN ES BASTANTE CLARA Y EXTENSA; SU PRINCIPAL CARACTERÍSTICA ES QUE ENFOCA LA ATENCIÓN SOBRE TODOS LOS ASPECTOS DEL TEMA, Y NO SOLO SE REFIERE AL DETALLE DE LOS PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD Y DE OPERACIÓN, QUE ES CONSIDERADO POR MUCHOS COMO LA APLICACIÓN MÁS REPRESENTATIVA DE LAS FUNCIONES DEL CONTROL INTERNO.

LA DEFINICIÓN CITADA NOS INDICA PRIMERO LOS OBJETIVOS Y DESPUÉS LOS ELEMENTOS DEL CONTROL INTERNO. LOS OBJETIVOS BÁSICOS SON:

- 1.- LA OBTENCIÓN DE INFORMACIÓN FINANCIERA CORRECTA Y SEGURA.
- 2.- LA PROTECCIÓN DE LOS ACTIVOS DEL NEGOCIO, Y
- 3.- LA PROMOCIÓN DE EFICIENCIA DE OPERACIÓN

POR LO QUE SE REFIERE A LOS ELEMENTOS DEL CONTROL INTERNO, PUEDEN AGRUPARSE EN CUATRO CLASIFICACIONES, CADA UNA CON SUS DIFERENTES FASES, COMO SIGUE:

1.- ORGANIZACIÓN

- A) DIRECCIÓN
- B) COORDINACIÓN
- C) DIVISIÓN DE LABORES
- D) ASIGNACIÓN DE RESPONSABILIDADES

2.- PROCEDIMIENTO

- A) PLANEACIÓN Y SISTEMATIZACIÓN
- B) REGISTROS Y FORMAS
- C) INFORMES

3.- PERSONAL

- A) ENTRENAMIENTO
- B) EFICIENCIA
- C) MORALIDAD
- D) RETRIBUCIÓN

4.- SUPERVISIÓN

DE ESTOS CUATRO ELEMENTOS EL QUE SIRVE DE ÍNDICE PARA DE TERMINAR LA EXTENSIÓN Y EFECTIVIDAD DEL CONTROL INTERNO, ES LA ORGANIZACIÓN. UN ADECUADO SISTEMA DE CONTROL INTERNO, PRESUPONE UNA ORGANIZACIÓN LO SUFICIENTEMENTE GRANDE PARA

PERMITIR UNA COMPLETA SEPARACIÓN DE LAS FUNCIONES DE CONTABILIDAD POR DEPARTAMENTOS. SIN EMBARGO, ES MUY DIFÍCIL QUE SE ENCUENTRE, AÚN EN GRANDES ORGANIZACIONES UN CONTROL COMPLETO DE TODOS LOS DETALLES. CUANDO EL COSTO DE ADOPCIÓN DE TODAS LAS MEDIDAS DE CONTROL INTERNO, ES MAYOR QUE LA PROTECCIÓN QUE OFRECE, LA ADMINISTRACIÓN JUSTIFICADAMENTE OPTA PARA REDUCIR LAS MEDIDAS DE CONTROL INTERNO A UN NIVEL MÁS ACORDE CON SUS POSIBILIDADES FINANCIERAS.

HASTA AHORA, SE HA HECHO UNA BREVE DESCRIPCIÓN DE LA NECESIDAD QUE TIENE EL CONTADOR PÚBLICO DE HACER UN ESTUDIO ADECUADO DEL CONTROL INTERNO CUANDO ES LLAMADO PARA DICTAMINAR SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS DE UNA EMPRESA, Y SE HA HABLABADO TAMBIÉN EN FORMA SOMERA SOBRE LOS OBJETIVOS BÁSICOS DEL CONTROL INTERNO Y SUS ELEMENTOS COMPONENTES.

NO ES OBJETO DE ESTE TRABAJO, NI CREO ESTAR EN CONDICIONES DE PROFUNDIZAR SOBRE UN TEMA REALMENTE TAN AMPLIO QUE POR SÍ MISMO CONSTITUYE MATERIA PARA UN TRABAJO DE ÍNDOLE PROFESIONAL. LA INTENCIÓN DEL SUSTENTANTE HA SIDO SOLAMENTE DE HACER UNA REFERENCIA SUPERFICIAL SOBRE CONCEPTOS, OBJETIVOS Y ELEMENTOS DEL CONTROL INTERNO. PASEMOS AHORA A CONTINUAR CON EL DESARROLLO DE NUESTRO TRABAJO.

EFFECTO DE LA ESTRUCTURA DEL CONTROL INTERNO SOBRE EL PROGRAMA DE AUDITORIA

LA APLICACIÓN MÁS DIRECTA DE LA APRECIACIÓN DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO DE UN CLIENTE, ADEMÁS DE SU INFLUENCIA SOBRE EL INFORME DEL AUDITOR, ES SOBRE LA EXTENSIÓN QUE DEBE

DARSE AL PROGRAMA DE AUDITORÍA HECHO PARA EL EXAMEN DE ESTADOS FINANCIEROS.

LOS SISTEMAS DE CONTROL INTERNO, DESDE EL PUNTO DE VISTA DE SU EFICIENCIA, PUEDEN CLASIFICARSE EN:

1.- DÉBILES

2.- ADECUADOS, Y

3.- EXTENSOS

UN SISTEMA DE CONTROL INTERNO "DÉBIL", NORMALMENTE PRESENTARÁ UNA SITUACIÓN DONDE LA MAYOR PARTE DE LAS FUNCIONES DE TENEDURÍA ESTÁN COMBINADAS CON LA RESPONSABILIDAD O CON UN GRUPO DE RESPONSABILIDADES INDIVIDUALES DE UNA PERSONA. EN TAL SITUACIÓN LAS FUNCIONES DE CAJERO Y CONTADOR SON FRECUENTEMENTE EJECUTADAS POR LA MISMA PERSONA, O POR UNA SOLA PERSONA CON UN AYUDANTE. IGUALMENTE, LOS REGISTROS AUXILIARES, TALES COMO CUENTAS POR COBRAR O POR PAGAR, SON LLEVADOS POR EL CONTADOR O POR UNA PERSONA DEPENDIENTE DE ÉL.

UN SISTEMA "ADECUADO" DE CONTROL INTERNO, REQUERIRÁ QUE CUANDO MENOS LAS SIGUIENTES FUNCIONES ESTÉN SEPARADAS DENTRO DEL PERSONAL QUE LLEVA LOS REGISTROS: LIBRO MAYOR GENERAL, AUXILIAR DE CUENTAS POR COBRAR, CUENTA DE CAJA, APROBACIÓN DE GASTOS Y FIRMA DE CHEQUES.

UN SISTEMA "EXTENSO" DE CONTROL INTERNO AMPLIARÁ LOS DEBERES DEL ARRIBA MENCIONADO SISTEMA "ADECUADO", EN SEGMENTOS ADICIONALES TENIENDO POR EJEMPLO, PERSONAL SEPARADO PARA REGISTROS DE PRODUCCIÓN, REGISTROS DE COSTOS, DOCUMENTOS POR

PAGAR, CRÉDITO Y COBRANZA, REGISTROS DE ENTRADA DE MATERIALES, NÓMINAS, REGISTROS DE TIEMPO, ETC. TAMBIÉN ES IDENTIFICADO POR LA EXISTENCIA DE ALGÚN GRADO DE AUDITORÍA INTERNA, ES DECIR, DE ALGUNA PERSONA O DEPARTAMENTO CUYO DEBER ES EL DE VERIFICAR EL TRABAJO DE OTROS, PERO QUE NO EFECTÚA TRANSACCIONES NI REGISTRA ASIENTOS DE CONTROL.

NINGÚN SISTEMA DE CONTROL INTERNO QUEDARÁ INCLUIDO CLARAMENTE DENTRO DE CADA UNA DE ESTAS CATEGORÍAS, PUES TODO SISTEMA PUEDE SER DÉBIL EN UN ASPECTO O EXTENSO EN OTRO. ORDINARIAMENTE, UN NEGOCIO PEQUEÑO TENDRÁ UN SISTEMA DÉBIL DE CONTROL INTERNO, LOS NEGOCIOS DE TIPO MEDIO TENDRÁN UN SISTEMA ADECUADO DE CONTROL INTERNO Y LOS GRANDES NEGOCIOS, POR REGLA GENERAL, MANTIENEN UN SISTEMA EXTENSO DE CONTROL INTERNO. DESDE LUEGO QUE ESTO NO PUEDE CONSTITUIR REGLA GENERAL, YA QUE UN NEGOCIO GRANDE COMO EL DE TIPO MEDIO, CON FRECUENCIA TIENEN FALLAS EN EL CONTROL INTERNO, Y OCASIONALMENTE, LOS NEGOCIOS PEQUEÑOS TIENEN SISTEMAS ADECUADOS DE CONTROL INTERNO. SIN EMBARGO, CADA SISTEMA DEBERÁ SER REVISADO EN DETALLES CON EL OBJETO DE DETERMINAR SU DEBILIDAD O SU FUERZA. ESTA REVISIÓN DETERMINARÁ LA EXTENSIÓN DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA QUE DEBERÁN SEGUIRSE. EN LAS ÁREAS DÉBILES LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA PUEDEN SER AMPLIADOS EN SU APLICACIÓN, EN TANTO QUE EN AQUELLOS ASPECTOS DONDE EL CONTROL INTERNO SE MANIFIESTA SÓLIDO, PUEDE SER NECESARIO ÚNICAMENTE DETERMINAR QUE LOS PROCEDIMIENTOS DE CONTROL HAN SIDO CONSERVADOS, SIN HACER PRUEBAS DETALLADAS DE LAS TRANS-

ACCIONES.

PARA EL AUDITOR PROFESIONAL, LA DETERMINACIÓN DE LA SOLIDEZ O DEBILIDAD DE UN SISTEMA DE CONTROL INTERNO QUEDA SUJETA FUNDAMENTALMENTE A SU PROPIA EXPERIENCIA Y BUEN JUICIO. LA REVISIÓN DEL CONTROL INTERNO POR PARTE DE UN CONTADOR PÚBLICO DEBE PERMITIRLE TOMAR LAS SIGUIENTES DECISIONES:

- 1.- QUÉ PROCEDIMIENTOS DEBERÁN SER APLICADOS
- 2.- EN QUÉ EXTENSIÓN SERÁN USADOS

PROCEDIMIENTOS PARA REVISAR EL CONTROL INTERNO

LA REVISIÓN DEL CONTROL INTERNO NO ES SIEMPRE UN PROCEDIMIENTO DE CORTE CLARO Y PRECISO. ALGUNAS VECES LLEGA A FUSIONARSE CON OTROS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA Y LA LÍNEA DE SEPARACIÓN ENTRE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA COMO TALES Y LA REVISIÓN DEL CONTROL INTERNO, ES FRECUENTEMENTE OSCURA. MÁS AÚN, MIENTRAS SE LLEVA A CABO LA RUTINA DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA, EL AUDITOR SIEMPRE ESTÁ AL ACECHO DE DEFICIENCIAS EN LAS PRÁCTICAS DE CONTROL INTERNO Y DE LAS DESVIACIONES EN LAS POLÍTICAS ESTABLECIDAS QUE NO LLAMARON PREVIAMENTE SU ATENCIÓN.

LA REVISIÓN DEL CONTROL INTERNO ES UN ASUNTO QUE REQUIERE REGISTRO Y ANOTACIÓN EN PAPELES DE TRABAJO. ESTO ES NECESARIO CON EL OBJETO DE TENER PRUEBA DE QUE TAL REVISIÓN FUÉ HECHA, DE TENER UN SOPORTE DE LAS DECISIONES TOMADAS, DE TENER BASE PARA HACER RECOMENDACIONES, Y DE EVITAR LA NECESIDAD DE PRACTICAR OTRA REVISIÓN CUANDO SE EFECTÚE LA SIGUIENTE AUDITORÍA.

EXISTEN DOS PROCEDIMIENTOS PARA LLEVAR A CABO LAS REVISIONES DE CONTROL INTERNO. ESTE ES UN ASUNTO DE IMPORTANCIA EN LO QUE SE REFIERE A LOS PROGRAMAS ESTÁNDAR DE AUDITORÍA; UNA FIRMA PROFESIONAL, PUEDE DE ACUERDO CON SUS RAZONAMIENTOS DECIDIRSE A ELEGIR PARA SUS REVISIONES DE CONTROL INTERNO CUALQUIERA DE LOS DOS PROCEDIMIENTOS. ESTO SIGNIFICA QUE TODO EL PERSONAL DE AUDITORES DEBERÁ SEGUIR EL PROCEDIMIENTO ELEGIDO POR LA FIRMA PROFESIONAL, CON EL OBJETO DE TENER UNA FORMA DE TRABAJO CONSISTENTE Y CON EL FIN DE LLEGAR EN TODOS LOS TRABAJOS A LAS METAS QUE DETERMINE LA POLÍTICA DE LA FIRMA PROFESIONAL. NO OBSTANTE, PUEDE PRESENTARSE EL CASO DE QUE EN UNA SITUACIÓN AISLADA SE SIGA EL PROCEDIMIENTO DISTINTO AL ADOPTADO.

LOS DOS PROCEDIMIENTOS A QUE SE HACE REFERENCIA SON:

- 1.- PROCEDIMIENTO DE CUESTIONARIOS, Y
- 2.- PROCEDIMIENTO DE MEMORÁNDUM

EL PROCEDIMIENTO PARA LA REVISIÓN DEL CONTROL INTERNO QUE ES MÁS FRECUENTEMENTE DISCUTIDO, ES EL DE CUESTIONARIOS. BAJO ESTA TÉCNICA, ES PREPARADA UNA LISTA DE PREGUNTAS, RELACIONADAS CON LOS PROCEDIMIENTOS Y PRÁCTICAS DE OPERACIÓN PARA TODAS LAS SECCIONES DE LOS ESTADOS FINANCIEROS, CON ESPACIOS DESTINADOS PARA LA EVALUACIÓN DE LA REVISIÓN DEL CONTROL INTERNO EN CADA ASPECTO. LA TÉCNICA DE MEMORÁNDUM CONSISTE EN HACER UNA EXPLICACIÓN POR ESCRITO DE LOS PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD Y DE LAS PRÁCTICAS DE CONTROL INTER-

NO EN USO. LA DESCRIPCIÓN ES HECHA GENERALMENTE BAJO LOS TEMAS DE LAS AGRUPACIONES CLÁSICAS DEL BALANCE Y DEL ESTADO DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS. CADA DESCRIPCIÓN ESTABLECE LA CORRIENTE DE TRANSACCIONES, LA NATURALEZA DE LOS REGISTROS LLEVADOS, LOS NOMBRES Y LOS DEBERES DE LOS EMPLEADOS INVOLUCRADOS Y LA RELACIÓN INTERNA DE LAS DISTINTAS UNIDADES DE LA ORGANIZACIÓN CON RESPECTO A CADA TIPO DE TRANSACCIONES.

TANTO EL PROCEDIMIENTO DE CUESTIONARIOS COMO EL DE MEMORÁNDUM SON PREPARADOS POR MEDIO DE PLÁTICAS CON EL PERSONAL DIRECTAMENTE INVOLUCRADO EN LOS PROCEDIMIENTOS DESCRITOS, DESDE FUNCIONARIOS HASTA EMPLEADOS, COMPLEMENTADOS CON OBSERVACIONES DE LOS PROCEDIMIENTOS MÍNIMOS. EL RESPONSABLE DE LA EJECUCIÓN MATERIAL DE LA AUDITORÍA ES QUIEN GENERALMENTE REALIZA EL EXAMEN DEL CONTROL INTERNO BAJO CUALQUIERA DE LAS DOS FORMAS DESCRITAS, Y CUANDO MUCHO EL O LOS AYUDANTES DE MAYOR EXPERIENCIA ASUMEN ALGUNAS FUNCIONES DE ESTUDIO DEL CONTROL INTERNO.

¿CUAL DE LOS DOS PROCEDIMIENTOS ES MEJOR? ESTA ES UNA PREGUNTA QUE PRÁCTICAMENTE NO TIENE CONTESTACIÓN. AMBOS PROCEDIMIENTOS OFRECEN BONDAD Y DEFECTOS; EL PROCEDIMIENTO DE CUESTIONARIOS TIENE EL INCONVENIENTE QUE PRÁCTICAMENTE NO SE PUEDEN ELABORAR CUESTIONARIOS COMPLETOS, PERO PRESENTA LA CONVENIENCIA DE QUE AYUDA MATERIALMENTE AL AUDITOR A CONDUCIR ADECUADAMENTE SU TRABAJO DE INVESTIGACIÓN SOBRE EL CONTROL INTERNO, PUES AL TENER COMO MATERIAL DE TRABAJO LOS CUESTIONARIOS PREVIAMENTE ELABORADOS, LA DESCRIPCIÓN DE PRO-

PROCEDIMIENTOS Y SISTEMAS FACILITAN ENORMEMENTE SU LABOR. EL PROCEDIMIENTO DE MEMORÁNDUM ES MUY EFECTIVO CUANDO EL ENCARGADO Y AYUDANTES DE EXPERIENCIA TIENEN UN AMPLIO CONOCIMIENTO SOBRE EL TEMA, PERO INDUDABLEMENTE QUE SU DEFECTO RADICA EN LO COMPLICADO QUE RESULTA LA DESCRIPCIÓN POR MEDIO DE ESCRITOS LARGOS Y DE GRÁFICAS DE LOS PROCEDIMIENTOS DE CONTROL INTERNO EN USO POR EL CLIENTE AUDITADO.

EN MI OPINIÓN, UN SISTEMA COMBINADO ES LO IDEAL. SI UNA FIRMA PROFESIONAL CUENTA CON CUESTIONARIOS DE CONTROL INTERNO ELABORADOS CONCIENientemente, RELATIVOS A LOS DIFERENTES GRUPOS DEL BALANCE Y DEL ESTADO DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS, BASTARÁ QUE ÉSTOS SEAN UTILIZADOS INTELIGENTEMENTE AL PRACTICARSE EL ESTUDIO, Y COMPLEMENTADOS CON DESCRIPCIONES POR SEPARADO, LAS CUALES DEBERÁN RELACIONARSE POR MEDIO DE LOS ÍNDICES DE LAS CÉDULAS DE TRABAJO CON LOS PROPIOS CUESTIONARIOS.

CON EL FIN DE HACER OBJETIVO ESTE TRABAJO, ENSEGUIDA ME PROONGO EXPONER EN QUÉ CONSISTEN LOS CUESTIONARIOS PARA EL ESTUDIO Y EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO. MI TRABAJO TENDRÁ COMO OBJETO NO EL DE HACER UNA RELACIÓN DE PREGUNTAS QUE INTEGREN CUESTIONARIOS COMPLETOS PARA EL ESTUDIO QUE NOS OCUPA, SINO, MÁ S BIEN, LA FINALIDAD ES ESTABLECER LOS ELEMENTOS NECESARIOS PARA PODER FORMULAR LOS INTERROGATORIOS A FUNCIONARIOS Y EMPLEADOS MEDIANTE LOS CUALES SE PUEDA OBTENER LA INFORMACIÓN DESEADA.

CABE HACER MENCIÓN, QUE LOS PRINCIPALES TEMAS SOBRE LOS QUE SE FORMULEN INTERROGATORIOS PUEDEN QUEDAR AGRUPADOS BAJO

LOS SIGUIENTES CONCEPTOS:

- 1.- ASPECTOS GENERALES
- 2.- CAJA Y BANCOS
- 3.- EMBARQUE, FACTURACIÓN Y CUENTAS POR COBRAR
- 4.- INVENTARIOS
- 5.- DOCUMENTOS POR COBRAR
- 6.- INVERSIONES EN VALORES
- 7.- PLANTA Y EQUIPO
- 8.- COMPRAS, RECEPCIONES Y CUENTAS POR PAGAR
- 9.- DOCUMENTOS POR PAGAR Y DEUDA A LARGO PLAZO
- 10.- NÓMINAS

PARA NO HACER CANSADO EL TRABAJO, SOLO PRESENTARÉ IDEAS SOBRE LA FORMULACIÓN DE CUESTIONARIOS RELATIVOS A LOS PRIMEROS DOS GRUPOS, O SEA: ASPECTOS GENERALES Y CAJA Y BANCOS.

ASPECTOS GENERALES

EL INTERROGATORIO NECESARIO PARA CUBRIR ESTE ASPECTO, DEBE ENFOCARSE A DETERMINAR CUANDO MENOS LOS SIGUIENTES PUNTOS:

A.- ORGANIZACIÓN GENERAL.- DETERMINAR SI LA EMPRESA CUENTA CON GRÁFICAS DE ORGANIZACIÓN, EN CUYO CASO DEBERÁ SOLICITARSE UNA COPIA, O EN SU DEFECTO FORMULARLA MEDIANTE INTERROGATORIO ADECUADO Y LA OBSERVACIÓN DE FUNCIONES.

B.- DEBE OBTENERSE INFORMACIÓN RESPECTO A SI LA TESORERÍA Y LA CONTABILIDAD SE ENCUENTRAN DEFINIDAS EN FUNCIONES ESPECÍFICAS PARA CADA DEPARTAMENTO, HACIENDO HINCAPIÉ DE QUIÉN O DE QUIENES DEPENDEN LOS JEFES DE LOS DEPARTAMENTOS DE CONTABILIDAD Y CAJA.

C.- DEBERÁ OBTENERSE INFORMACIÓN SOBRE SI LA EMPRESA MANTIENE EL SERVICIO DE UNA AUDITORÍA INTERNA, INDICANDO TAMBIÉN DE QUIEN DEPENDE EL JEFE DE DICHO DEPARTAMENTO, OBTENIENDO TODA LA INFORMACIÓN NECESARIA PARA PRECISAR EL ALCANCE DEL TRABAJO DE LA AUDITORÍA INTERNA.

D.- RESPECTO AL DEPARTAMENTO DE CONTABILIDAD DEBERÁ OBTENERSE INFORMACIÓN SOBRE LOS SIGUIENTES PUNTOS:

1.- SI EXISTE UN CATÁLOGO DE CUENTAS Y UN INSTRUCTIVO DE CONTABILIDAD.

2.- QUÉ TIPO DE INFORMACIÓN RINDE EL DEPARTAMENTO A LA GERENCIA O A CUALQUIER OTRO ÓRGANO DE LA DIRECCIÓN DEL NEGOCIO, Y CON QUÉ PERIODICIDAD Y EN QUÉ GRADO DE ANÁLISIS SE HACEN.

3.- RESPECTO A LOS ESTADOS FINANCIEROS Y DEMÁS INFORMACIÓN QUE SE PRODUZCA EN EL DEPARTAMENTO DE CONTABILIDAD, DEBERÁ OBTENERSE INFORMACIÓN SOBRE SI DICHS DOCUMENTOS SE DISCUTEN CON LOS DIRECTORES DEL NEGOCIO, CON EL CONSEJO DE ADMINISTRACIÓN, CON EL PRESIDENTE O CON CUALQUIERA OTRO JEFE DE DEPARTAMENTO, SOBRE TODO CUANDO MUESTRAN VARIACIONES DE IM -

PORTANCIA CON RESPECTO A LOS ESTÁNDAR, A LOS PRESUPUESTOS O A LAS CIFRAS DE PERÍODOS ANTERIORES.

E.- CON RESPECTO A LOS COSTOS Y GASTOS DEBEN FORMULARSE INTERROGATORIOS QUE PERMITAN CONOCER SI LA EMPRESA MANTIENE PRESUPUESTOS QUE LOS CONTROLEN.

F.- RESPECTO A LA PROTECCIÓN ADECUADA SOBRE LOS BIENES DE LA NEGOCIACIÓN, DEBE AVERIGUARSE SI EXISTEN POLÍTICAS DEFINIDAS PARA LA CONTRATACIÓN DE SEGUROS Y EL MONTO DE SUS COBERTURAS, INDICANDO SI EXISTEN REVISIONES PERIÓDICAS POR PARTE DE FUNCIONARIOS RESPONSABLES PARA AJUSTAR A VALORES REALES LAS COBERTURAS.

G.- EN LO TOCANTE A LOS DOCUMENTOS Y PÓLIZAS QUE DAN ORIGEN A LOS ASIENTOS DE CONTABILIDAD, DEFINIR CLARAMENTE LOS SIGUIENTES PUNTOS:

1.- SI CONTIENEN EXPLICACIONES CLARAS Y SI SE ACOSTUMBRA ADJUNTAR A LAS PÓLIZAS LOS COMPROBANTES QUE LES DAN LUGAR.

2.- QUÉ FUNCIONARIOS SE ENCARGAN DE AUTORIZAR ESTA DOCUMENTACIÓN.

H.- SI EXISTEN SUCURSALES HABRÁ QUE OBTENER INFORMACIÓN SOBRE EL CONTROL QUE EJERCE LA CONTABILIDAD EN SUS OPERACIONES Y A QUÉ TIPO DE REVISIÓN SE ENCUENTRAN SUJETAS POR PARTE DEL DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA INTERNA.

I.- CON RESPECTO AL PERSONAL, DEBERÁ QUEDAR ASENTADO CUAL ES LA POLÍTICA DE LA EMPRESA PARA PROPORCIONAR VACACIONES Y SI SE ACOSTUMBRA HACER ROTACIÓN DE LOS EMPLEADOS, Y

QUIENES SE ENCARGAN DE SUPLIR A AQUELLOS QUE SE AUSENTAN -
CUANDO TOMAN VACACIONES, PERMISOS O SE ENCUENTRAN ENFERMOS.

J.- RESPECTO A LAS OBLIGACIONES FISCALES, AVEPIGUAR SI -
EXISTE ALGÚN FUNCIONARIO RESPONSABLE QUE SE DEDIQUE EN ALGU-
NA FORMA A CONTROLAR LAS FECHAS EN QUE DEBEN PRESENTARSE DE
CLARACIONES DE IMPUESTOS O INFORMES ESPECIALES AL GOBIERNO,
ASÍ COMO LAS FECHAS DE PRESCRIPCIÓN DE LAS RECLAMACIONES, O
DE CUALQUIER GESTIÓN DE CARÁCTER OFICIAL.

K.- RESPECTO A TRANSACCIONES CON EMPRESAS EN QUE FIGURON
LOS MISMOS ACCIONISTAS DE LA EMPRESA, DEFINIR CLARAMENTE QUE
TIPO DE OPERACIONES Y EN QUE CUANTÍA SE REALIZAN, INDICANDO
NOMBRES DE LOS ACCIONISTAS Y SI OCUPAN UN PUESTO DENTRO DE -
LA ADMINISTRACIÓN DE LA EMPRESA AUDITADA.

CAJA Y BANCOS.-

A.- ORGANIZACIÓN GENERAL.- SOBRE ESTE TEMA DEBERÁN FORMU-
LARSE PREGUNTAS QUE PERMITAN CONOCER HECHOS COMO LOS SIGUIEN-
TES:

1.- NÚMERO DE CUENTAS BANCARIAS QUE TIENE ABIERTAS LA NE-
GOCIACIÓN Y OBJETO DE CADA UNA DE ELLAS.

2.- SI DICHAS CUENTAS BANCARIAS SE ENCUENTRAN AUTORIZA-
DAS POR EL CONSEJO DE ADMINISTRACIÓN.

3.- SI EXISTE ALGUNA CUENTA DE BANCO QUE NO TENGA MOVI-
MIENTO, EN CUYO CASO INDICAR CUAL ES LA RAZÓN DE MANTENERLA
ABIERTA.

4.- RESPECTO A LA CENTRALIZACIÓN DE RESPONSABILIDAD EN LOS COBROS Y LOS DEPÓSITOS DE EFECTIVO, PRECISAR EL NÚMERO DE PERSONAS SOBRE LAS QUE RECAE.

5.- INVESTIGAR SI LAS LABORES DEL DEPARTAMENTO DE CAJA SE ENCUENTRAN SEPARADAS DE MODO QUE PROPORCIONEN UN CONTROL INTERNO ADECUADO DENTRO DEL MISMO, ASÍ COMO SI LOS EMPLEADOS SE ENCUENTRAN AFIANZADOS ADECUADAMENTE Y SI ESTÁN OBLIGADOS A TOMAR VACACIONES ANUALES.

6.- OBTENER INFORMACIÓN SOBRE SI EXISTEN OTROS EMPLEADOS, COMO POR EJEMPLO, DE LOS DEPARTAMENTOS DE EMBARQUE, FACTURACIÓN, CRÉDITOS Y COBRANZAS, COMPRAS, RECEPCIÓN, ETC., Y QUE EN ALGUNA FORMA SE ENCUENTREN LIGADOS CON EL DEPARTAMENTO DE CAJA, SI TAMBIÉN SE ENCUENTRAN ADECUADAMENTE AFIANZADOS Y OBLIGADOS A TOMAR VACACIONES.

7.- EN CUANTO A AQUELLAS OPERACIONES QUE MUESTREN ALGUNA DEBILIDAD EN EL CONTROL INTERNO DE LA CAJA, AVERIGUAR SI DENTRO DE ÉL SE PRACTICAN FUNCIONES TALES COMO LAS SIGUIENTES:

A).- FORMULACIÓN DE FACTURAS DE VENTA Y MANEJO DE REGISTROS DE LAS MISMAS.

B).- ACCESO A LOS LIBROS DE CONTABILIDAD, PARTICULARMENTE CON LOS AUXILIARES DE CUENTAS POR COBRAR.

C).- FORMULACIÓN Y ANÁLISIS DE LAS RELACIONES PERIÓDICAS DE CUENTAS POR COBRAR Y SU CLASIFICACIÓN POR ANTIGÜEDADES.

D).- PREPARACIÓN Y ENVÍO POR CORREO DE LOS ESTADOS DE CUENTA A LOS CLIENTES.

E).- AUTORIZACIÓN DE CRÉDITOS, DESCUENTOS, DEVOLUCIONES Y REBAJAS A LOS CLIENTES.

F).- GESTIONES DE COBRO DE PARTIDAS DE DIFÍCIL RECUPERACIÓN O AUTORIZACIÓN PARA CANCELARLAS.

G).- RECEPCIÓN DE ESTADOS DE CUENTA DE LOS BANCOS Y FORMULACIÓN DE CONCILIACIONES RESPECTIVAS.

8.- INVESTIGAR SI EL DEPARTAMENTO DE CAJA MANTIENE EN CUSTODIA VALORES TALES COMO ACCIONES, OBLIGACIONES, DOCUMENTOS POR COBRAR, ETC.

9.- OBTENER INFORMACIÓN SOBRE SI EN EL DEPARTAMENTO DE CAJA SE MANEJA ALGÚN AUXILIAR DONDE SE REGISTREN LAS PÓLIZAS DE INGRESOS Y EGRESOS, ASÍ COMO SI SE APRUEBAN ALGUNOS COMPROBANTES DE PAGO O SE PREPARAN, FIRMAN O ENVÍAN CHEQUES POR CORREO.

10.- OBTENER INFORMACIÓN RESPECTO A SI LAS NÓMINAS SE FORMULAN EN EL DEPARTAMENTO DE CAJA; SI EN LA MISMA SE FIRMAN LOS CHEQUES DESTINADOS A RETIRAR FONDOS PARA CUBRIR LAS NÓMINAS Y SI ALGÚN EMPLEADO TIENE ATRIBUCIONES DE DISTRIBUIR CHEQUES O SOBRES EN PAGO DE SALARIOS. TAMBIÉN DEBERÁ OBTENERSE INFORMACIÓN RESPECTO A SI LOS SALARIOS QUE NO SEAN COBRADOS OPORTUNAMENTE QUEDAN EN CUSTODIA DE LA PROPIA CAJA.

11.- OBTENER INFORMACIÓN SOBRE SI EXISTE ALGÚN FONDO FIJO DE CAJA INDEPENDIENTE DE LOS FONDOS NORMALES, QUE CONTROLE TAMBIÉN EL DEPARTAMENTO DE CAJA.

B.- ENTRADAS DE CAJA.- BAJO ESTA SECCIÓN DEBERÁ OBTENER-

SE INFORMACIÓN SOBRE LOS SIGUIENTES PUNTOS:

1.- CUÁLES SON LAS PRINCIPALES FUENTES DE INGRESOS Y CÓMO Y DÓNDE SE RECIBEN.

2.- SI LOS INGRESOS INCLUYEN CANTIDADES IMPORTANTES EN EFECTIVO EN LUGAR DE CHEQUES O DE GIROS.

3.- QUÉ CLASE DE REGISTROS TIENE LA CAJA PARA CONTROLAR LAS ENTRADAS, Y QUIÉN LOS MANEJA.

4.- QUÉ PERSONAS, APARTE DE LOS EMPLEADOS DEL DEPARTAMENTO DE CAJA, TIENEN ACCESO AL EFECTIVO RECIBIDO.

5.- SI EL CAJERO RECIBE INGRESOS DIRECTAMENTE DE LOS CLIENTES O POR COBROS EFECTUADOS EN EL MOSTRADOR Y SI TIENE ACCESO A LA CORRESPONDENCIA DE CLIENTES QUE ENVÍEN CHEQUES POR CORREO.

6.- QUÉ PROCEDIMIENTOS TIENE IMPLANTADA LA EMPRESA PARA COMPROBAR LOS COBROS REGISTRADOS EN LA CAJA, TALES COMO COMPARACIÓN DE LA SUMA DE INGRESOS CON LA DE LAS BOLETAS DE VENTA DEL MOSTRADOR, INDICANDO SI ESTE TRABAJO LO HACEN EMPLEADOS AJENOS AL DEPARTAMENTO DE CAJA.

7.- CUANDO EXISTEN INGRESOS POR MEDIO DEL CORREO, INDICAR QUÉ PERSONA SE ENCUENTRA FACULTADA PARA ABRIR DICHA CORRESPONDENCIA Y SI TIENE UN REGISTRO DEL DINERO Y LOS COMPROBANTES RECIBIDOS, Y SI ALGUNA OTRA PERSONA UTILIZA ESTE REGISTRO INDEPENDIENTEMENTE DEL CAJERO PARA VERIFICAR EL IMPORTE REGISTRADO Y DEPOSITADO.

8.- AVERIGUAR SI ES POLÍTICA DE LA EMPRESA DEPOSITAR DÍA

RIAMENTE EL EFECTIVO RECIBIDO EN LA CUENTA BANCARIA. ASIMISMO, ESTABLECER SI UN EMPLEADO, INDEPENDIENTE DEL CAJERO, RECIBE UN DUPLICADO DE LA BOLETA DE DEPÓSITO DEBIDAMENTE SELLADA POR EL BANCO Y SI SE COMPARAN DICHAS BOLETAS CON LOS REGISTROS DE ENTRADAS DE CAJA.

9.- RESPECTO A LOS CHEQUES QUE HAYAN SIDO DEPOSITADOS EN LA CUENTA BANCARIA Y QUE NO HUBIESEN SIDO CUBIERTOS DEBIDO A INSUFICIENCIA DE FONDOS, DEBE AVERIGUARSE SI ÉSTOS SON ENTREGADOS DIRECTAMENTE AL CAJERO O DE LO CONTRARIO SI ALGUNA PERSONA DISTINTA AL DEPARTAMENTO DE CAJA SE ENCARGA DE RECIBIRLOS Y DE PROPORCIONAR INFORMACIÓN PREVIA A LA GERENCIA Y AL DEPARTAMENTO DE CONTABILIDAD.

10.- ESTABLECER SI EL CAJERO ACOSTUMBRA HACER EFECTIVOS CHEQUES CON EL DINERO CUSTODIADO.

11.- CUANDO EXISTAN SUCURSALES DE LA EMPRESA, DEBE ESTABLECERSE SI LOS INGRESOS QUE RECIBAN SON DEPOSITADOS EN CUENTAS BANCARIAS DE LAS QUE SOLAMENTE PUEDAN HACERSE DISPOSICIONES DIRECTAMENTE DE LA OFICINA PRINCIPAL.

12.- CUANDO EXISTAN INGRESOS POR ALQUILERES, INTERESES, DIVIDENDOS, VENTAS DE DESPERDICIOS, ETC., DEBE ESTABLECERSE QUÉ CONTROL EXISTE SOBRE LOS MISMOS.

13.- SALIDAS DE CAJA.- EN CUANTO A LOS EGRESOS O PAGOS, LAS PREGUNTAS PARA ESTUDIAR EL CONTROL INTERNO DE LA CAJA, PUEDEN ABARCAR LOS SIGUIENTES PUNTOS:

1.- QUÉ CLASE DE REGISTROS DE PAGOS EXISTEN Y QUIENES -

LOS MANEJAN.

2.- PRECISAR SI SE HACEN TODOS LOS PAGOS POR MEDIO DE CHEQUES, SALVO AQUELLOS QUE POR SU CUANTÍA QUEDEN ASIGNADOS A LA CAJA CHICA.

3.- AVERIGUAR SI HAY UN PROTECTOR DE CHEQUES QUE EVITE LAS ALTERACIONES A LOS MISMOS.

4.- RESPECTO A LAS PERSONAS FACULTADAS PARA FIRMAR CHEQUES, DEBE OBTENERSE UNA LISTA DE LOS NOMBRES DE LAS MISMAS, INDICANDO EN QUE FORMA SE COMBINAN LAS FIRMAS PARA SUSCRIBIR CUALQUIER CHEQUE.

5.- CUANDO LOS CHEQUES SE CANCELAN POR CUALQUIER RAZÓN DEBE AVERIGUARSE SI ÉSTOS SE MUTILAN O SI SE EMPLEA ALGÚN SELLO ESPECIAL PARA NULIFICARLOS, INDICANDO SI SE USA UN ARCHIVO PARA CONSERVARLOS.

6.- RESPECTO A LOS CHEQUES EN BLANCO, DEBE AVERIGUARSE SI ÉSTOS SE CONSERVAN EN UN LUGAR SEGURO Y SI SON ACCESIBLES SOLAMENTE A LAS PERSONAS AUTORIZADAS PARA SU MANEJO.

7.- EN CUANTO A LOS REQUISITOS NECESARIOS PARA REALIZAR LOS PAGOS, INDICAR SI UN FUNCIONARIO LOS AUTORIZA INDEPENDIENTE A LAS PERSONAS FACULTADAS PARA FIRMAR CHEQUES MANCOMUNADAMENTE CON EL CAJERO. TAMBIÉN INDICAR SI LOS COMPROBANTES SE ADHIEREN A LAS COPIAS DE CHEQUES O A LAS PÓLIZAS DE CAJA CORRESPONDIENTES.

8.- AVERIGUAR SI EN EL DEPARTAMENTO DE CAJA SON CANCELADOS

DOS LOS COMPROBANTES QUE SE PRESENTAN AL COBRO, CON EL OBJETO DE EVITAR PAGOS DUPLICADOS.

9.- INDICAR SI LAS PERSONAS FACULTADAS PARA FIRMAR CHEQUES ESTÁN AUTORIZADAS POR EL CONSEJO DE ADMINISTRACIÓN.

10.- CUANDO UN EMPLEADO QUE HAYA TENIDO LA FIRMA PARA EXPEDIR CHEQUES SE SEPRE DE LA EMPRESA, AVERIGUAR SI ES COSTUMBRE DAR AVISO DE ESTE HECHO A LOS BANCOS PARA SU CANCELACIÓN.

11.- ESTABLECER SI ES USUAL LA COSTUMBRE DE FIRMAR CHEQUES EN BLANCO, EN CUYO CASO DECIR CUALES SON LOS MOTIVOS POR LO QUE ESTO SUCEDE.

12.- OBTENER INFORMACIÓN SOBRE SI EN OCASIONES SE EXPIDEN CHEQUES PAGADEROS A FUNCIONARIOS O EMPLEADOS, QUE NO SEAN POR REMUNERACIÓN, GASTOS DE VIAJE, REPOSICIÓN DE FONDO DE CAJA CHICA, ETC., EN EL ENTENDIMIENTO DE QUE EL DINERO SE EMPLEARÁ PARA FINES PROPIOS DE LA NEGOCIACIÓN. IGUALMENTE DEBE AVERIGUARSE SI SE EXPIDEN USUALMENTE CHEQUES AL PORTADOR O A FAVOR DE PERSONAS CON NOMBRES SUPUESTOS CON EL OBJETO DE OCULTAR EL VERDADERO NOMBRE DE LOS BENEFICIARIOS.

D.- CAJA CHICA.- EN ESTE ASPECTO ES NECESARIO OBTENER INFORMACIÓN PARA CONOCER:

1.- CUÁNTOS FONDOS DE CAJA CHICA EXISTEN EN LA EMPRESA, - CUÁL ES EL MONTO DE LOS MISMOS, CUÁL ES SU OBJETO Y QUIENES SON LOS RESPONSABLES DE ELLOS.

2.- INDICAR SI SE MEZCLAN LAS ENTRADAS DE CAJA CON LOS -

FONDOS FIJOS DE CAJA. IGUALMENTE, INDICAR SI LOS PAGOS DE CAJA CHICA ESTÁN EVIDENCIADOS POR DOCUMENTOS DEBIDAMENTE APROBADOS.

3.- EN EL MOMENTO DEL REEMBOLSO A LA CAJA CHICA INDICAR SI EN LOS INFORMES SE INCLUYEN TODOS LOS COMPROBANTES QUE COMPRENDE LA REPOSICIÓN Y SI LOS MISMOS SE ENCUENTRAN DEBIDAMENTE CANCELADOS CON SELLOS DE PAGADO Y FECHAS EN QUE SE HIZO LA EROGACIÓN.

4.- CUANDO SE HACEN REEMBOLSOS DE CAJA, INDICAR SI LOS CHEQUES DE REPOSICIÓN SE EXPIDEN A FAVOR DE PERSONAS DISTINTAS A LAS QUE TIENEN A SU CARGO LOS FONDOS.

5.- OBTENER INFORMACIÓN SOBRE SI ES USUAL QUE SE PAGUEN CHEQUES DE PARTICULARES CON DINERO DEL FONDO, EN CUYO CASO QUE AUTORIZACIONES SE REQUIEREN PARA ELLO Y COMO SE OBTIENE SU REEMBOLSO, TAMBIÉN INDICAR SI CON LOS FONDOS DE CAJA SE HACEN ANTICIPOS DE SALARIOS, PRÉSTAMOS AL PERSONAL, ETC., Y SI LOS MISMOS SON RECUPERADOS ANTES DE QUE SE EFECTÚEN LOS REEMBOLSOS.

6.- INDICAR SI LOS FONDOS FIJOS SE ENCUENTRAN SUJETOS A REVISIONES MEDIANTE RECUENTOS FRECUENTES Y POR SORPRESA, PRECISANDO SI SON EMPLEADOS DEL DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA INTERNA, DE CONTABILIDAD, ETC.

E.- CONCILIACIONES BANCARIAS.- AL RESPECTO SE OBTENDRÁ INFORMACIÓN PARA CONOCER:

1.- SI EL DEPARTAMENTO DE CONTABILIDAD O EL DE AUDITORÍA

INTERNA ES QUIEN SE ENCARGA DE PRACTICAR LAS CONCILIACIONES.

2.- SI LAS PERSONAS ENCARGADAS DE LA CONCILIACIÓN OBTIENEN DIRECTAMENTE DE LOS BANCOS LOS ESTADOS DE CUENTA, O DEL DEPARTAMENTO DEDICADO A RECIBIR LA CORRESPONDENCIA.

3.- INVESTIGAR SI LA CONCILIACIÓN DE CUENTAS BANCARIAS - INCLUYE LOS SIGUIENTES ASPECTOS:

A).- LA COMPARACIÓN DE LOS NÚMEROS DE CHEQUES SEGÚN ESTADO DE CUENTA DEL BANCO CON LOS REGISTROS DE LA COMPAÑÍA.

B).- LA VERIFICACIÓN DE LA SECUENCIA NUMÉRICA DE LOS CHEQUES.

C).- LA COMPARACIÓN DE LAS FECHAS Y LOS IMPORTES DE LOS DEPÓSITOS DIARIOS, SEGÚN LOS REGISTROS DE CAJA CON LOS ESTADOS DE CUENTA DE LOS BANCOS.

D).- SI SE EFECTÚA ALGUNA INVESTIGACIÓN SOBRE LOS TRASPASOS ENTRE BANCOS PARA VER SI SE HAN REALIZADO SIN UNA DEMORA EXCESIVA, Y QUE LA TRANSICIÓN SE HAYA REGISTRADO CORRECTAMENTE EN LA CUENTA DE LOS DOS BANCOS.

E).- POR LO QUE RESPECTA A LOS CHEQUES NO PRESENTADOS AL COBRO DURANTE UN PERÍODO EXCESIVAMENTE LARGO, DETERMINAR SI SE INVESTIGAN ESOS CHEQUES POR MEDIO DE CORRESPONDENCIA CON EL BENEFICIARIO Y SI ES COSTUMBRE SUSPENDER EL PAGO DE LOS MISMOS, EN CUYO CASO DETERMINAR SI SE CORREN ASIENTOS CONTABLES PARA REINGRESAR ESAS PARTIDAS AL FONDO DEL BANCO.

4.- QUE UN FUNCIONARIO REVISE MENSUALMENTE LAS CONCILIA

CIONES BANCARIAS, Y QUE EN EL DEPARTAMENTO DE CONTABILIDAD -
SE REGISTREN CON OPORTUNIDAD TODAS LAS PARTIDAS DE CONCILIA-
CIÓN QUE NO HAYAN SIDO ASENTADAS EN LOS LIBROS.

DETERMINACION DE SI LOS PRINCIPIOS DE
CONTABILIDAD HAN SIDO APLICADOS SO-
BRE BASES SEMEJANTES A LAS DEL -
EJERCICIOS ANTERIOR.

CUANDO HABLÉ EN SECCIÓN ESPECIAL DE ESTE TRABAJO SOBRE LAS AUDITORÍAS DE PRIMERA VEZ, MENCIONÉ LA NECESIDAD DE HACER UN ESTUDIO QUE PERMITA AL AUDITOR DETERMINAR SI LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD FUERON APLICADOS SOBRE BASES SEMEJANTES A LAS DEL EJERCICIO ANTERIOR, CON OBJETO DE QUE AL EMITIR OPINIÓN SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS SUJETOS A EXAMEN SE HAGA ALUSIÓN A DICHA APLICACIÓN, O DE LO CONTRARIO TENER ELEMENTOS PARA FORMULAR LA SALVEDAD CORRESPONDIENTE EN EL DICTAMEN. ANTES DE TRATAR LA PARTE TÉCNICA DE LA MANERA DE DETERMINAR LA SEMEJANZA DE LA APLICACIÓN DE LOS PRINCIPIOS DE LA CONTABILIDAD, ME REFERIRÉ A ELLOS PARA TRATAR DE ESTABLECER QUÉ DEBE ENTENDERSE POR DICHO TÉRMINO Y CUÁL ES LA IMPORTANCIA EN AUDITORÍA DE ESTUDIAR SU APLICACIÓN.

POR MUCHO TIEMPO LOS CONTADORES PÚBLICOS HAN EXPRESADO EN SUS DICTAMENES QUE, LOS ESTADOS FINANCIEROS "PRESENTAN RAZONABLEMENTE... DE CONFORMIDAD CON PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS". EL TÉRMINO "PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS" NO HA TENIDO UNA DEFINICIÓN OFICIAL POR PARTE DE LA PROFESIÓN Y DESDE HACE TIEMPO HA SIDO MOTIVO DE CONFUSIÓN Y MALOS ENTENDIMIENTOS ENTRE LOS CONTADORES Y TERCEROS INTERESADOS EN ESTADOS FINANCIEROS.

LA NECESIDAD DE PRESENTAR UNA INFORMACIÓN ADECUADA QUE --

PERMITA PRACTICAR COMPARACIONES RESPECTO A PERÍODOS PASADOS Y LA NECESIDAD DE DETERMINAR DE UNA MANERA APROPIADA LA UTILIDAD O PÉRDIDA DE UNA EMPRESA, HACE NECESARIO QUE LA CONTABILIDAD SEA MANEJADA MEDIANTE PRINCIPIOS INHERENTES A SU TÉCNICA, Y PRÁCTICAS Y MÉTODOS NECESARIOS PARA LLEVAR A CABO DICHOS PRINCIPIOS. CONTADORES EXPERIMENTADOS DESDE HACE MUCHO TIEMPO HAN COMPRENDIDO QUE EN EL TRABAJO DIARIO SE ENCUENTRAN CON UNA MEZCLA DE PRINCIPIOS, PRÁCTICAS Y MÉTODOS PARA LLEVAR A CABO SU LABOR DE CONTABILIDAD, ASÍ COMO LA INFORMACIÓN DERIVADA DE LA MISMA, PERO NO HA PODIDO SEPARARSE, O MEJOR DICHO, DISTINGUIRSE CLARAMENTE, UNOS DE OTROS. PARA EJEMPLIFICAR, Y MAS ADELANTE TRATAR DE REFERIRME MÁS EN DETALLE SOBRE CADA UNA DE ESTAS TRES CATEGORÍAS, PENSEMOS EN LOS INVENTARIOS DE UNA EMPRESA DE TIPO COMÚN. ESTE RENGLÓN NOS OFRECE UN BUEN EJEMPLO QUE TAL VEZ PERMITA HACER LA DISTINCIÓN ENTRE PRINCIPIOS, PRÁCTICAS Y MÉTODOS.

ES UN PRINCIPIO DE LA CONTABILIDAD PARA LOS NEGOCIOS, QUE SE REGISTREN TODOS LOS ACTIVOS, INCLUYENDO EL INVENTARIO, Y QUE EL RESULTADO SEA UNA RAZONABLE PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y RESULTADOS DE OPERACIÓN. ES UNA PRÁCTICA DE LA CONTABILIDAD QUE LOS INVENTARIOS SE PRESENTEN A PRECIO DE COSTO O DE MERCADO, SEGÚN EL QUE RESULTE MÁS BAJO. PARA PODER DETERMINAR LA VALORIZACIÓN DEL INVENTARIO, ES NECESARIO PRECISAR CANTIDADES Y PRECIOS. AL LLEGAR A ESTE PUNTO, YA NO ESTAMOS FRENTE A PRINCIPIOS O PRÁCTICAS, SINO ANTE MÉTODOS. DOS MÉTODOS PARA DETERMINAR UN INVENTARIO, SON HACER UN RECUENTO COMPLETO EN UNA FECHA DETERMINADA O TOMAR LAS CANTIDADES DEL REGISTRO DE INVENTARIOS PERPETUOS CUANDO ÉS

TOS OFRECEN UN ELEVADO GRADO DE CONFIANZA POR HABER SIDO VERIFICADOS PREVIAMENTE. CUALQUIERA DE ESTOS MÉTODOS PUEDE SER APROPIADO EN UNA EMPRESA E INADECUADO EN OTRA, DEBIDO A LA NATURALEZA DE LAS OPERACIONES Y A OTROS FACTORES. POR LO QUE SE REFIERE A LOS PRECIOS, VARIOS MÉTODOS SE HAN DESARROLLADO EN LA PRÁCTICA. COMO EJEMPLO PODEMOS CITAR LOS CONOCIDOS PEPS, UEPS Y PROMEDIOS; TODOS ESTOS MÉTODOS PUEDEN SER UTILIZADOS CON ÉXITO EN LA MAYOR PARTE DE LAS EMPRESAS, DEBIDO A CIRCUNSTANCIAS ESPECIALES DE LAS MISMAS, PERO ES POSIBLE QUE EN UNA EMPRESA RESULTE EXITOSA LA UTILIZACIÓN DE UN PROCEDIMIENTO EN UNA ÉPOCA Y DE OTRO PROCEDIMIENTO EN ÉPOCA DISTINTA.

CON ESTE PATRÓN DE RAZONAMIENTO COMO ANTECEDENTE, PODEMOS HACER UNA DISTINCIÓN, QUIZÁ DISCUTIBLE, ENTRE PRINCIPIOS, PRÁCTICAS Y MÉTODOS DE CONTABILIDAD.

PRINCIPIOS:— SON POCOS EN NÚMERO; INMUTABLES; TIENEN APLICACIÓN EN TODO TIEMPO Y EN TODOS LOS CASOS; SON INHERENTES Y ESENCIALES PARA EL SISTEMA ECONÓMICO.

PRÁCTICAS:— SON MÁS NUMEROSAS QUE LOS PRINCIPIOS; LLEVAN IMPLÍCITOS LOS PRINCIPIOS; SON ESTABLES PERO PUEDEN CAMBIAR A MENOS QUE SE REALICE UNA MODIFICACIÓN FUNDAMENTAL EN LOS NEGOCIOS O QUE EXISTA EXPERIENCIA ACUMULADA SUFICIENTE QUE INDIQUE LA NECESIDAD DE UN CAMBIO; EXISTE LA PRESUNCIÓN DE SU APLICABILIDAD A TODOS LOS NEGOCIOS ORGANIZADOS, PERO PUEDE HABER EXCEPCIONES COMO EN EL CASO DE UNA EMPRESA EN LIQUIDACIÓN; SE DERIVAN DE LA NECESIDAD DE ESTADOS FINANCIEROS PERIÓDICOS; HAN PROBADO SU ESTABILIDAD Y UTILIDAD EN LA PRÁCTICA COMER-

CIAL A TRAVÉS DE LOS AÑOS.

MÉTODOS: SON MÁS NUMEROSOS QUE LOS PRINCIPIOS Y LAS PRÁCTICAS; LLEVAN IMPLÍCITOS A LOS PRINCIPIOS Y A LAS PRÁCTICAS; VARIAN CONFORME LAS CONDICIONES COMERCIALES CAMBIAN; PUEDEN IMPLICAR LA ELECCIÓN DEL MÁS APROPIADO SEGÚN LAS CIRCUNSTANCIAS; UN MÉTODO PUEDE SER SUPERIOR A OTRO EN UNA SITUACIÓN DETERMINADA; AL IGUAL QUE LAS PRÁCTICAS SE DERIVAN DE LA NECESIDAD DE ESTADOS FINANCIEROS PERIÓDICOS.

PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD

COMO ANTES SE DIJO, SOLO ALGUNOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD TIENEN LAS CARACTERÍSTICAS ANTERIORES, Y PUEDEN RESUMIRSE COMO SIGUE:

1.- TODOS LOS ACTIVOS, PASIVOS, INGRESOS, COSTOS, GASTOS, Y PÉRDIDAS DEBERÁN REGISTRARSE.

2.- LOS ESTADOS FINANCIEROS DEBERÁN PRESENTAR RAZONABLEMENTE LA POSICIÓN FINANCIERA Y LOS RESULTADOS DE OPERACIÓN.

3.- TODA LA INFORMACIÓN FINANCIERA ESENCIAL DEBERÁ SER EXPUESTA; AL MENCIONAR "INFORMACIÓN FINANCIERA ESENCIAL" QUE DAN INCLUIDAS LAS MÁS IMPORTANTES PRÁCTICAS Y MÉTODOS EMPLEADOS PARA LLEVAR A CABO LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD, JUNTO CON CUALQUIER CAMBIO EFECTUADO EN LAS PRÁCTICAS O MÉTODOS O EN LA MANERA DE APLICARLOS.

PRACTICAS Y METODOS CONTABLES

PROPORCIONAR UNA LISTA COMPLETA DE PRÁCTICAS Y MÉTODOS -

ES MÁS DIFÍCIL QUE PREPARAR UNA DECLARACIÓN COMPLETA DE PRINCIPIOS. LA LISTA DE PRÁCTICAS QUE ENSEGUIDA SE PROPORCIONA TIENE COMO MISIÓN ESENCIAL LA DE ACLARAR SU SIGNIFICADO, MÁS NO LA DE PROPORCIONAR UNA LISTA EXHAUSTIVA DE LAS MISMAS:

1.- LA CONTABILIDAD DEBE MANEJARSE SOBRE LA BASE DE ACUMULACIONES.

2.- LOS COSTOS Y GASTOS DEBEN COMPARARSE CONTRA LOS INGRESOS QUE LE SON RELATIVOS, EN EL PERÍODO A QUE SE REFIEREN.

3.- LAS PÉRDIDAS, TANTO PROBABLES COMO INCURRIDAS, DEBEN REGISTRARSE, PERO LAS UTILIDADES POR REALIZARSE NO SE DEBEN ANTICIPAR.

4.- SE PRESUME QUE SE REALIZA UNA UTILIDAD CUANDO SE EFECTÚA UNA VENTA EN EL CURSO ORDINARIO DE LOS NEGOCIOS, A MENOS QUE LA RECUPERACIÓN DE LA MISMA NO ESTÉ RAZONABLEMENTE ASEGURADA U OCURRA DENTRO DE UN PERÍODO EXTRAORDINARIAMENTE LARGO DE TIEMPO.

5.- LOS ACTIVOS CIRCULANTES DEBEN PRESENTARSE A UN VALOR NO MAYOR QUE EL QUE SE ESPERE PUEDAN SER REALIZADOS EN EL CURSO NORMAL DE LOS NEGOCIOS.

6.- LOS PASIVOS DEBEN REGISTRARSE SOBRE BASES ESTIMADAS SI LOS IMPORTES REALES NO SE CONOCEN.

7.- EL CAPITAL CONTABLE DEBE PRESENTARSE SEPARANDO EL CAPITAL SOCIAL DE LAS UTILIDADES RETENIDAS EN EL NEGOCIO.

8.- EN AUSENCIA DE EVIDENCIA POSITIVA EN CONTRARIO, DEBE

PRESUMIRSE QUE UNA COMPAÑÍA SIGUE EN OPERACIÓN PERMANENTE.

9.- EN CASOS DE DUDA, DEBERÁ UTILIZARSE UN CRITERIO CONSERVADOR.

10.- LAS PRÁCTICAS Y MÉTODOS DEBEN APLICARSE EN FORMA SEMEJANTE EN CADA PERÍODO CONTABLE. SI HAY ALGÚN CAMBIO, LA NATURALEZA Y EL DEFECTO DEL MISMO DEBEN MENCIONARSE EN LOS ESTADOS FINANCIEROS.

11.- CUANDO UNA COMPAÑÍA TIENE CONTROL FINANCIERO SOBRE OTRAS, SE PRESUME QUE SON NECESARIOS ESTADOS CONSOLIDADOS PARA UNA RAZONABLE PRESENTACIÓN.

UNA ENUNCIACIÓN COMPLETA DE MÉTODOS CONTABLES NO ES POSIBLE FORMULARLA, Y TAL VEZ QUEDE FUERA DE LUGAR EN ESTE TRABAJO. ES SUFICIENTE DECIR QUE GRAN CANTIDAD DEL MATERIAL CONTENIDO EN LOS BOLETINES DE INVESTIGACIÓN CONTABLE DE LAS AGRUPACIONES PROFESIONALES MÁS IMPORTANTES DE MÉXICO Y LOS ESTADOS UNIDOS TRATAN MÁS DE MÉTODOS QUE DE PRINCIPIOS Y PRÁCTICAS.

PARA CONTINUAR CON EL DESARROLLO DE MI TRABAJO, Y REFIRIÉNDOME EN CONCRETO A LA REVISIÓN QUE DEBE HACER EL AUDITOR PARA CERCORARSE DE SI LOS PRINCIPIOS, PRÁCTICAS Y MÉTODOS DE CONTABILIDAD SE HAN APLICADO DE MANERA SEMEJANTE A LAS DEL EJERCICIO ANTERIOR, PUEDE DECIRSE QUE ESTE OBJETIVO SE LOGRA POR MEDIO DE PREGUNTAS QUE SE FORMULEN A FUNCIONARIOS Y EMPLEADOS DE LA EMPRESA AUDITADA, ASÍ COMO POR LA OBSERVACIÓN DIRECTA QUE EL AUDITOR HAGA AL DESARROLLAR EL CURSO NORMAL DE SU TRABAJO DE INVESTIGACIÓN PARA LOGRAR TODA LA EVI-

DENCIA NECESARIA TENDIENTE A EMITIR UNA OPINIÓN SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS SUJETOS A SU EXAMEN.

EN LOS PROGRAMAS ESTÁNDAR ASÍ COMO EN LOS ESPECÍFICOS PARA UNA AUDITORÍA, NO ES POSIBLE ENUNCIAR PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA TENDIENTES A DETERMINAR EXCLUSIVAMENTE LA APLICACIÓN DE LOS PRINCIPIOS, PRÁCTICAS Y MÉTODOS DE CONTABILIDAD, SINO QUE ES EL AUDITOR QUIEN AL FINALIZAR SU TRABAJO DECIDE SI AQUÉLLAS HAN SIDO OBSERVADAS DE MANERA SEMEJANTE A LAS EMPLEADAS EN EJERCICIOS ANTERIORES, PERO REPITO, ESTA CONCLUSIÓN DEBE SER FRUTO DE LA APLICACIÓN DE LAS DIFERENTES TÉCNICAS DE AUDITORÍA QUE EMPLEE CADA FIRMA PROFESIONAL O AUDITOR INDEPENDIENTE AL REALIZAR SU TRABAJO DE AUDITORÍA. ESTO ES, CUANDO POR EL GRADO DE EVIDENCIA REUNIDO, UN CONTADOR PÚBLICO ESTÉ EN CONDICIONES DE AFIRMAR QUE LOS ESTADOS PRESENTAN UNA SITUACIÓN FINANCIERA RAZONABLE A LA FECHA EN QUE FUERON PREPARADOS, ASÍ COMO TAMBIÉN EL RESULTADO DE SUS OPERACIONES POR EL PERÍODO TERMINADO EN ESA MISMA FECHA, TAMBIÉN DEBE ESTAR EN CONDICIONES DE AFIRMAR SI LOS PRINCIPIOS, PRÁCTICAS Y MÉTODOS FUERON APLICADOS SOBRE BASES SEMEJANTES A LAS UTILIZADAS EN AÑOS ANTERIORES, O DE NO HABER SUCEDIDO ESTO TIENE QUE HABER REUNIDO INFORMACIÓN SUFICIENTE QUE LE PERMITA CALIFICAR EL CAMBIO, ASÍ COMO EL EFECTO DEL MISMO.

POR CONSIGUIENTE, DEBO CONCLUIR QUE LOS CONTADORES PÚBLICOS AL REFERIRSE A PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS, ESTÁN CONSIDERANDO DENTRO DE DICHO TÉRMINO NO SOLO A LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD, SINO TAMBIÉN A LAS PRÁCTICAS Y MÉTODOS EN USO POR LA EMPRESA AUDITADA.

IGUALMENTE, DESEO DEJAR ASENTADO QUE HE SUPRIMIDO LA PALABRA "CONSISTENTE", Y A CAMBIO DE ELLA HE EMPLEADO EL TÉRMINO "BASES SEMEJANTES" POR CONSIDERARLO MÁS APROPIADO.

CUESTIONARIOS DE PROCEDIMIENTOS MÍNIMOS

CONCEPTOS GENERALES

YA HA QUEDADO ESTABLECIDO QUE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA CONSTITUYEN LA TÉCNICA MEDIANTE LA CUAL EL CONTADOR PÚBLICO REÚNE TODA LA EVIDENCIA NECESARIA QUE LE PERMITE EMITIR SU OPINIÓN RESPECTO A LOS ESTADOS FINANCIEROS SUJETOS A EXAMEN. TAMBIÉN SE HA DEJADO ASENTADO QUE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA NO PUEDEN SER LISTADOS DE TAL MANERA QUE CONSTITUYAN CATÁLOGOS MEDIANTE LOS CUALES LOS AUDITORES EJECUTAN SU TRABAJO, SINO QUE POR LA NATURALEZA PROFESIONAL DE LA ACTIVIDAD DEL CONTADOR PÚBLICO, ÉSTOS QUEDAN SIEMPRE SUJETOS AL CRITERIO Y JUICIO DEL PROFESIONAL QUE EJECUTA UNA AUDITORÍA.

ANTES DE CONTINUAR CON EL DESARROLLO DE ESTE CAPÍTULO, DESEO DEJAR ASENTADO QUE TAL Y COMO LO MENCIONAN LOS BOLETINES DE LA COMISIÓN DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA DEL INSTITUTO DE CONTADORES PÚBLICOS, LA ELECCIÓN DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA QUEDAN A JUICIO Y BAJO LA RESPONSABILIDAD DEL CONTADOR PÚBLICO QUE PRACTIQUE LA AUDITORÍA, PERO ES OBLIGACIÓN MENCIONAR EN EL DICTÁMEN EL HECHO DE QUE ALGUNOS PROCEDIMIENTOS NO PUDIERON LLEVARSE A LA PRÁCTICA CUANDO POR CIRCUNSTANCIAS ESPECIALES EL CLIENTE SE HAYA OPUESTO A LA EJECUCIÓN DE DICHOS PROCEDIMIENTOS. IGUALMENTE, EXISTEN PROCEDIMIENTOS QUE LA PROFESIÓN HA ADOPTADO COMO ESENCIALES EN LA EJECUCIÓN DE UN TRABAJO DE AUDITORÍA CON FINES DE DICTAMINACIÓN, SIENDO ÉSTOS LOS RELATIVOS A LA CONFIRMACIÓN DIRECTA DE LAS CUENTAS Y DOCUMENTOS POR COBRAR Y LA OBSERVACIÓN DE -

LA TOMA DE LOS INVENTARIOS FÍSICOS Y LA VERIFICACIÓN A BASE DE PRUEBAS ELECTIVAS DE LOS MISMOS. LA OMISIÓN DE ESTOS PROCEDIMIENTOS NO PERMITE QUE EL AUDITOR DECLARE EN SU DICTAMEN QUE SU EXAMEN FUE PRACTICADO DE ACUERDO CON LAS NORMAS DE AUDITORÍA GENERALMENTE ACEPTADAS. ESTAS PROHIBICIONES REFERENTES A LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA ANTES MENCIONADOS, SE ENCUENTRAN ESTABLECIDAS EN LAS CONCLUSIONES NÚMEROS 8 Y 2 DE LOS BOLETINES 6 Y 8 DE MARZO DE 1957 Y JUNIO DE 1959, RESPECTIVAMENTE, OBLIGANDO AL AUDITOR QUE POR CUALQUIER CIRCUNSTANCIA NO HAYA PODIDO LLEVAR A CABO LOS PROCEDIMIENTOS DE CONFIRMACIÓN DIRECTA DE CUENTAS Y DOCUMENTOS POR COBRAR Y LA DE VERIFICACIÓN DE LOS INVENTARIOS FÍSICOS EN LOS TÉRMINOS ARRIBA SEÑALADOS, A MENCIONAR DICHAS SITUACIONES EN EL DICTAMEN EN CALIDAD DE SALVEDAD RELACIONADA CON LA APLICACIÓN DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA GENERALMENTE ACEPTADOS.

VISTO LO ANTERIOR, Y CONTINUANDO CON LA IDEA GENERAL DEL PRESENTE TRABAJO DE ESTABLECER LAS BASES NECESARIAS PARA LA FORMULACIÓN DE LOS PROGRAMAS ESTÁNDAR EMPLEADOS POR LOS DESPACHOS DE CONTADORES PÚBLICOS, PERO SIN DEJAR DE RECONOCER QUE LA ENUNCIACIÓN COMPLETA DE PROCEDIMIENTOS ES POSIBLE LLEVARLA A CABO, E INCLUSIVE RESULTA POCO RECOMENDABLE, PUES NINGUNA LISTA PODRÍA CONSTITUIR UNA RELACIÓN QUE ABARQUE A TODOS LOS PROCEDIMIENTOS QUE EMPLEAN LOS AUDITORES, YA QUE LOS MISMOS CONSTITUYEN LA ESENCIA PROFESIONAL DE LA ACTIVIDAD DE AUDITORÍA.

EN VISTA DE LO ANTERIOR, ES USUAL QUE LAS FIRMAS DE CONTADORES PÚBLICOS OPTEN POR ESTABLECER LOS PROCEDIMIENTOS QUE

A JUICIO DE LA PROPIA FIRMA RESULTAN INDISPENSABLES PARA QUE MEDIANTE LA OBSERVANCIA DE LOS MISMOS SE OBTENGAN LOS MEJORES RESULTADOS EN CALIDAD DE LOS TRABAJOS QUE LES SON ENCARGADOS. ESTAS LISTAS DE PROCEDIMIENTOS MÍNIMOS SE FORMULAN A BASE DE QUESTIONARIOS QUE DEBEN SER CONTESTADOS POR AQUELLAS PERSONAS QUE INTERVIENEN EN LA REALIZACIÓN MATERIAL DE LOS TRABAJOS DE AUDITORÍA. CON ELLO NO SE PRETENDE QUE LOS ENCARGADOS, YA SEAN LOS RESPONSABLES DE MAYOR CATEGORÍA O BIEN LOS AYUDANTES DE MENOR EXPERIENCIA, SE LIMITEN A PONER EN PRÁCTICA LOS PROCEDIMIENTOS QUE SE DENUNCIAN MEDIANTE LAS PREGUNTAS QUE LES SON FORMULADAS EN LOS QUESTIONARIOS, SINO QUE EL OBJETO FUNDAMENTAL DE ÉSTOS ES QUE SIRVAN DE RECORDATORIO PARA EL CASO DE QUE SE HUBIESEN OMITIDO, POR FALTA DE PLANEACIÓN ALGUNOS PROCEDIMIENTOS DE LOS COMUNEMENTE EMPLEADOS EN AUDITORÍA.

DEBE QUEDAR ACLARADO QUE ESTOS QUESTIONARIOS DE PROCEDIMIENTOS MÍNIMOS NADA TIENEN QUE VER CON LOS RELATIVOS AL ESTUDIO DEL CONTROL INTERNO, PUES LOS PRIMEROS SE UTILIZAN EXCLUSIVAMENTE ENTRE EL PERSONAL DE LA FIRMA PROFESIONAL QUE INTERVIENE EN LA EJECUCIÓN DEL TRABAJO DE AUDITORÍA, EN TANTO QUE LOS SEGUNDOS ESTÁN DESTINADOS PARA UTILIZARSE EN ~~INTER~~ ~~QUESTIONARIOS~~ CON FUNCIONARIOS Y EMPLEADOS DE LA EMPRESA AUDITADA.

INTEGRACION DE QUESTIONARIOS.

YA VIMOS QUE LOS QUESTIONARIOS DE PROCEDIMIENTOS MÍNIMOS NACEN DE LA IMPOSIBILIDAD MATERIAL DE ELABORAR PROGRAMAS QUE

TENGAN LISTADOS TODOS LOS PROCEDIMIENTOS EMPLEADOS EN AUDITORÍA. SOLAMENTE CABE AGREGAR QUE LOS CUESTIONARIOS DE PROCEDIMIENTOS MÍNIMOS SON DOCUMENTOS QUE EMPLEAN LAS FIRMAS DE CONTADORES PÚBLICOS CON MIRAS A UNA APLICACIÓN GENERAL PARA TODA LA CLIENTELA DEL MISMO, Y EN ALGUNOS CASOS SUELEN PREPARARSE CUESTIONARIOS PARA EL CASO DE AUDITORÍAS DE EMPRESAS DEDICADAS A GIROS ESPECIALIZADOS. PERO LO COMÚN ES ENCONTRAR CUESTIONARIOS DESTINADOS A TODOS LOS CLIENTES EN GENERAL, Y ES A ELLOS A LOS QUE NOS REFERIREMOS EN ESTE TRABAJO.

LOS CUESTIONARIOS DEBEN ACOMPAÑAR AL AUDITOR DESDE EL MOMENTO MISMO EN QUE PREPARA TODA LA PAPELERÍA NECESARIA PARA LA EJECUCIÓN DE LA AUDITORÍA. LA CONTESTACIÓN DE LAS PREGUNTAS ES A BASE DE RESPUESTAS "SI" Y "NO" Y EN LOS CASOS EN QUE LA PREGUNTA NO PUEDA SER CONTESTADA PORQUE NO TENGA RELACIÓN CON EL TRABAJO EN PARTICULAR QUE SE ESTÁ LLEVANDO A CABO, DEBE INDICARSE QUE LA PREGUNTA RESULTA INAPLICABLE AL MISMO. LAS CONTESTACIONES AFIRMATIVAS INDICARÁN QUE LOS PROCEDIMIENTOS RELATIVOS A LA PREGUNTA FUERON OBSERVADOS EN EL CURSO DEL DESARROLLO DEL TRABAJO, DEBIÉNDOSE HACER MENCIÓN A LA CÉDULA EN QUE CONSTE LA APLICACIÓN DEL PROCEDIMIENTO. LAS RESPUESTAS NEGATIVAS DEBEN QUEDAR RESPALDADAS CON UNA EXPLICACIÓN DE LA CAUSA QUE ORIGINÓ QUE NO FUESE POSIBLE LLEVAR A CABO LA UTILIZACIÓN DEL PROCEDIMIENTO, CON EL OBJETO DE QUE LOS SUPERVISORES Y SOCIOS QUE ASUMAN LA RESPONSABILIDAD TÉCNICA DEL TRABAJO, CUENTEN CON ELEMENTOS PARA MEDIR LA TRASCENDENCIA DE LA OMISIÓN.

LOS TEMAS SOBRE LOS CUALES PUEDEN VERSAR LOS CUESTIONARIOS DE PROCEDIMIENTOS MÍNIMOS QUEDAN SUJETOS A LA POLÍTICA DE LA FIRMA QUE LOS PREPARE Y AL CRITERIO PROFESIONAL DE LOS CONTADORES PÚBLICOS ENCARGADOS DE SU FORMULACIÓN, PERO POR REGLA GENERAL ABARCAN LAS ÁREAS CARACTERÍSTICAS DE ESTADOS FINANCIEROS DE TIPO NORMAL. POR EJEMPLO, ES USUAL QUE SE ESTABLEZCAN CUESTIONARIOS PARA:

- 1.- GENERALIDADES
- 2.- CAJA Y BANCOS
- 3.- CUENTAS Y DOCUMENTOS POR COBRAR
- 4.- INVENTARIOS
- 5.- ACTIVO FIJO
- 6.- PASIVO A CORTO Y LARGO PLAZO
- 7.- INGRESOS Y GASTOS, ETC.

SIGUIENDO CON LOS LINEAMIENTOS DE ESTE TRABAJO, ENSEGUIDA SE OFRECE COMO EJEMPLO DE LOS CUESTIONARIOS DE PROCEDIMIENTOS MÍNIMOS LOS RELATIVOS A LOS ASPECTOS GENERALES Y AL RENGLÓN DE CAJA Y BANCOS.

CUESTIONARIO SOBRE ASPECTOS GENERALES

- 1.- SE HA OBTENIDO DOCUMENTACIÓN SUFICIENTE PARA INTEGRAR EL EXPEDIENTE CONTINUO DE AUDITORÍA?
- 2.- EN CASO DE YA ESTAR INTEGRADO, SE HAN PUESTO AL CORRIENTE TODAS LAS SECCIONES QUE LO INTEGRAN?

3.- ¿SE HAN PUESTO EN PRÁCTICA LOS CUESTIONARIOS PARA EL ESTUDIO DEL CONTROL INTERNO?

4.- ¿SE HAN RESUMIDO TODAS LAS OBSERVACIONES DERIVADAS DEL ESTUDIO DEL CONTROL INTERNO?

5.- SE HAN OBTENIDO O FORMULADO GRÁFICAS DE LA ORGANIZACIÓN ADMINISTRATIVA DE LA NEGOCIACIÓN, Y SE HAN HECHO ESQUEMAS QUE MUESTREN EL SISTEMA DE CONTABILIDAD EN USO?

6.- SE HAN AGRUPADO TODAS LAS RECOMENDACIONES QUE SE VAYAN A SUGERIR PARA MEJORAR LOS PROCEDIMIENTOS EN USO?

7.- SE HA CUIDADO DE VERIFICAR QUE LA BALANZA DE COMPROBACIÓN PROPORCIONADA POR EL CLIENTE CORRESPONDA A LOS SALDOS QUE LAS CUENTAS DE MAYOR?

8.- ¿SE HAN AGRUPADO TODOS LOS ASIENTOS DE AJUSTE DE AUDITORÍA QUE SE HAYAN PROPUESTO AL CLIENTE, Y RESPECTO A LOS MISMOS HAN SIDO AMPLIAMENTE DISCUTIDOS CON EL JEFE DEL DEPARTAMENTO DE CONTABILIDAD, LA GERENCIA O CUALQUIERA OTRO FUNCIONARIO RELACIONADO CON LA ADMINISTRACIÓN?

9.- SE CUENTA CON COPIA DE LOS ASIENTOS DE AJUSTE QUE SE HAYAN PROPUESTO Y QUE EL CLIENTE HAYA CORRIDO EN LIBROS?

10.- ¿SE HA COMPARADO QUE LAS CIFRAS FINALES DE LAS CUENTAS DE MAYOR CORRESPONDAN CON LOS SALDOS AJUSTADOS DE LA BALANZA DE COMPROBACIÓN DE TRABAJO?

11.- SE HAN PROPORCIONADO AL CLIENTE LOS ASIENTOS DE RECLASIFICACIÓN QUE SE HAYAN PROPUESTO PARA UNA MÁS ADECUADA

PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS?

12.- SE HAN OBTENIDO CARTAS DE LOS ABOGADOS DE LA EMPRESA EN LAS QUE INFORMEN SOBRE LA EXISTENCIA DE JUICIOS PROMOVIDOS A FAVOR O EN CONTRA DEL CLIENTE, Y SE HA OBTENIDO OPINIÓN RESPECTO AL RESULTADO PROBABLE DE LOS MISMOS?

13.- SE HA SOLICITADO DE LA GERENCIA LA CARTA DE CONFIRMACIÓN GENERAL?

14.- SE HA PROPORCIONADO A LA GERENCIA TODA LA INFORMACIÓN OBTENIDA MEDIANTE LAS INCONFORMIDADES RECIBIDAS EN LA CONFIRMACIÓN DIRECTA DE LAS CUENTAS Y DOCUMENTOS POR COBRAR?

15.- SE HA OBTENIDO UNA CONSTANCIA DEL SECRETARIO DEL CONSEJO DE ADMINISTRACIÓN RESPECTO A SI LAS ACTAS DE ASAMBLEAS DE SOCIOS Y DEL CONSEJO CORRESPONDEN A TODAS LAS SESIONES OCURRIDAS EN EL PERÍODO?

16.- SE CUENTA CON ALGUNA SUGERENCIA O PETICIÓN ESPECIAL DE PARTE DEL CLIENTE RESPECTO AL NÚMERO DE EJEMPLARES DE ESTADOS FINANCIEROS DICTAMINADOS E INFORMES QUE REQUIERE PARA SU USO PARTICULAR?

CUESTIONARIO PARA CAJA Y BANCOS

1.- SE SOLICITARON CONFIRMACIONES DIRECTAS DE LOS BANCOS CON LOS QUE OPERE LA NEGOCIACIÓN?

2.- SE SOLICITÓ TODA LA INFORMACIÓN ADICIONAL RESPECTO A CRÉDITOS, PRENDAS, INTERESES, GARANTÍAS, FIRMAS AUTORIZADAS, ETC.?

3.- SE INVESTIGÓ CUALQUIER INFORMACIÓN PROPORCIONADA POR LOS BANCOS RELACIONADA CON OPERACIONES NO REGISTRADAS EN LA CONTABILIDAD?

4.- SE REVISARON O PRACTICARON LAS CONCILIACIONES BANCARIAS DE CUANDO MENOS DOS MESES FINALES DEL EJERCICIO?

5.- SE ESTUDIARON LAS CAUSAS QUE HAYAN MOTIVADO DISCREPANCIA DE FECHAS ENTRE LOS ASIENTOS DEL BANCO Y LOS DE LA CONTABILIDAD DEL CLIENTE?

6.- RESPECTO A LOS FONDOS FIJOS QUE NO HAYAN PODIDO VERIFICARSE FÍSICAMENTE SE OBTUVIERON CONFIRMACIONES DE LAS PERSONAS RESPONSABLES DE LOS MISMOS?

7.- SE HA PUESTO EN CONOCIMIENTO DE FUNCIONARIOS COMPETENTES CUALQUIER DIFERENCIA LOCALIZADA AL PRACTICAR LOS RECUECONTOS FÍSICOS DE CAJA?

8.- SE HAN PROPUESTO LOS AJUSTES CORRESPONDIENTES A AQUELLAS PARTIDAS LOCALIZADAS EN LOS RECUECONTOS FÍSICOS QUE NO CORRESPONDAN EXCLUSIVAMENTE A EFECTIVO?

9.- EN LAS CÉDULAS DE ARQUEO QUEDÓ ASENTADA LA CERTIFICACIÓN MEDIANTE LEYENDA APROPIADA DE QUE LOS FONDOS FUERON CONTADOS EN PRESENCIA DEL CAJERO Y DEVUELTOS A SU ENTERA SATISFACCIÓN?

10.- SE EXAMINARON ALGUNOS REEMBOLSOS DE LA CAJA CHICA CON EL OBJETO DE VERIFICAR QUE TODOS LOS COMPROBANTES SON AUTORIZADOS Y SE CANCELAN DEBIDAMENTE?

LOS CUESTIONARIOS ANTERIORES NO PRETENDEN SER UNA EXPOSICIÓN COMPLETA DE LAS PREGUNTAS TOTALES PARA DETERMINAR LOS PROCEDIMIENTOS MÍNIMOS, SINO SOLAMENTE HA SIDO EL DESEO DE EXPONER ALGUNOS EJEMPLOS DE LAS QUE COMUNMENTE PUEDEN UTILIZARSE EN ALGUNOS CASOS. SEGURAMENTE QUE EXISTEN PREGUNTAS IMPORTANTES QUE PUEDEN LLEGARSE A FORMULAR, PERO EL HACER UN DETALLE COMPLETO QUEDARÍA FUERA DE LUGAR Y NO ES EL OBJETO FUNDAMENTAL DE ESTE TRABAJO.

PRESUPUESTOS Y CONTROLES DE TIEMPO

DE AUDITORÍA

LA CALIDAD DE UN TRABAJO PROFESIONAL DE AUDITORÍA, NO DEBE VERSE AFECTADA POR EL COSTO DE LA MISMA. SIN EMBARGO, NO ES DESEABLE QUE LAS AUDITORÍAS REPRESENTEN UNA INVERSIÓN COSTOSA DE TIEMPO, PUES ADEMÁS DE QUE LOS HONORARIOS QUE PAGA EL CLIENTE TAMBIÉN SE ELEVAN, RESULTA QUE LOS INFORMES PROPORCIONADOS EN ÉPOCAS MUY DISTANTES A LAS QUE SE REFIEREN LOS ESTADOS FINANCIEROS RESULTAN NO DE LA UTILIDAD QUE DEBE ESPERARSE DE ELLOS. ADEMÁS PARA UNA FIRMA DE CONTADORES PÚBLICOS ES DE VITAL IMPORTANCIA QUE LOS TRABAJOS DE AUDITORÍA SE CIRCUNSCRIBAN A PROGRAMACIONES QUE LES PERMITAN HACER UNA ADECUADA DISTRIBUCIÓN DEL PERSONAL QUE SE ENCARGUE DE LA EJECUCIÓN DEL TRABAJO, Y YA DENTRO DE ÉSTE, ES MUY IMPORTANTE CONTROLAR EL TIEMPO UTILIZADO EN LA OBTENCIÓN DE LA EVIDENCIA NECESARIA POR MEDIO DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA PLANEADOS, YA QUE NO SÓLO ES NECESARIO MEDIR EL GRADO DE EFICIENCIA DE LOS AYUDANTES A QUIENES SE LES HA DISTRIBUIDO EL TRABAJO, SINO QUE POR MEDIO DEL CONTROL DEL TIEMPO DE AUDITORÍA PUEDE TAMBIÉN MEDIRSE EL GRADO DE ORGANIZACIÓN QUE MUESTRE LA CONTABILIDAD DEL CLIENTE, PERMITIENDO AL CONTADOR PÚBLICO HACER SUGERENCIAS A SU CLIENTE QUE SIEMPRE RESULTAN DE UTILIDAD.

LOS PRESUPUESTOS DE TIEMPO DEBEN ESTABLECERSE CON FINES ESTIMATIVOS, PERO DE NINGUNA MANERA DEBEN DE LIMITAR EL TIEMPO QUE SE DEDIQUE A LA REVISIÓN DE UNA DETERMINADA CUENTA O

ÁREA DEL BALANCE. LOS AYUDANTES NO PUEDEN DESARROLLAR SU MEJOR ESFUERZO SI SE SIENTEN PRESIONADOS POR UN LÍMITE DE TIEMPO Y ES PROBABLE QUE ALGUNA FASE DE LA REVISIÓN NO QUEDA DEBIDAMENTE ATENDIDA SI SE LIMITA EL TIEMPO PARA HACERLO.

LOS ESTIMADOS DE TIEMPO DEBÉN FORMAR PARTE DE LOS PROGRAMAS DE TRABAJO DE AUDITORÍA, CONSTITUYÉNDOSE EN COMPLEMENTOS DE LA PLANEACIÓN DE LOS PROCEDIMIENTOS QUE SE VAN A PONER EN PRÁCTICA EN UNA REVISIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS.

PERO ES NECESARIO QUE QUEDA DEFINIDO QUE SU FUNCIÓN DEBE SER LA DE AYUDAR AL AUDITOR ENCARGADO A LA ASIGNACIÓN DEL TRABAJO ENTRE LOS AYUDANTES Y PARA ESTIMAR EL TIEMPO NECESARIO PARA DESARROLLARLO, ASÍ COMO PARA MEDIR LA EFICIENCIA DEL PERSONAL A SUS ÓRDENES. ES IMPORTANTE HACER COMPRENDER AL AUDITOR ENCARGADO QUE LOS PRESUPUESTOS DE TIEMPO NO ESTÁN ENCAMINADOS A LIMITAR EL ALCANCE DE LA REVISIÓN, NI SE FORMULAN PARA DESPERTAR O PROMOVER EL ESPÍRITU DE COMPETENCIA ENTRE LOS AYUDANTES PARA VER QUIÉN DE ELLOS REALIZA EL TRABAJO ASIGNADO EN EL MENOR NÚMERO DE HORAS POSIBLE.

LOS FACTORES QUE DETERMINAN LA FORMULACIÓN DE LOS PRESUPUESTOS DE TIEMPO SE DERIVAN DE: GRADO DE DETALLE CON EL QUE SE HAYAN FORMULADO LOS PROGRAMAS DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA; CANTIDAD Y COMPLEJIDAD DE LAS OPERACIONES DEL CLIENTE; ESTADO DE ORDEN DE LOS REGISTROS DE CONTABILIDAD; EN EL CASO DE AUDITORÍAS PERIÓDICAS, UNA BASE PARA LA FORMULACIÓN DE LOS PRESUPUESTOS DE TIEMPO ES LA EXPERIENCIA OBTENIDA EN LAS AUDITORÍAS ANTERIORES.

LOS PRESUPUESTOS DE TIEMPO DEBEN ELABORARSE TOMANDO COMO BASE LA FINALIDAD DEL TRABAJO DE AUDITORÍA, PERO NUNCA DEBE SUCEDER LO CONTRARIO, O SEA QUE LOS OBJETIVOS DE AUDITORÍA SE AJUSTEN A LAS LIMITACIONES DE TIEMPO CON QUE CUENTE EL AUDITOR PARA EJECUTAR UN TRABAJO DETERMINADO.

A VECES, PARTE DEL TRABAJO DE AUDITORÍA PUEDE SER ADELANTADO POR LOS EMPLEADOS DE LA EMPRESA AUDITADA, CONSIGUIENDO CON ELLO UNA REDUCCIÓN EN LOS TIEMPOS, ASÍ COMO UNA ECONOMÍA EN EL COSTO DE LA MISMA, PUES GENERALMENTE, LOS CARGOS QUE UNA FIRMA DE CONTADORES HACE A SU CLIENTE POR EL TIEMPO INVERTIDO DE LOS AYUDANTES RESULTA SIEMPRE SUPERIOR A LOS SALARIOS QUE PERCIEN EMPLEADOS DE BAJA CATEGORÍA DE LA EMPRESA.

PARA LOGRAR REDUCCIONES TANTO EN TIEMPO COMO EN COSTO QUE RESULTEN BENÉFICAS AL AUDITOR COMO A SU CLIENTE, SIN MENJAR LA CALIDAD DEL TRABAJO DE AUDITORÍA, PUEDEN CITARSE LOS SIGUIENTES EJEMPLOS DE LABORES QUE PUEDEN SER FORMULADAS POR EMPLEADOS DEL CLIENTE:

1).- FORMULACIÓN U OBTENCIÓN DE COPIAS DEL CATÁLOGO DE CUENTAS E INSTRUCTIVO PARA SU MANEJO.

2).- OBTENCIÓN DE LA BALANZA DE COMPROBACIÓN.

3).- PREPARACIÓN DE RELACIONES DE CUENTAS, TALES COMO DEUDORES Y CLIENTES, CLASIFICADOS POR ANTIGÜEDADES; DOCUMENTOS POR PAGAR, CLASIFICADOS POR VENCIMIENTOS; ETC.

4).- ANÁLISIS DE LAS CUENTAS DE ACTIVO FIJO, MOSTRANDO EL MOVIMIENTO HABIDO EN EL AÑO, ASÍ COMO LAS CANCELACIONES E INCREMENTOS POR DEPRECIACIÓN CALCULADA EN EL EJERCICIO.

5).- PREPARACIÓN DE CONCILIACIONES DE LAS CUENTAS BANCARIAS.

6).- PREPARACIÓN DE CARTAS PARA SOLICITAR CONFIRMACIONES DE CLIENTES, DEUDORES, PROVEEDORES, ETC.

7).- FORMULACIÓN DE ANÁLISIS DE LAS CUENTAS DE RESULTADOS Y COMPARACIONES DE LOS TOTALES DE LAS MISMAS CON LOS DE PERÍODOS SIMILARES CON AÑOS ANTERIORES.

8).- EN EL CURSO DE LA AUDITORÍA EL PERSONAL DEL CLIENTE PUEDE FACILITAR SU COOPERACIÓN EN LA LOCALIZACIÓN DE LA DOCUMENTACIÓN COMPROBATORIA NECESARIA PARA EL EXAMEN DE EVIDENCIA.

SI CON DEBIDA ANTICIPACIÓN SE DICTAN INSTRUCCIONES AL PERSONAL DEL CLIENTE DE LA FORMA EN QUE SE REQUIERE QUE SEAN PREPARADOS LOS INFORMES Y RELACIONES Y SI SE LES PROVEE DE PAPELERÍA DE CARACTERÍSTICAS USUALES EN AUDITORÍA, LA EJECUCIÓN DE LA MISMA SE VERÁ REDUCIDA CONSIDERABLEMENTE EN TIEMPO Y EN COSTO. DESDE LUEGO QUE ESTO NO SUPONE LA ELIMINACIÓN DE LA RESPONSABILIDAD DEL AUDITOR Y POR CONSIGUIENTE TODO EL TRABAJO FORMULADO POR EMPLEADOS DEL CLIENTE DEBE SER REVISADO Y VERIFICADO DEBIDAMENTE PARA QUE OFREZGA UN ELEVADO GRADO DE CONFIANZA COMO PARTE INTEGRANTE EN LOS PAPELES DE TRABAJO DE AUDITORÍA.

LOS PRESUPUESTOS DE TIEMPO DEBEN SER APROBADOS POR UN SOCIO DE LA FIRMA PROFESIONAL QUE REALIZA LA AUDITORÍA. LOS SUPERVISORES Y LOS ENCARGADOS DE LOS TRABAJOS TIENEN LA OBLIGACIÓN DE VIGILAR QUE LOS PRESUPUESTOS SE RESPETEN HASTA DON

DE SEA POSIBLE, PERO SI POR CIRCUNSTANCIAS ESPECIALES DICHS PRESUPUESTOS SE MODIFICAN, DEBE HACERSE LA EXPLICACIÓN DE LA CAUSA QUE ORIGINÓ TAL MODIFICACIÓN.

COMO SE DIJO ANTERIORMENTE, LOS PRESUPUESTOS DE TIEMPO - DEBEN FORMAR PARTE INTEGRANTE DE LOS PROGRAMAS DE AUDITORÍA, SEÑALANDO EN EL MAYOR GRADO DE DETALLES POSIBLE EL TIEMPO ESTIMADO PARA CADA FASE DEL TRABAJO.

LA SEGUNDA PARTE DE ESTE CAPÍTULO, CORRESPONDE A LA FORMA EN QUE USUALMENTE SE CONTROLA LA VIGILANCIA DE LOS PRESUPUESTOS DE TIEMPO DE AUDITORÍA. PARA LLEVAR A CABO ESTO, ES USUAL QUE EN LOS PROGRAMAS DE TRABAJO SE ASIGNE UNA COLUMNA PARA EL NÚMERO DE HORAS PRESUPUESTAS, OTRA COLUMNA PARA EL TIEMPO REAL EMPLEADO Y UNA TERCERA PARA DETERMINAR LAS VARIACIONES.

LA DETERMINACIÓN DEL TIEMPO REAL EMPLEADO PUEDE FACILITARSE SI SE PLANEAN FORMAS EN LAS QUE SE DESCRIBAN MEDIANTE TÍTULOS ADECUADOS LAS FASES QUE INTEGRAN EL TOTAL DEL TRABAJO DE AUDITORÍA. EN DICHA FORMA DEBERÁN QUEDAR ESTABLECIDOS POR MEDIO DE CASILLEROS LOS DÍAS DE, POR EJEMPLO, UNA SEMANA, DE TAL MANERA QUE EN LAS CASILLAS QUE QUEDEN FRENTE A LA DESCRIPCIÓN DE CADA TRABAJO, TODOS LOS AYUDANTES ANOTEN AL FINALIZAR EL DÍA, EL NÚMERO DE HORAS QUE UTILIZARON EN EL EXAMEN DE LA FASE QUE LES FUÉ ENCOMENDADA. AL FINAL DE CADA SEMANA DEBE COMPUTARSE EL TOTAL DEL TIEMPO EMPLEADO, SIEMPRE BAJO LA VIGILANCIA DEL SUPERVISOR Y ENCARGADO DIRECTO DEL TRABAJO. AL CONCLUIRSE TOTALMENTE LAS DISTINTAS FASES DEL PROGRAMA DE TRABAJO, SE ANOTARÁN LAS HORAS QUE FUERON UTILIZADAS, VALIÉN

DOSE DE LOS CONTROLES PERIÓDICOS DE CADA UNO DE LOS AYUDANTES.

FINALMENTE SE PROCEDERÁ A LA COMPARACIÓN CON LOS CONTROLES ESTIMADOS DEL TIEMPO Y A DEJAR CLARAMENTE ESTABLECIDAS LAS CAUSAS QUE MOTIVARON LAS VARIACIONES DE IMPORTANCIA. LA ELEVACIÓN DEL TIEMPO EMPLEADO RESPECTO AL PRESUPUESTO, PUEDE REVELAR QUE SE ENCONTRARON IRREGULARIDADES EN LA CONTABILIDAD DEL CLIENTE, O BIEN, FALTA DE EXPERIENCIA, INUTILIDAD O NEGLIGENCIA DEL AYUDANTE ENCARGADO DEL TRABAJO. LAS VARIACIONES IMPORTANTES QUE MUESTREN DISMINUCIONES DE LOS TIEMPOS EMPLEADOS, PUEDEN REVELAR OMISIONES DE LOS PROCEDIMIENTOS PROGRAMADOS, O BIEN DETERMINAR QUE EL AYUDANTE QUE REALIZÓ EL TRABAJO SE SUPERÓ PARA LOGRAR UN TRABAJO DE CALIDAD EN POCO TIEMPO. TAMBIÉN PUEDE DEMOSTRAR ESTE HECHO QUE LAS CONDICIONES DE LA CONTABILIDAD HAN MEJORADO DEBIDO A SUGERENCIAS QUE EN TRABAJOS ANTERIORES SE HAYAN HECHO AL CLIENTE.

PAPELES DE TRABAJO

NO DESEO CONCLUIR ESTE ENSAYO SIN ANTES MENCIONAR LA IMPORTANCIA QUE REVISTE LA PLANEACIÓN DE LOS PAPELES DE TRABAJO.

LOS PAPELES DE TRABAJO CONSTITUYEN LA DOCUMENTACIÓN DONDE EL AUDITOR DEJA ASENTADAS TODAS LAS PRUEBAS REALIZADAS EN EL CURSO DE SU EXAMEN, CONSTITUYENDO POR TAL MOTIVO UN COMPROMISANTE ESCRITO DEL CUMPLIMIENTO DE LA NORMA DE AUDITORÍA REFERENTE A LA EVIDENCIA COMPROBATORIA NECESARIA PARA EMITIR UNA OPINIÓN CUANDO SE HAN EXAMINADO ESTADOS FINANCIEROS.

DESDE EL PUNTO DE VISTA DE SU PLANEACIÓN, LOS PAPELES DE TRABAJO PUEDEN CLASIFICARSE EN LOS SIGUIENTES PUNTOS:

1.- PAPELES DE TRABAJO DE TIPO ESTÁNDAR QUE SE ELABORAN CON MOTIVO DE LA POLÍTICA DE LA FIRMA PROFESIONAL DONDE SE UTILICEN.

2.- PAPELES DE TRABAJO PRODUCTO DE LAS CIRCUNSTANCIAS ESPECIALES DERIVADAS DEL EXAMEN.

POR LO QUE HACE AL PRIMER GRUPO, DEBEMOS PENSAR QUE DEBIDO AL NÚMERO TAN ELEVADO DE AUDITORES QUE INTERVIENEN EN UN DESPACHO DE CONTADORES PÚBLICOS, SE HACE NECESARIO PROMOVER UNA POLÍTICA DE ESTANDARIZACIÓN DE LOS PRINCIPALES PAPELES DE TRABAJO EMPLEADOS POR LA FIRMA, CON EL OBJETO DE UNIFORMAR LOS SISTEMAS DE TRABAJO HASTA DONDE SEA POSIBLE Y CONVENIENTE, FACILITANDO SU REVISIÓN Y RÁPIDA CONSULTA POR PARTE DE LOS SUPERVISORES DEL TRABAJO.

EN CAPÍTULO ANTERIOR SE MENCIONÓ QUE NO ERA CONVENIENTE DELIMITAR LA INICIATIVA DEL AUDITOR EN LO REFERENTE A LOS PROCEDIMIENTOS Y TÉCNICAS DE AUDITORÍA QUE SE EMPLEAN EN LA REVISIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS, Y QUE POR EL CONTRARIO ERA NECESARIO ESTIMULAR TAL INICIATIVA, AUN CUANDO PODRÍAN ESTABLECERSE PROGRAMAS ESTÁNDAR QUE FACILITARAN LA ELABORACIÓN DE LOS PROGRAMAS ESPECÍFICOS DE CADA AUDITORÍA. RESPECTO A PAPELES DE TRABAJO SUCEDE ALGO SIMILAR. LA IMAGINACIÓN DEL AUDITOR DEBE SER ESTIMULADA CON EL OBJETO DE QUE FORMULE CÉDULAS DE TRABAJO ADECUADAS A LAS CIRCUNSTANCIAS, TAN COMUNEMENTE CAMBIANTES EN AUDITORÍA, PERO POR VIRTUD DE LA NECESIDAD QUE TIENEN LOS DESPACHOS DE CONTADORES PÚBLICOS, DE REVISAR TRABAJOS EFECTUADOS POR VARIOS AUDITORES, EN LOS QUE POR RAZÓN NATURAL LOS CRITERIOS Y TÉCNICAS EMPLEADOS EN LA ELABORACIÓN DE PAPELES DE TRABAJO SON MUY VARIADOS, SE HACE NO SÓLO CONVENIENTE, SINO NECESARIO, DIFUNDIR ENTRE SU PERSONAL LAS POLÍTICAS DE ELABORACIÓN DE PAPELES ESTÁNDAR EN AUDITORÍAS DE CARACTERÍSTICAS DE TIPO COMÚN. CONCRETAMENTE, PODEMOS CITAR COMO EJEMPLO DE ELLOS LOS SIGUIENTES: BALANCES Y ESTADOS DE RESULTADOS DE TRABAJO; CÉDULAS SUMARIAS; CONCILIACIONES BANCARIAS; SOLICITUDES DE CONFIRMACIÓN DE SALDOS; SOLICITUDES DE INFORMES A ABOGADOS Y SECRETARIO DEL CONSEJO; ANÁLISIS DE DECLARACIONES DE IMPUESTOS SOBRE LA RENTA; RESÚMENES DE OBSERVACIONES Y DE RECOMENDACIONES PROPUESTAS; ETC.

PARA LOGRAR ESTA ESTANDARIZACIÓN ES CONVENIENTE ADIES TRAR AL PERSONAL, PARTICULARMENTE EL DE Poca EXPERIENCIA Y AL DE NUEVO INGRESO, MEDIANTE PLÁTICAS Y CICLOS DE CONFE -

RENCIAS DE PREPARACIÓN TÉCNICA, SIMILAR A LA QUE SE IMPARTE COMO MATERIA ACADÉMICA EN LOS CENTROS DE ENSEÑANZA DE NUESTRAS CARRERAS, PERO ENFOCADOS A DELINEAR LA POLÍTICA SEGUIDA POR LA FIRMA EN LO REFERENTE A TÉCNICAS DE AUDITORÍA COMUNEMENTE USADAS POR ELLA. TAMBIÉN SE DEBEN PROPORCIONAR AL PERSONAL INSTRUCTIVOS PARA ESTANDARIZAR ÍNDICES Y MARCAS DE AUDITORÍA, LOGRANDO CON ELLO UN IMPORTANTE ADELANTO EN EL ASPECTO DE REVISIÓN DE PAPELES DE TRABAJO.

EN LO TOCANTE A PAPELES DE TRABAJO QUE SE ELABORAN DE ACUERDO CON LAS CIRCUNSTANCIAS DE CADA AUDITORÍA, SOLO CABE MENCIONAR QUE EL AUDITOR DEBE MEDITAR Y ESTUDIAR ADECUADAMENTE LAS CARACTERÍSTICAS DEL TRABAJO Y LAS METAS QUE SE PROPONE ANTES DE SU FORMULACIÓN CON EL OBJETO DE NO TENER QUE REPETIR TRABAJO. DE ESTA CONVICCIÓN DEBE QUEDAR IMBUIDO TODO AYUDANTE DE Poca o mucha EXPERIENCIA EN AUDITORÍA; LA MEDITACIÓN DECIDAMENTE RAZONADA SOBRE LAS PRUEBAS A UTILIZARSE, Y EL DISEÑO DE PAPEL DE TRABAJO MÁS ADECUADO PARA LOGRAR LA MEJOR PRESENTACIÓN TANTO ESTÉTICA COMO PRÁCTICA DE LOS RESULTADOS OBTENIDOS, SERÁ LA MEJOR INVERSIÓN EN TIEMPO QUE PUEDA HACER QUIEN TENGA QUE DESARROLLAR CUALQUIER AUDITORÍA, NO OLVIDANDO NUNCA LA EXPERIENCIA ADQUIRIDA EN TRABAJOS EFECTUADOS EN LA EMPRESA CON ANTERIORIDAD, NO CON EL OBJETO DE REPETIR EL DISEÑO DE CÉDULAS, SINO PARA APROVECHAR LA EXPERIENCIA DE OTROS AUDITORES, O LA NUESTRA PROPIA AL HABER INTERVENIDO EN AUDITORÍAS PASADAS.

LAS ESCUELAS DE ENSEÑANZA TÉCNICA DE LA CARRERA Y LAS FIRMAS DE CONTADORES PÚBLICOS TIENEN LA RESPONSABILIDAD DE -

LLEVAR A LOS MEJORES LOGROS LA PREPARACIÓN DE ESTUDIANTES Y PRINCIPANTES DE LA CARRERA, Y UN ASPECTO IMPORTANTE EN DICHA PREPARACIÓN LO CONSTITUYE LA PLANEACIÓN DE LAS TÉCNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA. A JUICIO MIO, LOS RESULTADOS HASTA AHORA OBTENIDOS HAN SIDO MAGNÍFICOS, Y CONSECUENTEMENTE LA RESPONSABILIDAD PARA SUPERARLOS EN EL FUTURO ES MAYOR, PERO POR FORTUNA NUESTRA PROFESIÓN ESTÁ INTEGRADA POR ELEMENTOS QUE HAN DEMOSTRADO UN INCESANTE ESPÍRITU DE SUPERACIÓN - TÉCNICA, INTELLECTUAL Y MORAL.

CONCLUSIONES

- 1.- LA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS ES UNA ACTIVIDAD PROFESIONAL PECULIAR DEL CONTADOR PÚBLICO, QUE SE ORIGINA POR LA NECESIDAD DE QUE UNA PERSONA OPINE ACERCA DE DICHS ESTADOS DE MANERA INDEPENDIENTE E IMPARCIAL A QUIENES LOS FORMULAN Y A QUIENES TIENEN INTERÉS DE CONOCER LA INFORMACIÓN QUE DE LOS MISMOS EMANA.
- 2.- EL EJERCICIO DE LA AUDITORÍA, RAMA DE LA PROFESIÓN DE LA CONTADURÍA PÚBLICA, ES LA ACTIVIDAD EN LA QUE POR EXCELENCIA SE DESENVUELVE EL CONTADOR PÚBLICO EN SU CALIDAD DE PROFESIONAL INDEPENDIENTE, Y EXIGE QUE LA MISMA SE DESARROLLE BAJO NORMAS DE CALIDAD DE CONSENTIMIENTO GENERAL QUE SE DENOMINAN "NORMAS DE AUDITORÍA GENERALMENTE ACEPTADAS".
- 3.- AL EXAMINAR LAS NORMAS DE AUDITORÍA, CONCRETAMENTE LAS QUE SE REFIEREN A LA EJECUCIÓN DEL TRABAJO, SE ENCUENTRA QUE ES OBLIGACIÓN DEL AUDITOR HACER UNA PLANEACIÓN ADECUADA DEL TRABAJO, CONSTITUYENDO DICHA PLANEACIÓN LA SELECCIÓN PREVIA, DEBIDAMENTE RAZONADA, DE TODOS LOS PASOS QUE VA A DAR EL AUDITOR EN EL CURSO DE SU TRABAJO, SIENDO ESTE MEDIO EL MÁS ADECUADO PARA ALCANZAR LOS MEJORES RESULTADOS.
- 4.- LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA CONSTITUYEN LA TÉCNICA MEDIANTE LA CUAL EL AUDITOR LOGRA OBTENER TODA LA EVIDENCIA NECESARIA PARA PODER EMITIR UNA OPINIÓN RESPECTO A LOS ESTADOS FINANCIEROS EXAMINADOS, PERO LA SELECCIÓN DE LOS PROCEDIMIENTOS APLICABLES A CADA CASO PARTICULAR ASÍ COMO LA EXTENSIÓN Y OPORTUNIDAD CON QUE SE UTILICEN, QUEDAN BAJO EL CRITERIO Y BUEN JUICIO DEL CONTADOR PÚBLICO RESPONSABLE DE LA

AUDITORÍA.

- 5.- LA EXPRESIÓN MATERIAL DE LA PLANEACIÓN DE UN TRABAJO DE AUDITORÍA ESTÁ REPRESENTADA POR LAS HOJAS DE TRABAJO EN LAS QUE SE ANOTAN TODOS LOS PROCEDIMIENTOS APLICABLES AL CASO, ASÍ COMO SU EXTENSIÓN Y OPORTUNIDAD, Y SE LE DENOMINA COMUNEMENTE CON EL NOMBRE DE "PROGRAMA DE TRABAJO DE AUDITORÍA".
- 6.- LOS PROGRAMAS DE TRABAJO DE AUDITORÍA SON DOCUMENTOS DE GRAN UTILIDAD PARA EL AUDITOR, PARTICULARMENTE CUANDO SE TRATA DE ORGANIZACIONES PROFESIONALES DE MEDIANA O GRAN IMPORTANCIA, PUES CON ELLOS SE LOGRA CONTROLAR Y DISTRIBUIR EL TRABAJO ADECUADAMENTE ENTRE LOS AYUDANTES.
- 7.- EN LAS FIRMAS PROFESIONALES DE CONTADORES PÚBLICOS, EN LAS QUE ES NECESARIO ATENDER A UNA GRAN CLIENTELA, Y EN DONDE LOS PROGRAMAS DE TRABAJO SON ELABORADOS POR DIVERSOS PROFESIONALES CON CRITERIO Y EXPERIENCIA MUY DIVERSA, ES CONVENIENTE EL ESTABLECIMIENTO DE "PROGRAMAS DE TRABAJO ESTÁNDAR" QUE SIRVEN DE GUÍA PARA LA SELECCIÓN DE LOS PROCEDIMIENTOS APLICABLES A TRABAJOS ESPECÍFICOS.
- 8.- LOS PROGRAMAS ESTÁNDAR DE TRABAJO NO DEBEN CONSIDERARSE COMO INSTRUMENTOS LIMITATIVOS DE LA INICIATIVA DEL AUDITOR AL HACER LA PLANEACIÓN PARA UN TRABAJO ESPECÍFICO, SINO UN MEDIO POR EL CUAL SE HACE LA SELECCIÓN DE LOS PROCEDIMIENTOS CONSIDERADOS COMO INDISPENSABLES Y LA MAYOR UTILIDAD POR LA POLÍTICA GENERAL DE LA FIRMA PROFESIONAL RESPECTO A TODA SU CLIENTELA, O A EMPRESAS QUE CONSTITUYAN GIROS ESPECIALIZADOS POR LA CLASE DE ACTIVIDAD A QUE SE DE-

DIQUEN.

9.- LAS PRINCIPALES FASES DE UN PROGRAMA ESTÁNDAR DE AUDITORÍA SON LAS SIGUIENTES:

- A).- INSTRUCTIVOS PARA LA INTEGRACIÓN DEL EXPEDIENTE CONTINUO DE AUDITORÍA.
- B).- PROCEDIMIENTOS APLICABLES A AUDITORÍAS - DE PRIMERA VEZ.
- C).- CUESTIONARIOS PARA ESTUDIAR Y EVALUAR EL CONTROL INTERNO.
- D).- PROCEDIMIENTOS PARA DETERMINAR SI LOS "PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD" SE APLICAN SOBRE BASES SEMEJANTES A LAS DEL EJERCICIO ANTERIOR.
- E).- CUESTIONARIOS DE PROCEDIMIENTOS MÍNIMOS.
- F).- PRESUPUESTOS Y CONTROLES DE TIEMPO DEL TRABAJO DE AUDITORÍA.
- G).- ORIENTACIÓN Y ENTRENAMIENTO ADECUADO AL PERSONAL SOBRE LA FORMULACIÓN DE OEDULAS DE TRABAJO.

A P E N D I C E

NORMAS DE AUDITORÍA GENERALMENTE
ACEPTADAS

(BOLETÍN NÚMERO 3 DE LA COMISIÓN DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA)

1A.— LAS NORMAS DE AUDITORÍA SON LOS REQUISITOS MÍNIMOS DE CALIDAD RELATIVOS A LA PERSONALIDAD DEL AUDITOR Y AL TRABAJO QUE DESEMPEÑA QUE SE DERIVAN DE LA NATURALEZA PROFESIONAL DE LA ACTIVIDAD DE AUDITORÍA Y DE SUS CARACTERÍSTICAS ESPECÍFICAS.

2A.— LA COMISIÓN DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA DEL INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS DECLARA QUE EL TÉRMINO "NORMAS DE AUDITORÍA GENERALMENTE ACEPTADAS", SE ENTIENDE QUE INCLUYE, EN SU TOTALIDAD, LAS SIGUIENTES NORMAS:

A) — NORMAS PERSONALES

1A.— EL TRABAJO DE AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS CON LA FINALIDAD DE RENDIR UNA OPINIÓN PROFESIONAL SOBRE LOS PROPIOS ESTADOS FINANCIEROS DEBE SER DESEMPEÑADO POR PERSONAS QUE, TENIENDO TÍTULO PROFESIONAL LEGALMENTE EXPEDIDO Y RECONOCIDO, TENGAN ENTRENAMIENTO TÉCNICO ADECUADO Y CAPACIDAD PROFESIONAL COMO AUDITORES.

2A.— EL AUDITOR ESTÁ OBLIGADO A EJERCITAR CON UN CUIDADO Y DILIGENCIA RAZONABLES EN LA REALIZACIÓN

- II -

DE SU EXAMEN Y EN LA PREPARACIÓN DE SU DICTAMEN O INFORME.

3A.- EL AUDITOR O AUDITORES ESTÁN OBLIGADOS A MANTENER UNA ACTITUD DE INDEPENDENCIA MENTAL EN TODOS LOS ASUNTOS RELATIVOS A SU TRABAJO PROFESIONAL COMO AUDITORES.

B).- NORMAS RELATIVAS A LA EJECUCIÓN DEL TRABAJO.

1A.- EL TRABAJO DE AUDITORÍA DEBE SER PLANEADO ADECUADAMENTE Y SI SE USAN AYUDANTES, ÉSTOS DEBEN SER SUPERVISADOS DE MANERA APROPIADA.

2A.- COMO BASE PARA DETERMINAR LA CONFIANZA QUE VA A DEPOSITAR EN ÉL, Y PARA DETERMINAR LA EXTENSIÓN QUE VA A DAR A LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA QUE USE, EL AUDITOR DEBE EFECTUAR UN ESTUDIO Y EVALUACIÓN ADECUADOS DEL CONTROL INTERNO EXISTENTE EN LA EMPRESA.

3A.- MEDIANTE SUS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA, EL AUDITOR DEBE OBTENER EVIDENCIA COMPROBATORIA SUFICIENTE Y COMPETENTE EN EL GRADO QUE REQUIERA PARA SUMINISTRAR UNA BASE OBJETIVA PARA SU OPINIÓN RELATIVA A LOS ESTADOS FINANCIEROS QUE EXAMINA.

C).- NORMAS RELATIVAS A LA INFORMACIÓN Y DICTAMEN.

1A.- EN TODOS LOS CASOS EN QUE EL NOMBRE DE UN CON

YADOR PÚBLICO QUEDE ASOCIADO CON ALGUNOS ESTADOS FINANCIEROS, EL CONTADOR PÚBLICO DEBE EXPRESAR, DE MANERA CLARA E INEQUÍVOCA, LA NATURALEZA DE SU RELACIÓN CON DICHS ESTADOS FINANCIEROS. SI SE HA REALIZADO ALGÚN EXAMEN DE ELLOS, EL CONTADOR PÚBLICO DEBE MANIFESTAR, DE MODO EXPRESO Y CLARO, EL CARÁCTER DE SU EXAMEN, SU ALCANCE Y GRADO DE RESPONSABILIDAD QUE, COMO CONSECUENCIA DE ÉL, ASUME.

2A.- EL AUDITOR DEBE ACLARAR SI EN SU OPINIÓN LOS ESTADOS FINANCIEROS PRESENTAN DE MODO RAZONABLE LA POSICIÓN FINANCIERA Y LOS RESULTADOS DE OPERACIÓN DE LA EMPRESA EN LA FECHA Y POR EL PERÍODO A QUE SE REFIEREN Y SI DICHS ESTADOS FINANCIEROS FUERON FORMULADOS DE CONFORMIDAD CON PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS.

3A.- EL AUDITOR DEBE ACLARAR EXPRESAMENTE EN SU DICTAMEN O INFORME SI LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD HAN SIDO OBSERVADOS CONSISTENTEMENTE EN EL PERÍODO ACTUAL EN RELACIÓN CON EL PERÍODO PRECEDENTE.

4A.- A MENOS DE QUE EL AUDITOR HAGA UNA DECLARACIÓN EXPRESA EN CONTRARIO, SE CONSIDERARÁ QUE ESTIMA QUE LAS DECLARACIONES INFORMATIVAS

- IV -

INCLUIDAS EN LOS ESTADOS FINANCIEROS SON RAZONABLEMENTE ADECUADAS.

5A.- CUANDO EL AUDITOR SE CONSIDERE OBLIGADO A HACER SALVEDADES A ALGUNAS DE LAS AFIRMACIONES GENÉRICAS DE SU DICTAMEN, DEBERÁ EXPRESARLAS DE MODO CLARO E INEQUÍVOCO, MANIFESTAR EXPLÍCITAMENTE A CUÁL DE LAS INFORMACIONES GENÉRICAS SE REFIEREN E INDICAR LOS MOTIVOS DE LA SALVEDAD Y LA TRASCENDENCIA O IMPORTANCIA DE ELLA DENTRO DEL CUADRO GENERAL QUE SUMINISTRAN LOS ESTADOS FINANCIEROS.

6A.- CUANDO EL AUDITOR CONSIDERE QUE NO ESTÁ EN CONDICIONES DE EXPRESAR UNA OPINIÓN PROFESIONAL CON RESPECTO A LOS ESTADOS FINANCIEROS TOMADOS EN CONJUNTO, DEBE DECLARARLO ASÍ DE MANERA EXPLÍCITA, AÚN CUANDO DESPUÉS DE ESTA DECLARACIÓN, PODRÁ HACER LOS COMENTARIOS PARCIALES QUE CONSIDERE QUE EL RESULTADO DE SU EXAMEN LE AUTORIZA PARA HACER.

B I B L I O G R A F I A .

BOLETINES DE LA COMISIÓN DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA -
DEL INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS.

AUDITORÍA PRÁCTICA.- LUIS RUIZ DE VELASCO Y ALEJANDRO PRIETO.

EL CONTROL INTERNO EN LOS NEGOCIOS.- JOAQUÍN GÓMEZ MORFÍN.

FIANZAS Y CONTABILIDAD (VOLUMEN XXVII No. 10 OCTUBRE 1960)

CONTABILIDAD ADMINISTRACIÓN (No. 11 - JUNIO 1959)

C. P. A. HANDBOOK - VOLUME I - AMERICAN INSTITUTE OF ACCOUNTANTS.

AUDITING THEORY AND PRACTICE.- MONTGOMERY.

AUDITING PRINCIPLES AND PROCEDURES.- HOLMES.

AUDITORÍA.- KOHLER.

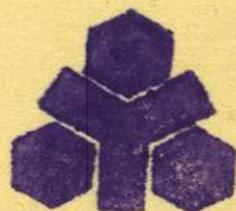
INTERNAL CONTROL.- AMERICAN INSTITUTE OF ACCOUNTANTS.

THE JOURNAL OF ACCOUNTANCY.- EDICIÓN DE ABRIL 1963).

FECHA DE DEVOLUCION

Este libro deberá ser devuelto dentro de un término que expira en la fecha marcada por el último sello; de no ser así, el lector se obliga a pagar las multas que marcan los Reglamentos.

--	--	--	--



CLUB CIMA

BIBLIOTECA

