

REPOSITORIO ACADÉMICO DIGITAL INSTITUCIONAL

Importancia de los papeles de trabajo en la auditoria

Autor: Areli Martínez Delgado

**Tesis presentada para obtener el título de:
Lic. en Contador Público [sic]**

**Nombre del asesor:
Alejandro Mora Espinosa**

Este documento está disponible para su consulta en el Repositorio Académico Digital Institucional de la Universidad Vasco de Quiroga, cuyo objetivo es integrar organizar, almacenar, preservar y difundir en formato digital la producción intelectual resultante de la actividad académica, científica e investigadora de los diferentes campus de la universidad, para beneficio de la comunidad universitaria.

Esta iniciativa está a cargo del Centro de Información y Documentación “Dr. Silvio Zavala” que lleva adelante las tareas de gestión y coordinación para la concreción de los objetivos planteados.

Esta Tesis se publica bajo licencia Creative Commons de tipo “Reconocimiento-NoComercial-SinObraDerivada”, se permite su consulta siempre y cuando se mantenga el reconocimiento de sus autores, no se haga uso comercial de las obras derivadas.



INSTITUTO DE ESTUDIOS SUPERIORES

VASCO DE QUIROGA, S. C.



**INSTITUTO DE ESTUDIOS SUPERIORES
VASCO DE QUIROGA, A.C.**

2850-937

deff = 7

"IMPORTANCIA DE LOS PAPELES DE
"IMPORTANCIA DE LOS PAPELES DE
TRABAJO EN LA AUDITORIA"
TRABAJO EN LA AUDITORIA"

TESIS PROFESIONAL

Que para obtener el Título de
CONTADOR PÚBLICO

CAMPUS SANTA MARIA

Presenta

ARELI MARTINEZ DELGADO

TESIS PROFESIONAL
QUE PARA OBTENER
EL TÍTULO DE
CONTADOR PÚBLICO
PRESENTA

Morelia, Mich.

ARELI MARTINEZ DELGADO
Junio, de 1991

DE 1991

INSTITUTO DE ESTUDIOS SUPERIORES

JAVIER VASCO DE QUIROGA, A.C.

DR. JESUS DELGADO DE MARTINEZ

"IMPORTANCIA DE LOS PAPELES DE
TRABAJO EN LA AUDITORIA"

TESIS PROFESIONAL

QUE PARA OBTENER

EL TITULO DE

CONTADOR PUBLICO

PRESENTA

ARELI MARTINEZ DELGADO

A MIS PADRES:

FCO. JAVIER MARTINEZ VELAZQUEZ

MA. DE JESUS DELGADO DE MARTINEZ

Con cariño y amor
por su apoyo y confianza.
Con gratitud por haberme proporcionado
la herencia más valiosa del mundo:
mi carrera profesional.

AL C.P. ALEJANDRO MORA ESPINOSA

Por su amistad, sus consejos y experiencia,
que siempre me brindó en forma
desinteresada.
Por su invaluable asesoría en la elaboración
de esta tesis.

CON CARINO A MIS HERMANOS:

Javier
Hugo
Alonso
Rocioly
Emmanuel

AL INSTITUTO DE ESTUDIOS SUPERIORES

"VASCO DE QUIROGA, A.C."

Por haberme brindado la oportunidad de prepararme en sus aulas y ser orgullosamente egresada de él.

A MIS PROFESORES:

Con respeto y admiracion, porque gracias a sus enseñanzas puede formarme

A MIS AMIGOS:

Quienes me animaron siempre a seguir adelante, con sus palabras de aliento y su deseo de verme convertida en una buena profesionista.

100
1000
de 10

CAPITULO I: GENERALIDADES SOBRE LOS PAPELES DE TRABAJO

- 1.1 Concepto y Definición del Término 'Papeles de Trabajo'
- 1.2 Objetivos de los Papeles de Trabajo
- 1.3 A quién pertenecen (propiedad y confidencialidad)
- 1.4 El uso que se les da

CAPITULO II: CLASIFICACION DE LOS PAPELES DE TRABAJO

- 2.1 Papeles de Trabajo de Archivo Permanente o Expediente de Auditoría
 - 2.1.1. Contenido
 - 2.1.1.1. Información General
 - A) Tipo de trabajo solicitado
 - B) Clase de información a cliente
 - C) Bases para el cálculo de los honorarios
 - 2.1.1.2 Antecedente Histórico
 - A) Personal
 - 2.1.2 Importancia
 - 2.1.3 Conveniencia
 - 2.1.4 Necesidad
 - 2.1.5 Sección del Archivo Permanente
 - A) Organización
 - B) Sistema de Información y Control
 - C) Sistema Legal, Fiscal y Contable
 - D) Contratos (Copia o Extractos)
 - E) Auditoría
- 2.2 Papeles de Trabajo Actuales o Relativos a la Revisión
 - 2.2.1. Contenido
 - 2.2.2. Estimación
 - 2.2.3. Clasificación
 - 2.2.3.1. Programa de Auditoría
 - 2.2.3.2. Cuestionarios y Hoja de Pendientes
 - 2.2.3.3. Hoja de Trabajo
 - 2.2.3.4. Cédula Sumaria
 - 2.2.3.5. Cédula Analítica
- 2.3 Estructura y Diseño de las Cédulas de Auditoría
 - 2.3.1. Estructura
 - A) Encabezado
 - B) Cuerpo
 - C) Pie
 - 2.3.2. Diseño

CAPITULO III: INDICES, CRUCES Y MARCAS DE LOS PAPELES DE TRABAJO

- 3.1 Indices, Cruces y Marcas de los Papeles de Trabajo
 - 3.1.1. Indices
 - 3.1.2. Cruces
 - 3.1.3. Marcas
- 3.2 Formulación de los Papeles de Trabajo
 - 3.2.1 Reglas para la formulación de los Papeles de Trabajo
 - A) Previas a su formulación

- B) Al formularlos
- 3.3 Características de los Papeles de Trabajo
- 3.4 Las observaciones en los Papeles de Trabajo
- 3.5 Supervisión de los Papeles de Trabajo
 - 3.5.1. Propósitos

CAPITULO IV: RELACION DE LOS PAPELES DE TRABAJO CON LOS PRINCIPIOS, NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

- 4.1 Relación de los Papeles de Trabajo con los Principios de Contabilidad
 - 4.1.1. Entidad Económica
 - 4.1.2. Realización
 - 4.1.3. Periodo Contable
 - 4.1.4. Valor Histórico
 - 4.1.5. Negocio en Marcha
 - 4.1.6. Dualidad Económica
 - 4.1.7. Revelación Suficiente
 - 4.1.8. Importancia Relativa
 - 4.1.9. Consistencia
- 4.2 Relación de los papeles de trabajo con las normas de auditoría
 - 4.2.1. Normas relativas a las Cualidades Personales
 - 4.2.1.1. Entrenamiento Técnico y Capacidad Profesional
 - 4.2.1.2. Cuidado y Diligencia Profesional
 - 4.2.1.3. Independencia Mental
 - 4.2.2. Normas relativas a la Ejecución del Trabajo
 - 4.2.2.1. Planeación y Supervisión
 - 4.2.2.2. Estudio y Evaluación del Control Interno
 - 4.2.2.3. Obtención de Evidencia Suficiente y Competente
 - 4.2.3. Normas relativas a la Información
 - 4.2.3.1. Aclaración de la relación con Estados o Información Financiera y Expresión de Opinión
 - 4.2.3.2. Base de Opinión sobre Estados Financieros
- 4.3. Relación de los Papeles de Trabajo con las Técnicas y Procedimientos de Auditoría
 - 4.3.1. Estudio General
 - 4.3.2. Análisis
 - 4.3.2.1. Análisis de Saldos
 - 4.3.2.2. Análisis de Movimientos
 - 4.3.3. Inspección
 - 4.3.4. Confirmación
 - 4.3.4.1. Confirmación Positiva
 - 4.3.4.2. Confirmación Negativa
 - 4.3.4.3. Confirmación Ciega
 - 4.3.5. Investigación
 - 4.3.6. Declaraciones y certificaciones
 - 4.3.7. Observación
 - 4.3.8. Cálculo
 - 4.3.9. Extensión o Alcance de los Procedimientos

4.3.10. Oportunidad de los Procedimientos

CAPITULO V: APLICACION PRACTICA DE LOS PAPELES DE TRABAJO

INTRODUCCION

5.1 Estados Financieros

- A) Balance General: Activo
- Balance General: Pasivo

- B) Estado de Resultados

5.2 Cédula de Indices y Marcas

5.3 Cédula de Observaciones

5.4 Cédula Sumaria de Caja y Bancos

- 5.4.1 Cédula de los papeles de trabajo

- 5.4.2. Arqueo del Fondo de Caja de Almacén

- 5.4.3. Conciliación Bancaria

- 5.4.4. Ingresos Pendientes de Depósitos

- 5.4.5. Recaudación de Cobradores Pendientes

- 5.4.6. Cédula de Observaciones

5.5 Cédula Sumaria de Cuentas por Cobrar

- 5.5.1. Cédula Resumen de Clientes

Cédulas analíticas de clientes

- a) "La Central, S.A."

Confirmación

- b) "La Imperial, S.A."

Confirmación

- c) "Distribuidora del Norte, S.A."

Confirmación

- d) "Central de Automóviles, S.A."

Confirmación

- e) "Automóviles, S.A."

Confirmación

- f) "Servicios, S.A."

Confirmación

- g) "F. Nava"

Confirmación

- h) "Refacciones y Lubricantes, S.A."

- i) "La Occidental, S.A."

- j) "Refaccionaria del Pacifico, S.A."

- 5.5.2 Cédula Resumen de Cuentas por Cobrar a Empleados

- 5.5.2.1. Cédula Analítica de Empleados

- 5.5.3. Cédula Resumen de Deudores Diversos

- A) Confirmación

5.6 Cédula Sumaria de Inventarios

- 5.6.1. Cédulas Analíticas de Oleo

- 5.6.1.1. Cédula Analítica de Oleo Standard

- 5.6.1.2. Cédula Analítica de Oleo Extra

- 5.6.1.3. Cédula Analítica de Oleo Super

- 5.6.2. Cédula de Pruebas Selectivas de Recuento Fisico

- 5.6.3 Cédula de Comparación

5.7 Dictamen

- A) Modo amplio

- B) . Modo corto

CAPITULO VI: RESULTADOS FINALES Y CONCLUSIONES

6.1 Dictamen

6.1.1. Tipos de Dictámenes

- A) Dictamen Limpio
- B) Dictamen con Salvedades
- C) Dictamen Negativo
- D) Dictamen con Abstención de Opinión

6.2. Informes

6.3. Conclusiones

INTRODUCCION

La auditoria de estados financieros ha sido y es, sin lugar a dudas, una de las areas de actuaci3n del contador p3blico que mayor impulso ha recibido tanto de las organizaciones educativas como de instituciones profesionales e investigadores particulares. De hecho esta disciplina ha sido el pilar, sin embargo, en los 3ltimos a3os se ha percibido el desenvolvimiento de otros tipos de auditoria como son auditoria fiscal, auditoria administrativa, auditoria gubernamental, auditoria integral, auditoria interna, etc.

Existen ciertas bases comunes que son aplicables para el ejercicio de cualquier tipo de auditoria, como son: principios de contabilidad generalmente aceptados, normas, t3cnicas y procedimientos de auditoria, identificaci3n con la entidad a auditar, an3lisis de la funci3n a auditar, estudio y evaluaci3n del control interno, pruebas selectivas de auditoria y papeles de trabajo.

Siendo los papeles de trabajo el elemento final, revisten gran importancia a considerar por el auditor ya que contienen los datos e informaci3n de su examen, asi como la descripci3n de las pruebas realizadas y los resultados de las mismas sobre los cuales sustentan la opini3n que emite al suscribir su informe.

De aqul mi inquietud por desarrollar este tema que considero de inter3s para los profesionales de la contadur3a p3blica.

El presente trabajo persigue los siguientes objetivos:

-Presentar un an3lisis de los diversos papeles de trabajo en la auditoria financiera asi como su importancia.

-Sembrar en los estudiantes y profesionales de la contadur3a p3blica, la inquietud por el estudio de este interesante tema, con el fin de dise3ar sus papeles de trabajo de acuerdo a sus necesidades para poder brindar un mejor servicio a la sociedad.

Se ha dividido este trabajo en capitulos y a continuaci3n se explica brevemente cada uno de ellos.

Capitulo I: trata de hacer un breve estudio de las generalidades de los papeles de trabajo como su definici3n, objetivos, a quien pertenecen y para que sirven, para poder adentrarlos al tema.

Capitulo II: se habla de la clasificaci3n de los papeles de trabajo, su importancia y necesidad.

Capitulo III: se refiere a la f3cil localizaci3n de los papeles de trabajo mediante los indices, los simbolos utilizados por el auditor, para se3alar los mismos por medio de las marcas.

Capítulo IV: contiene las bases que deben observar los auditores al elaborar los papeles de trabajo, como son: los principios, normas, técnicas y procedimientos de auditoría.

Capítulo V: se explican en forma práctica los papeles de trabajo mediante diferentes cédulas con sus respectivas partes que las componen como son: encabezado, cuerpo y pie.

Capítulo VI: por último, el dictamen que es el resultado formal que suscribe el contador público y que usualmente es lo único que el público ve de su trabajo.

Espero que el contenido del presente trabajo sea de utilidad a la profesión contable y a los empresarios e industriales, que cada día requieren de un mejor servicio de auditoría para confirmar la razonabilidad de su información financiera emitida en los estados financieros.

CAPITULO I:

GENERALIDADES SOBRE LOS PAPELES
DE TRABAJO

CAPITULO I: GENERALIDADES SOBRE LOS PAPELES DE TRABAJO

1.1 Concepto y Definición del Terminó 'Papeles de Trabajo'

Los papeles de trabajo son los documentos que prepara el auditor con base en la documentación fuente proporcionada por la empresa y terceros para la realización de su examen: deben contener todos los datos significativos que requieran del juicio profesional del auditor, así como su conclusión sobre los mismos que servirán de base para la preparación del dictamen o informe.

Por lo tanto, podemos definir a los papeles de trabajo como los documentos en los cuales el auditor deja constancia del trabajo realizado, de los procedimientos empleados, de la oportunidad en que los procedimientos fueron utilizados y la intensidad con que fueron aplicados, de los resultados obtenidos en la aplicación de esos procedimientos de auditoría, las fuentes informativas que le sirvieron de base para el desarrollo de los procedimientos, así como algunas aclaraciones que sean necesarias hacer al trabajo efectuado.

Los papeles de trabajo también se conocen con el nombre de cédulas de auditoría.

Los papeles de trabajo constituyen la evidencia comprobatoria que posee el contador público para opinar sobre la razonabilidad de los trabajos efectuados: esta se deriva al considerar que representan las técnicas empleadas por el para llevar al cabo el dictamen y son la única prueba que posee para demostrar la calidad profesional de su trabajo, pues los papeles ayudan en la auditoría y le permiten tener una completa apreciación para la formación de sus juicios. Sin ellos, no sería posible relacionar datos de operaciones entre sí, ni podría obtener la referencia que se necesita para juzgar acerca de la corrección en partidas revisadas.

Si una de las características de la auditoría financiera es revisar los estados financieros para dar su opinión acerca de su razonabilidad, es de entender que desea que sus papeles de trabajo sean completos y lo suficientemente detallados para que puedan ser entendibles y puedan soportar la opinión ante terceros.

En la planeación de la auditoría para llevar al cabo el cumplimiento de los objetivos, es el auditor el que debe de tener la iniciativa e indicar al personal la finalidad y amplitud de los papeles de trabajo, fijar la parte que le corresponda a cada uno, coordinando y armonizando para finalmente decidir la forma de trabajo.

Es necesario definir los casos a seguir para el logro de los objetivos, aquí intervienen las técnicas de auditoría que "son los métodos prácticos de investigación y prueba que el contador público utiliza para logra la información y comprobación plasmada

en los papeles de trabajo⁽¹⁾". Según sean los procedimientos de auditoría que se van a aplicar, serán planeados los papeles de trabajo en que se van a registrar las operaciones.

De ser posible, antes de comenzar la auditoría, entre otras cosas debe de hacerse una revisión de los papeles de trabajo del año anterior, para en su caso, mejorar su diseño, funcionalidad y organizarlos en forma tal que permitan satisfacer las necesidades y objetivos particulares de cada auditoría, así como la selección de los papeles que deberá llenar el personal de la compañía.

Los datos y observaciones que se anotan en los papeles de trabajo o cédulas de cada una de las cuentas de balance y resultados serán extraídos de la documentación proporcionada por la empresa.

1.2 Objetivos de los Papeles de Trabajo

Los principales objetivos que se logran a través de la elaboración de los papeles de trabajo, son los siguientes:

- Proporcionan la base para fundamentar el contenido del informe de auditoría
- Dejan constancia de la evidencia del trabajo desarrollado
- Constituyen una fuente de aclaraciones o ampliaciones de información y son la única prueba que tiene el auditor con respecto a la solidez y calidad profesional de su trabajo
- Constituyen el eslabón que une los registros, operaciones y administración de la entidad auditada con el dictamen o informe final del auditor
- Preveen la evidencia de la naturaleza y extensión en la aplicación de las técnicas y procedimientos de auditoría, y la prueba del cuidado y diligencia que ejerció el auditor en la conducción de su examen
- Consignan los conocimientos del auditor respecto del área auditada, así como su habilidad para analizar problemas e identificar situaciones relevantes
- Reflejan hábitos de orden, limpieza, imaginación, visión e ingenio del auditor por pretender hacer bien, regular o mal su trabajo

1 Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C., Normas y Procedimientos de Auditoría, México 1989, pág. 78

- Constituyen el medio más importante a través del cual se lleva a cabo el proceso de supervisión de la auditoría en sus diferentes niveles
- Sirven para calificar la calidad de la planeación de la auditoría y el avance entre tiempos estimados y tiempos reales de ejecución atendiendo a la calidad de los resultados.
- Constituyen una magnífica fuente de información para presentar y soportar recomendaciones o sugerencias al responsable de la entidad auditada.
- Sirven para coordinar y organizar todas las fases de trabajo de auditoría.
- Constituyen un registro histórico permanente de la información examinada y de las técnicas, procedimientos y alcances de auditoría aplicados.
- Constituyen una fuente básica de información de la conformación, preparación y soporte del dictamen o informe de auditoría.
- Son una útil guía y fuente de información para la planeación de auditorías subsecuentes.

Cabe destacar que los papeles de trabajo bien formulados sirven de instrumento básico de capacitación, principalmente para los auditores sin experiencia, así como para la realización de auditorías subsecuentes.

1.3 A quién pertenecen (propiedad y confidencialidad)

En vista de que los papeles de trabajo tienen como fundamento la opinión y a la vez son una gran responsabilidad, pues constituyen la base del dictamen que el contador público rinde con relación a los estados financieros, el auditor debe de conservarlos en su poder dentro de las normas que rigen el secreto profesional; por lo tanto el contador público es propietario absoluto de sus papeles de trabajo por lo que él tiene la libertad de que si su cliente le solicita alguna copia de cualquier papel de trabajo, se la proporcione, sin embargo, éste no puede exigirle, ni recibir por parte del auditor todos los papeles de trabajo y dejarlos sin ellos, pues le sirven como prueba del trabajo realizado; son una evidencia, pues en ellos tienen registrados todas las operaciones y análisis de las cuentas así como comentarios acerca de las mismas y al quedar plasmadas en sus papeles de trabajo le sirven como una evidencia documental del trabajo realizado, son una prueba de validez de los registros del cliente y del informe que rinde al final de la auditoría; también le sirven de ayuda en asuntos que se presenten relacionados con el fisco o con cualquier otro cuerpo

gubernamental; están sujetos a una limitación en el interés del cliente para prevenir una impropia divulgación de información confidencial, o sea que al cliente le interesa que estos papeles no salgan a la luz pública por su propio beneficio, en el sentido de que no les convendría que terceras personas se enteraran de sus operaciones, pues son exclusivamente de la empresa.

Es a través del análisis de los estados financieros que el auditor emite el dictamen de los mismos, así da a conocer la situación financiera de la empresa teniendo como base los papeles de trabajo, los libros de contabilidad del cliente, los auxiliares, etc., pues a él le interesa la situación financiera así como los registros y análisis de las cuentas.

También será confidencialidad del auditor el como fueron elaborados los papeles de trabajo.

Los papeles de trabajo son elaborados por miembros del personal que lleva al cabo la auditoría; el auditor, al asignarle una parte del programa a cada uno de los auditores debe de explicarle con detalle la naturaleza del trabajo por realizar y la clase de cédulas de trabajo que constituirán el producto final, para que así sepa que es lo que va a revisar, cual es el objetivo que persigue, las técnicas y procedimientos que va a seguir. Terminando este, serán revisados los papeles de trabajo por el gerente de auditoría o por un supervisor para asegurarse de que estén bien hechos; por lo tanto, una vez terminada la revisión deben de ser puestos en orden definitivo.

Después de haber sido revisados los papeles de trabajo en su conjunto por el auditor, no será conveniente que los empleados de la empresa tengan acceso a ellos, pues conociendo algunas fallas que el auditor encontró o si está en camino de conocerlas, tal vez hagan que sus investigaciones no resulten del todo eficientes.

Mientras el auditor este trabajando en la oficina del cliente debe de guardar sus papeles en lugar seguro para no correr el riesgo de que vayan a ser leídos por otras personas pues son documentos confidenciales para él y por ética profesional debe de guardar su contenido, pues incluye no solamente análisis de las cuentas sino que también aspectos como políticas seguidas en la empresa tanto de personal como en el aspecto financiero, manuales de organización, acta constitutiva, sistema de contabilidad, organigramas, cuestionarios de control interno, programas de trabajo, régimen fiscal, régimen legal, estadísticas, etc., que por su contenido no deben ser del conocimiento de todo el personal sino de acuerdo a jerarquías.

La información contenida en los papeles de trabajo, es de carácter confidencial y su uso y consulta están vedados por el secreto profesional a toda persona ajena a la empresa auditada, salvo requerimiento o mandato de la autoridad competente.

1.4 El uso que se les da

En vista de que por medio de los papeles de trabajo existe una unión entre libros de contabilidad, los auxiliares del cliente e informes, pues muestran las operaciones y transacciones. Desde un principio de la auditoría, el auditor debe de ir obteniendo información ya sea de clientes y proveedores mediante confirmaciones, para tener seguridad de las partidas de los estados financieros. Esta información también la puede obtener de personas de la propia empresa como administradores, empleados, todo esto para poder dar su opinión sobre los estados financieros, si encuentra errores en las operaciones de la contabilidad y no encuentra los comprobantes de dichas operaciones en la misma contabilidad, es cuando se hace necesario recurrir a estas fuentes de información para que nos den los comprobantes que no se pudieron encontrar en los registros y documentos que soportan la contabilidad. Esto que de alguna manera se tiene que encontrar la fuente documental o investigar y en su caso, hacer en los papeles las aclaraciones pertinentes, pues la función de la auditoría es precisamente la de revisar las operaciones que dieron origen a los estados financieros y comprobar si los resultados que estos presentan son confiables.

Por lo tanto, estos papeles muestran el trabajo desarrollado del auditor; le servirán para auditorías futuras, ya sea para consultar su contenido para el comienzo de la auditoría siguiente o bien para consultar como fueron diseñados, debiendo tener cuidado de no hacer una repetición de ellos en su diseño, pues no serían apropiados, ya que la situación no es la misma.

De la misma manera, le sirven de comprobante en caso de alguna reclamación y para que por medio de ellos haga las aclaraciones pertinentes.

CAPITULO II:

CLASIFICACION DE LOS PAPELES DE TRABAJO

Reservados todos los derechos.
No se permite la explotación económica ni la transformación de esta obra. Queda permitida la impresión en su totalidad.

CAPITULO II: CLASIFICACION DE LOS PAPELES DE TRABAJO

En base a las necesidades y la función que desempeñan los papeles de trabajo relativos a la revisión en general, se pueden clasificar en dos grandes grupos:

Papeles de trabajo de archivo permanente o expediente continuo de auditoría

Papeles de trabajo actuales o relativos a la revisión

Atendiendo a la clasificación antes descrita, ameritan ser tratados por separado cada uno de los grupos, dadas las características tan especiales que cada uno reviste.

Uno de los principales puntos de vista desde los cuales el auditor puede hacer la clasificación de sus papeles de trabajo se debe a que algunas cédulas le son útiles para llevar a cabo la auditoría en que fueron formuladas como para las ocasiones en que se efectúen revisiones posteriores de la misma empresa.

2.1 Papeles de Trabajo de Archivo Permanente o Expediente de Auditoría

Papeles de Trabajo de Archivo Permanente o Expediente Continuo de Auditoría.

Este grupo contiene información acerca de determinados asuntos sobre la empresa de que se trate y los cuales generalmente no están sujetos a una variación constante, sino que se les atribuye hasta cierto punto un carácter permanente, de aquí su denominación.

por lo tanto podemos definir al archivo permanente "como el conjunto de documentos y cédulas que se guardan en una o varios legajos especiales y que se pueden utilizar de consulta en varias auditorías(*)".

2.1.1. Contenido

Este grupo comprende los papeles que el contador público en su carácter de auditor tiene necesidad de consultar cada vez que lleva a cabo la revisión de una empresa, debido a que contiene principalmente datos generales respecto a la organización, administración y finanzas de la empresa, así como en una forma general todos aquellos sucesos a los cuales el auditor tiene que referirse en múltiples ocasiones.

* Curso: 'Papeles de Trabajo', Manuales SECQGEF, pag. 11

Su elaboración motiva por costumbre el recabar una serie de información que obtiene en las oficinas del cliente al efectuar su investigación preliminar y previa a la auditoría o bien durante el transcurso de su trabajo.

Por principio el auditor al preparar su archivo permanente deberá ordenarlo tomando en cuenta su importancia en dos grandes secciones:

- La información General
- Antecedentes Históricos

2.1.1.1. Información General

Esta sección en mi concepto, reviste gran importancia, ya que en ella deberán estar todos los papeles que contengan datos a partir del momento en que el cliente ha solicitado los servicios profesionales del auditor y deberá contener una carta convenio que comprenderá la especificación de la clase de servicio que desee que se le presente, la información que espera recibir con la realización del trabajo, así como los honorarios que va a pagar, forma de liquidación de estos, etc... Lo anterior tiene importancia debido a la necesidad de que exista constancia escrita de los arreglos previos al trabajo con el cliente, tanto para la protección del contador público como para la del cliente. Cabe aclarar aquí que debido a la amplitud del campo de nuestra profesión el público aun no conoce los alcances y limitaciones dentro del campo de la auditoría y debido a esto creo necesario dejar constancia por escrito para evitar confusiones posteriores al término de la revisión ya que dichas confusiones redundarían en controversias entre contador público y cliente, porque este hubiese creído que la información debiese ser mas o menos amplia.

Se deberá definir para quién va hacerse la auditoría así como la finalidad de la misma, debido a que será a la persona que solicite los servicios del auditor, a quien deberá entregarse dicha información.

A) Tipo de trabajo solicitado

Se hace indispensable que exista constancia por escrito de la información que recibirá el cliente del trabajo que se va a desarrollar, debido a que no será la misma información dada para una auditoría de balance, que para efectos de dictamen de los estados financieros de la misma empresa; ni tampoco será lo mismo, por ejemplo, rendir una información acerca de un negocio que se encuentra en periodo de liquidación, ya que en este último

el auditor formula una serie de estados financieros relativos a los valores de realización o liquidación y en los primeros casos, no hay necesidad de elaborarlos. Aun más, si se tiene la información debidamente especificada del trabajo del cual va a rendir cuenta al cliente, podrá el auditor planear en una forma más precisa el programa de trabajo, evitando de esta misma manera, pérdida de tiempo en otras investigaciones y aprovechando al máximo el rendimiento en el trabajo de auditores que colaboren con la revisión solicitada.

B) Clase de información a cliente

En ciertos casos, el cliente pide al auditor un dictamen de sus estados financieros y no le interesa tanto una información larga y detallada de las operaciones que efectuó su negocio. Puede presentarse el caso, igualmente, de que, aparte del dictamen de los estados financieros, el cliente requiera algún otro tipo de información acerca de estos como pueden ser razones financieras, aspectos fiscales específicos, estados comparativos, estados de origen y aplicación de recursos, etc... Se puede decir que en la actualidad los clientes requieren la información más amplia y precisa para el beneficio de la empresa.

C) Bases para el cálculo de los honorarios

Constituye uno de los puntos principales que hay que tratar con el cliente al hacer los arreglos previos a la ejecución del trabajo. Al respecto de las bases que se tomaran para determinar los honorarios, el reglamento de ética profesional, al hablar de esto, dice que su determinación nunca deberá ser motivo de discrepancia de opiniones con el cliente. La importancia que este punto reviste es vital para el contador público, ya que pone su categoría y su calidad profesional de por medio si recalca al cliente que la extensión y calidad influirá de acuerdo con sus honorarios, debido a esto se aconseja que este punto se tratado mucho antes de que se empiece cualquier trabajo.

2.1.1.2 Antecedente Histórico

En esta sección debe existir copia de la escritura constitutiva de la empresa, así como un extracto de los principales cláusulas de la misma, será conveniente revisar cada año las actas de libro de asamblea de accionistas y juntas de consejo de administración, a efecto de cerciorarse de las adiciones o cambios que hayan sufrido los estatutos de la misma, esto con el fin de tomar en consideración dichas modificaciones con motivo del trabajo que se esta desarrollando en la auditoria.

También en esta sección es conveniente, aunque sea en forma de memorándum, acumular información relativa, grosso modo, de los puntos siguientes:

A) Personal

Se hace necesario obtener un cuadro esquemático, técnicamente llamado organigrama, referente a la organización general de la empresa, que contenga el nombre y el puesto que desempeña cada una de las personas indicadas en este. Esta información deberá complementarse con la del personal ejecutivo en sus diversos departamentos, así mismo, se hará una relación de personas autorizadas para firmar cheques, verificar y autorizar asientos contables, pólizas, pagos, así como para saber a que persona habrá de dirigirse para solicitar algún dato: ejemplo: libros comprobantes, pólizas firmas, etc...

Se harán cédulas referentes a las políticas establecidas por la empresa de aspectos de la administración como son: tasas de depreciación y amortización que se utilizan, esto con el objeto de ver la consistencia de años anteriores. También será conveniente estudiar el régimen fiscal al que esta sujeta la empresa y extractarlo en una cédula, tener listados de los principales clientes y proveedores de la misma para efecto de alguna compulsas, si vende al contado o credito, qué plazos, qué se requiere para otorgar crédito etc...

2.1.2 Importancia

Su importancia se debe a que su contenido no solo únicamente sirve para el ejercicio que se audita, sino para la revisión de ejercicios posteriores, debido a que este expediente debe contener información no principalmente de los renglones que forma el balance, sino de datos Históricos del control interno de actas de asamblea, consejo de administración, etc...

Dicha importancia y utilidad del expediente de carácter permanente se pone de manifiesto desde el momento en el cual le encargan a un auditor nuevo la revisión de determinada empresa, ya que al acudir este al expediente continuo, se familiariza rápidamente a su lectura de los diferentes aspectos de esta, por ejemplo: las personas con las que deberá tratar, nombre y categoría de los funcionarios y empleados, organización de oficinas, políticas establecidas etc... en conclusión se puede decir que el expediente continuo resume la historia de la empresa en cédulas y documentación propia del cliente proporcionados para tal efecto.

2.1.3 Conveniencia

La conveniencia al elaborar este archivo radica en que constituye una de las principales bases que el auditor usa en la elaboración de su programa de auditoría ya que al planear las diferentes secciones se deberán hacer en base a las necesidades de la empresa que se esta auditando. Generalmente en todas las empresas se hace indispensable el haber establecido un sistema de control interno y otro de procedimientos de contabilidad, estos apegados lo más adecuado a los fines que persigue la empresa, ya que en la auditoría que realiza un contador público independiente, este revisa y verifica el control interno de los procedimientos de contabilidad establecidos por norma.

A continuación se exponen algunos puntos en que se puede sintetizar la conveniencia de los papeles de trabajo de carácter permanente:

- A) Conocimiento rápido de las principales situaciones de la empresa sin necesidad de visitarla.
- B) Establecimiento para el plan de trabajo del contador público, así como una base para la distribución del personal en las diferentes etapas de la auditoría.
- C) Tener a la mano en un solo legajo, todos los datos referentes a la organización de la empresa que servirán de ayuda durante el transcurso del trabajo, en esta forma se conocerán los convenios, contratos, manuales, las responsabilidades, categorías, departamentos en que esta dividida la empresa y en ciertas ocasiones, hasta características personales de sus principales funcionarios.
- D) Permite su utilización en varias revisiones con lo que se evita transcribir información de una a otra auditoría o trasladar cédulas de un legajo a otro, únicamente se actualizan o anexan las modificaciones que ha sufrido el archivo permanente.

2.1.4 Necesidad

Su necesidad estriba principalmente en que, por lo regular, todas las empresas sufren año con año cambios de cierta índole, en esta circunstancia para el auditor sería cansado y laborioso recabar en un momento dado de todos sus papeles de trabajo, informaciones específicas de años anteriores, por ejemplo, sistema de costos, actas de asamblea, un contrato, un catálogo de cuentas, personas autorizadas para firmar la documentación, tasa de amortización y depreciación, reparto de dividendos, políticas administrativas, etc...

Sin embargo si el auditor, cuenta con un legajo donde en forma ordenada tenga recopilados todos los datos de las auditorías anteriores, podrá sin duda hacer una mas rápida investigación y revisión a los sistemas de control, asi como las modificaciones que hayan sufrido durante los ejercicios.

Será conveniente que dicho expediente este redactado en forma tal, que cualquier persona con ciertos conocimientos de contabilidad o auditoría, pueda darse cuenta de la información contable, histórica y estadística de la empresa a que se refiere dicho expediente.

El proceso de integración del archivo permanente se inicia desde la etapa de la planeación de la auditoría, al obtener información general sobre las características de la organización, funciones, procesos, sistema legal, fiscal y de la información, además de la información anterior, deben incorporarse tanto los objetivos de la auditoría como su correspondiente programa de trabajo.

2.1.5 Sección del Archivo Permanente

A) Organización

- Escrituras y actas.
- Manuales de organización y procedimientos.
- Organigrama.
- Objetivos y funciones de la operación.
- Descripción de puestos y relación de personal.
- Procedimientos.
- Diagrama de flujo.
- Antecedentes de la operación.
- Diagrama de la Organización Administrativa (incluyendo relación de firmas).
- Cuestionario de control interno.
- El programa general de trabajo y de los detalles en su caso.

B) Sistema de Información y Control

- Formatos y reportes.
- Estadísticas.
- Inventario de riesgos.

C) Sistema Legal, Fiscal y Contable

- Régimen legal.
- Régimen fiscal.
- Sistema contable.
- Balance comparativo por los últimos cinco años.
- Estado de resultados comparativo por los últimos cinco años.

- Catálogo de cuentas, manual de procedimientos y políticas contables.
- Relación de los libros principales y auxiliares.

D) Contratos (Copia o Extractos)

- Servicios.
- Compras.
- Arrendamientos.
- Asistencia técnica.
- Comisiones.
- Concesiones.

E) Auditoría

- Objetivos.
- Programa de trabajo.
- Informe de resultados.
- Seguimiento de las recomendaciones.

Graficamente se puede representar de la siguiente forma, con información general de:

-La dependencia o entidad	E	
	S	
-La operación	T	
	R	
-Objetivos de la auditoría	U	A
	C	R
-Programa de trabajo	T	C
	U	H
	R	I
	A	V
	C	O
	I	
	O	
	N	F
		E
-Ejecución de auditoría	A	R
	C	M
	T	A
-Informe	U	N
	A	E
-Seguimiento	L	N
	I	T
	Z	E
	A	
	C	
	I	
	O	
	N	

Para la conservación de los papeles del archivo permanente conviene utilizar una carpeta que permita su crecimiento, tanto en número de secciones como en volumen.

Al inicio de la carpeta debe existir una cédula que indique las distintas secciones que comprende, cuya documentación deberá estar ordenada cronológicamente, como ya se indicó anteriormente.

2.2 Papeles de Trabajo Actuales o Relativos a la Revisión

Los papeles de trabajo actuales son las cédulas y documentos que se preparan en el desarrollo de una auditoría y que sirven para:

- constituir una prueba de validez de la opinión planteada en el informe de auditoría
- respaldar el avance del programa de auditoría y el logro de los objetivos de la revisión
- Atestiguar la eficiencia y eficacia del trabajo realizado

Al finalizar la auditoría, los papeles de trabajo actuales constituirán el expediente de la revisión realizada.

2.2.1. Contenido

Respecto a los papeles de trabajo actuales o relacionados con la revisión, se encuentran formados por un legajo que se va aumentando y complementando a medida que avanza la revisión y su contenido agrupa todos los datos relativos al periodo que se está revisando. Este legajo debe clasificarse y ordenarse de una manera uniforme para que se facilite su revisión por parte del auditor general y la consulta por parte de los auditores que colaboran.

En forma muy general, se acostumbra agrupar toda esta documentación más o menos en el orden siguiente:

1. Estados financieros del cliente que servirán de base para la ejecución de la auditoría
2. Cédula de índices y marcas
3. Cédula de ajuste y reclasificación
4. Balanza de comprobación
5. Hoja de trabajo
6. Cédulas sumarias
7. Cédula Resumen
8. Cédulas Analíticas de activo, pasivo, capital y resultados, en las cuales se incluirán las confirmaciones tanto de clientes, proveedores, acreedores,
9. Hoja de control de tiempo del personal para ver el avance

En resumen, los papeles de trabajo relativos a la revisión, a mi juicio, deben contener los datos siguientes:

1. Análisis de las cuentas o pruebas selectivas sujetas a revisión
2. Dicho análisis puede adoptar formas variadas ya que estos en algunos casos se refieren al saldo de una cuenta o bien a todo su movimiento

Comprobación

Este punto incluye la descripción de los procedimientos seguidos para cerciorarse de que las partidas sujetas a revisión, estén amparadas por una documentación comprobatoria adecuada y, en su caso, que cumplan con los requisitos fiscales para que sean deducibles y también para saber que se hayan cubierto ciertas normas o rutinas que establece el control interno y que justifican las operaciones. También deberá incluir la verificación física o numérica de las partidas. A este respecto, se puede recurrir a las marcas que el auditor usa para su comprobación indicando el significado de la misma o poniendo una nota aclaratoria cuando se requiera.

Las marcas a las que me refiero, son las de auditoria de las que hablaremos más adelante.

2.2.2. Estimación

A este respecto en los papeles de trabajo deberá indicarse en las partidas revisadas en forma selectiva o total, se consideran adecuadas de acuerdo con el criterio que sustente el auditor, o si esto amerita algunos ajustes para su correcta presentación o aplicación. Esta fase del trabajo es bastante delicada, pues se sujeta siempre al criterio que observa el auditor al hacer la revisión.

Entre otros datos que son necesarios y que además facilitan la localización rápida e identificación de los papeles de trabajo, pueden señalarse los siguientes como requisitos mínimos para la elaboración de una cédula:

- Nombre del cliente o empresa
- Fecha de la auditoria
- Clase de auditoria
- Nombre de la cuenta, subcuenta o concepto especial sujeto a revisión
- Origen de los datos que aparecen en la cédula
- Nombre o iniciales de las personas que llevaron a cabo la auditoria
- Fecha de preparación y revision del trabajo
- Indices y marcas

2.2.3. Clasificación

En vista de que estos documentos incluyen toda la información obtenida por el auditor en su revisión, no existen formas estandarizadas para ellos. Existen innumerables variedades y tipos de los mismos, ya que cada cédula de auditoría deberá servir para el problema específico de la auditoría que se contemple.

Sin embargo, existen ciertas categorías generales dentro de las cuales podemos agrupar la mayor parte de los papeles de trabajo actuales o relativos a la revisión, como son:

- Programa de auditoría
- Cuestionarios y hojas de pendientes
- Hoja de trabajo
- Cédula sumaria
- Cédula analítica

de las cuales trataremos en los párrafos siguientes.

2.2.3.1. Programa de Auditoría

El programa de trabajo es un enunciado ordenado y clasificado de los procedimientos de auditoría, así como su naturaleza, alcance y oportunidad, lógicamente planeado antes de la iniciación de la auditoría.

Los procedimientos de auditoría que se plasman en el programa de trabajo se describen en el orden en que se van a desarrollar, lo cual determina en gran parte la organización de los papeles de trabajo, y del propio desarrollo de la función de auditoría, por ejemplo:

- obtener saldos de registros contables
- seleccionar partidas a confirmar
- enviar solicitudes de confirmación y sus recordatorios
- registrar respuestas, solicitar aclaraciones de discrepancias y concluir

El programa de trabajo es el plan sistemático que detalla la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos que al auditor le permitirán cumplir con los objetivos de la revisión.

Son descripciones detalladas del trabajo que debe ser efectuado, las cuales contienen los objetivos de auditoría para cada área y debe estar lo suficientemente detallado para servir como conjunto de instrucciones para los auditores que intervienen en la revisión y como un medio para controlar la adecuada ejecución del trabajo.

El programa y la planeación de la auditoría deben ser reconsiderados durante el desarrollo de la misma. Esta consideración está basada en la revisión que el auditor hace del control interno en su evaluación preliminar y los resultados obtenidos de los procedimientos aplicados.

A medida que se concluye cada fase de la auditoría, quienes la efectuaron deberán firmar o poner sus iniciales en el programa, a un lado de donde se detalla el trabajo efectuado.

Es conveniente combinar el reporte de tiempos con el programa de auditoría, ya que facilita la evaluación del avance de la auditoría y la planeación de trabajos sucesivos.

Este documento forma parte de los papeles de trabajo de una revisión, y es la herramienta que el auditor utiliza para ejercer la supervisión del trabajo que realiza el grupo de auditores a su cargo.

El programa de trabajo deberá:

- Enunciar los objetivos de la revisión
- Determinar las operaciones a auditar
- Describir los procedimientos de auditoría que se van a emplear
- Establecer el alcance de las pruebas
- Definir a los responsables de ejecutar cada tarea
- Enunciar las fechas o periodos en las que estimativamente deben aplicarse las pruebas o el plazo límite para concluir la revisión

El auditor deberá darle especial atención al diseño, utilización y seguimiento del programa de trabajo, pues es el medio principal de control de la ejecución de la revisión.

Finalmente, es conveniente mencionar que existe un documento que ayuda a evaluar el tiempo invertido en una revisión, en relación con el tiempo estimado en el programa de trabajo al que se le denomina hoja de control de tiempo.

Este valioso auxiliar permite corregir con oportunidad los desajustes en la ejecución de la revisión. Tomar medidas correctivas para concluir la auditoría en el tiempo planeado y controlar la calidad de la auditoría

2.2.3.2. Cuestionarios y Hoja de Pendientes

Los cuestionarios generalmente son listas preimpresas que contienen preguntas significativas respecto a la naturaleza y lo razonable del sistema de control interno del cliente

Las respuestas serán obtenidas por medio de interrogativas a funcionarios y empleados y por la directa observación del auditor.

Las hojas de pendientes van muy relacionadas con el programa de auditoría; son papeles de trabajo donde se incluyen los aspectos de auditoría que no se hayan concluido, los puntos dudosos que requieran de una investigación adicional, los comentarios y recomendaciones, así como algunos puntos sujetos a comentario con el cliente y con el personal de la empresa que se está auditando.

Durante el transcurso de la auditoría se presentan normalmente una serie de circunstancias, que impiden que se pueda considerar terminada la revisión. Para evitar que al diferir su acción se olviden, este tipo de situaciones deben controlarse en una cédula de puntos pendientes, la que puede contener información en función de:

- Contingencias durante la ejecución de la auditoría que pueden derivarse de
 - falta de información, aclaraciones o confirmaciones sobre determinadas partidas u operaciones
 - asuntos que por su importancia o complejidad ameriten discutirse con el encargado o supervisor de la auditoría
- Puntos pendientes derivados de la supervisión del encargado o supervisor, entre los que destacan:
 - asuntos confusos que ameriten mayor claridad
 - asuntos no concluidos o sin soporte
 - mayor alcance
 - aplicación de nuevos procedimientos
 - información o datos adicionales para el informe

Esta cédula debe contener como mínimo los siguientes datos:

- columna para referencia a los papeles de trabajo
- descripción del punto pendiente
- solución al punto pendiente y referencia a los papeles de trabajo de apoyo
- fecha e iniciales de quien resolvió el punto pendiente
- iniciales de quien supervisó el punto pendiente

Este tipo de cédula forma parte de los papeles de trabajo.

Es la evidencia de que se llevó a cabo la supervisión y que no quedaron asuntos inconclusos

2.2.3.3. Hoja de Trabajo

La hoja de trabajo es una cédula, que enlista todos los saldos del mayor general y que además, incluye columnas para los ajustes y reclasificaciones del auditor y para las cantidades finales ajustadas, que aparecen en los estados financieros.

Esta cédula no podrá concluirse sino hasta en tanto se termine la auditoría. Esta cédula debe elaborarse al inicio de la auditoría de tal forma que el auditor pueda familiarizarse con las cuentas empleadas y para que sirva como guía en el desarrollo de la revisión.

Se deberá tener en cuenta al elaborar dicha hoja de trabajo con los datos proporcionados por el cliente, clasificar previamente las cuentas, ya que en muchas ocasiones la balanza de comprobación del cliente carece de una clasificación adecuada. Dicha clasificación en la hoja de trabajo, puede hacerse separando las cuentas de acuerdo con su naturaleza, es decir, agrupando las cuentas de activo, pasivo, capital y las de resultados. También se puede realizar en hojas independientes, esto es, en una hoja las cuentas de activo, en otra las de pasivo, capital y resultados. Muchos auditores aconsejan este procedimiento debido a que se facilita grandemente la preparación de los estados financieros.

Con los estados financieros el auditor se percata del panorama en general de la auditoría, ya que partiendo de los saldos según libros de la empresa y afectando estos con los ajustes de la auditoría en su caso, así como las reclasificaciones, se llega a los saldos finales que aparecen en los estados financieros dictaminados.

Para la clasificación de los papeles de trabajo relativos a la auditoría se hacen necesarios índices y marcas para facilitar la localización de las cédulas relativas a la revisión de cada cuenta; por tal razón es inicialmente en la hoja de trabajo donde se ponen los índices a utilizar durante la realización del mismo.

Podemos decir que la hoja de trabajo es la columna vertebral de un juego completo de papeles de trabajo.

Los conceptos que contiene una hoja de trabajo son generalmente los siguientes:

- a) Número de cuenta según catálogo vigente
- b) Nombre de la cuenta
- c) Referencia (índice)
- d) Saldos finales (año anterior) Dic. 31 19__
- e) Movimientos del ejercicio
- f) Saldos finales según libros (año actual) Dic. 31 19__
- g) Ajustes y reclasificación
- h) Saldos finales ajustados (año actual) Dic. 31 19__
- i) Estado de Resultados

j) Balance Auditado

a) Número de cuenta según catálogo vigente

El número o cifra de la cuenta es un símbolo de identificación a cada una de ellas con lo que obtenemos ventajas y brevedad al citar las cuentas. Simplificación al registrar las operaciones en documentos o libros; además, facilita su localización y se puede aplicar tanto al sistema manual como al computarizado.

b) Nombre de la cuenta

En esta columna se enlistan todas las cuentas del mayor, aun las que aparecen saldadas, ya que muchas veces llegan a utilizarse en la realización de ajustes.

c) Referencia (índices)

Los índices son las claves que permiten localizar el lugar exacto de una cédula y el o los legajos de los papeles de trabajo. Para facilitar su localización, los papeles de trabajo se marcan con índices que señalen claramente la sección del expediente donde deben ser archivados, y consecuentemente donde podrá localizarse cuando se les necesite posteriormente, ya sean "permanentes" o "actuales", estos de preferencia se anotan con lápiz rojo en la parte inferior o superior derecha.

d) Saldos finales (año anterior) Dic. 31 19__

En estas columnas se anotan los saldos finales provenientes del año anterior al que se está auditando. El objetivo de esta columna es hacer que el auditor perciba los cambios extraordinarios que se presenten de un año con otro.

e) Movimientos del ejercicio

Son todos aquellos cargos y abonos que tienen las cuentas durante el año

f) Saldos finales según libros (año actual) Dic. 31 19__

Aquí se presentan los saldos finales correspondientes a los registros del cliente al cierre del ejercicio sujeto a la auditoría.

g) Ajustes y reclasificaciones

Estas columnas corresponden a aquellos ajustes y reclasificaciones que son necesarios de afectar durante el desarrollo de la revisión. Si se desea, se pueden utilizar columnas para ajustes y aparte columnas para reclasificaciones.

Deben distinguirse claramente los asientos de reclasificación de los asientos de ajuste.

Los asientos de reclasificación únicamente los elabora el auditor para efecto de corrección a cuenta de balance que además, no afectan el resultado del ejercicio.

Los asientos de ajuste se elaboran por problemas que tengan un efecto importante en los estados financieros, ya que aquí sí afectan el resultado del ejercicio.

Se dará una copia de los mismos al cliente para que sean registrados en la contabilidad y deberán ser firmados por los responsables de la empresa en donde aceptan dicho movimiento.

En la cédula de ajustes se presentan todos los movimientos que fueron necesarios de efectuar durante la revisión; estos se presentan numerados consecutivamente en forma de asientos de diario y deben incluir la explicación del porqué se realizaron.

h) Saldos finales ajustados (año actual)

En esta columna se muestran los saldos finales ajustados y comentados por el cliente para su inclusión en los estados financieros.

i) Estado de resultados

Es el estado financiero que muestra como se obtuvo la utilidad o pérdida de un periodo determinado

j) Balance auditado

Estado financiero que muestra la situación auditada de la empresa a una fecha determinada y que ha sido afectado con los asientos de ajustes y reclasificación para que sus saldos sean reales.

2.2.3.4. Cédula Sumaria

Son aquellas que sumarizan partidas similares o relacionadas, cuyo importe corresponde a los totales de una clase o grupo de partidas en los estados financieros. Por ejemplo, si la empresa cuenta con saldos depositados en diferentes bancos, la suma de tales saldos puede combinarse y enlistarse el total bajo el rubro de "caja y bancos".

La cédula sumaria es la cédula resumen en donde se analizan los saldos de la hoja de trabajo.

Las cédulas sumarias también muestran cada una de las secciones en que se divide el área a examinar, y en ellas deben referenciarse las secciones donde se detalla el trabajo realizado por el auditor. Puede presentarse a dos niveles: en el primer

nivel tenemos las que comprenden toda el area a revisar; y en el segundo nivel, las que presentan el desdoblse de cada concepto enunciado en el primero.

Es conveniente que estas cédulas contengan los principales indicadores contables o estadísticos de la operación, así como su comparación con los estándares del periodo anterior, con el propósito de que desde ese momento se detecten desviaciones importantes que requieran explicación antes de que se concluya su revisión.

También se consideran como cédulas sumarias el resumen de las observaciones que se incluyen en el legajo de la auditoria.

Las cédulas sumarias contienen:

- Cuadro sinoptico de conceptos y/o cifras homogeneas del area a revisar
- Resumen de las observaciones relevantes detectadas en la revisión debidamente agrupadas y jerarquizadas
- El informe con las observaciones relevantes detectadas en la revisión debidamente agrupadas y jerarquizadas

2.2.3.5. Cédula Analítica

Es la cédula de análisis de las partidas por medio de pruebas selectivas.

Estas cédulas tienen como objetivo, detallar cada partida que aparece en la correspondiente cédula sumaria. En cada cédula analítica se debe dejar asentado el detalle de los cargos y abonos periódicos, así como los ajustes de auditoria que sean necesarios con sus respectivas explicaciones, los puntos dudosos que surgieron respecto a la partida de la cédula, las conclusiones a las cuales se llegó, así como un comentario conciso respecto a los procedimientos que se siguieron para llevar a cabo la revisión.

También son las que presentan en detalle los elementos característicos de los papeles de trabajo, tales como:

- A) Información obtenida
- B) Pruebas realizadas
- C) Resultados obtenidos

A) Información Obtenida

Se le debe agrupar o clasificar de tal forma que permita detectar a simple vista, desviaciones o aspectos sobresalientes de las operaciones y añadir los comentarios que faciliten su interpretación. Es importante que el auditor elimine aquella información innecesaria, por lo que debe evitar hasta donde su criterio lo determine, la transcripción total de los registros.

reportes o documentos consultados, y salvo casos estrictamente indispensables, deberá evitar el fotocopiado de los documentos fuente.

B) Pruebas realizadas

Significa dejar evidencia en los papeles de trabajo, de las investigaciones realizadas a través de la aplicación de las técnicas y procedimientos de auditoría, que permitan cumplir con los objetivos de la revisión, desglosados en el programa de trabajo.

Al realizar las pruebas sobre la muestra seleccionada, los papeles de trabajo deben explicar claramente, el criterio que se siguió para la selección de las transacciones incluidas en el muestreo. Por ejemplo, cifras en unidades monetarias de documentos examinados en relación con el total y cualquier conclusión basada en el examen. No se considera necesario como regla general, preparar listas detalladas de los documentos examinados.

Se deben incluir en los papeles de trabajo los detalles de los comprobantes examinados, cuando se detecten errores y otros asuntos que requieran mayor examen y acción, o para proporcionar un registro de comprobantes no usuales, sobre los cuales se informará al auditor encargado para que pueda determinar si se necesita más atención.

El trabajo en relación con cualquier hallazgo específico debe ser lo suficientemente extensivo como para respaldar cualquier conclusión u opinión. Sin embargo, no es necesario que examine todas las transacciones relacionadas con el tema de un hallazgo para respaldar una conclusión. Un examen detallado y rutinario no justifica su costo.

Si se están proponiendo amplias conclusiones basándose en un examen selectivo, los papeles de trabajo deben demostrar la validez del proceso utilizado para asegurarse que los asuntos examinados sean representativos.

C) Resultados obtenidos

El trabajo realizado por el auditor al aplicar las pruebas de trabajo, es a través de las observaciones y conclusiones sobre la operación examinada. De no cumplirse con este requisito en la formulación de los papeles de trabajo, se presentan las siguientes consecuencias adversas:

- Incremento en tiempo de supervisión
- Incremento en tiempo por investigaciones adicionales, en fecha posterior a la de elaboración de las cédulas, por trabajo incompleto
- Riesgo de omitir debilidades importantes en el informe

Como ejemplos se enuncian algunos tipos de cédulas analíticas:

- Análisis de saldos
- Análisis de movimientos
- Análisis de documentos o contratos
- Conciliaciones
- Análisis de situaciones (oportunidad de trámites, cumplimiento de controles, etc.)
- Comparaciones (presupuestos, estándares, competencia, períodos anteriores)
- Memorándum sobre trabajos especiales (desarrollo de inventarios físicos u otras operaciones, entrevistas, etc.)

Las cédulas analíticas contienen la aplicación del uso de uno o varios procedimientos sobre un concepto, cifra, saldo, movimiento y operación del área a revisar.

2.3 Estructura y Diseño de las Cédulas de Auditoría

2.3.1. Estructura

Las cédulas presentan estructuralmente tres partes claramente diferenciadas: encabezado, cuerpo y pie.

A) Encabezado

Es la parte superior de la cédula, y contiene los siguientes datos:

- Clave o índice de la cédula, que es el dato que permite identificar su localización inmediata en el conjunto de papeles de trabajo
- Nombre de la dependencia, empresa o cliente
- Descripción del contenido y alcance de la revisión, es decir, el tipo de trabajo que se va a plasmar en la cédula, por ejemplo: "Conciliación Bancaria a tal fecha", "Análisis de la Cuenta X por Y periodo", "Confirmaciones de clientes mayores de Y pesos", "Estudio de cuentas incobrables a tal fecha", "Verificación del registro contable de productos de cuentas de resultados por X mes", etc.
- Iniciales de quien elaboró y quien supervisó, con el propósito de poder deslindar responsabilidad y evaluar al personal
- Fecha de elaboración de la cédula, para delimitar responsabilidades en caso de que existan otros acontecimientos que modifiquen lo asentado en ella

B) Cuerpo

Es donde se señala la información obtenida por el auditor y sus resultados; en este se localizan lo siguientes elementos:

- Información obtenida: cifra y/o concepto sobre lo que se trabajo
- Marcas: señales que indican en forma sintetizada las pruebas realizadas
- Notas aclaratorias: comentarios especiales que clarifiquen el contenido de la cédula y que el auditor considere necesario incorporar en ella
- Observaciones: es la deficiencia, irregularidad, desviación u oportunidad de mejorar en las operaciones revisadas
- Conclusión: grado razonable de convencimiento a que llegue el auditor principalmente sobre los aspectos positivos de la operación, ya que por los negativos sólo bastará con referenciarlos a las observaciones correspondientes

C) Pie

El pie de la cédula comprende los siguientes datos:

- Fuente de los datos asentados en el cuerpo de la cedula
- Significado de las marcas utilizadas

2.3.2. Diseño

Es la preparación de las cédulas que hace el auditor antes de la revisión, en la que se considera la distribución adecuada de los datos que debiera anotar, tales como índices, alcance, información a obtener, observaciones, etc., para cumplir con su función.

El diseño de una cedula se refiere basicamente a su cuerpo, ya que los datos del encabezado son similares en todos los casos, y los del pie de la cédula se derivan de la ejecución de las pruebas de auditoria.

Para diseñar las cédulas se requiere considerar los objetivos de la revisión de que se trata, a fin de que se constituya en un elemento práctico que permita estructurar la información a obtener, indicar las pruebas realizadas y el resultado de su examen.

La base para proceder al diseño de la cédula es el entendimiento de los objetivos que se persigan con ella y, consecuentemente, las probables conclusiones a que se llegue, así como el conocimiento de las características de la operación a examinar y las técnicas de auditoria a aplicar en cada caso.

De lo anterior se puede determinar tanto la información sujeta a examen y su fuente de obtención, como el número y tipo de pruebas a aplicar.

Una vez especificados dichos datos, el siguiente y último paso es planear la forma en que se registrarán, para lo cual habrá que considerar tanto su facilidad de registro como su lectura posterior.

Cuando se cuenta con papeles de trabajo de auditoría anteriores, es necesario evaluar en cada paso por lo menos:

- Si su diseño es la alternativa más económica y clara
- Si las condiciones operativas siguen siendo las mismas

CAPITULO III:

INDICES, CRUCES Y MARCAS DE LOS
PAPELES DE TRABAJO

CAPITULO III: INDICES, CRUCES Y MARCAS DE LOS PAPELES DE TRABAJO

3.1 Indices, Cruces y Marcas de los Papeles de Trabajo

3.1.1. Indices

Los índices son las claves que permiten localizar el lugar exacto de una cédula en el o los legajos de los papeles de trabajo, ya sea, permanentes o actuales, los índices se anotan con lápiz rojo en la parte superior derecha o inferior derecha.

derivado del propósito básico de localización enunciado en el párrafo anterior, la utilización de los índices tienen las siguientes ventajas:

- Simplifican la revisión al presentar en forma ordenada los papeles de trabajo.
- Evita duplicidad de trabajo, ya que al asignar un lugar específico para cada cédula se elimina el riesgo de que se elabore nuevamente.
- Facilita su uso en auditorías subsecuentes, ya que por lo general los trabajos similares se localizaran con el mismo índice.
- Facilitan la elaboración del informe al localizar en cédulas específicas las debilidades detectadas en la revisión.
- Norman la metodología de la revisión con un enfoque de lo general a lo particular.

Los índices pueden ser de las siguientes clases:

- De letras mayúsculas o minúsculas, sencillas o dobles.
- De números arábigos o romanos.
- De letras y números combinados.

Es necesario que en la fase inicial de elaboración de los papeles de trabajo se incorporen los índices junto con los demás datos del encabezado, para demostrar que se han planeado adecuadamente.

El código de índices que se utilice es totalmente arbitrario, pero en todo caso debe ser simple y flexible para evitar dificultad de su lectura y acomodo, lo que evita el riesgo de su ubicación incorrecta.

Ejemplo de cédula de índices y marcas de auditoría.

Caja y Bancos	A
Cuentas y Documentos por cobrar	B
Inventario de Mercancías	C
Activo Fijo	D
Activo Diferido	E
Cuentas y Documentos por pagar	AA
Patrimonio	CC
Gastos de Administracion	10

Gastos de Venta	20
Costo de Venta	30
Descuentos S/Ventas	40
Gastos de Direccion Técnica Forestal	60
Ventas	70
Gastos Financieros	80
Otros Ingresos	90

Checado vs Auditoria Anterior	@
Checado vs Hoja de Trabajo	HT
Checado vs Mayor	Y
Checado vs Auxiliares	X
Checado vs Doctor Original	J
Checado vs Edo. de Cuenta	Ec
Solicitud confirmada	Sc
Operaciones Pendientes	Ø
Sumas y Restas Correctas	JJ
Cédula de Indices	CIM
Cédula de Observaciones y Sugerencias	Z
Cédula de Asuntos Pendientes	Y
No Deducible	NDZ
Checado vs Libros de Ventas	XV
Checado sin documentación	Ø

3.1.2. Cruces

El cruce, también conocido como "Índice Cruzado", es la referencia entre cifras o información que aparecen en cédulas diferentes, con el propósito de:

- Aclarar las investigaciones que se realizaron respecto a una partida o concepto para desagregarla o integrarla.
- Facilita la labor del trabajo de supervisión.
- Asegurar que correspondan las cifras sujetas a examen y las realmente examinadas.

Cuando las cifras examinadas no correspondan exactamente con las sujetas a examen, se puede optar por soluciones como las siguientes:

- Si están separadas las partidas en detalle que corresponden a la cifra sujeta a examen, deben agruparse previamente mediante números o letras, para después referenciarse.
- Si no se ha examinado el total de la partida, deben adicionarse las partidas no revisadas para que se pueda correlacionar correctamente.

La referencia se puede colocar de la siguiente manera:

- A la derecha de la cifra, cuando se conecta una partida integrante de una cédula sumaria con una analítica o de esta con una cédula subanalítica.
- A la izquierda de la cifra, cuando se conecta una partida integrante de una cédula subanalítica con una cédula analítica o de esta con una cédula sumaria.

Las referencias deberán anotarse con lápiz rojo, para facilitar su localización.

En caso de que en los papeles de trabajo actuales se hagan referencias al expediente continuo de auditoría, debe anteponerse las letras ECA (Expediente Continuo de Auditoría) o AP (Archivo Permanente).

3.1.3. Marcas

Las marcas son señales que se anotan junto a la información obtenida por el auditor para evidenciar las investigaciones realizadas.

Las ventajas de las Marcas son:

- Facilitar el trabajo y aprovechar el espacio, al anotar en una sola ocasión las actividades realizadas en varias partidas.
- Agilizar su supervisión, al poder comprender en forma inmediata el trabajo realizado.

Se recomienda que el diseño de las marcas sea simple, se señalen con lápiz de color y sean distinguibles, con el propósito de facilitar su identificación.

Las marcas se clasifican, en razón de su grado de utilización, en estándares y específicas. Sin embargo, se recomienda utilizar marcas estándares en las auditorías.

Las marcas estándares son aquellas que utiliza un auditor y su significado es interpretado de la misma manera por cualquiera de los auditores del grupo.

Las marcas específicas son aquellas que utiliza un auditor y su significado puede ser interpretado de diferente manera por otro auditor.

Para la interpretación de las marcas estándares se puede utilizar una cédula especial cuyo tamaño sobresalga a los papeles de trabajo, y se debe colocar al final de ellos para facilitar su

- Aprovechar, hasta donde sea posibles y práctico, la documentación de la dependencia o entidad.

B) Al formularlos

- Elaborar cédulas sumarias por cada sección o capítulo del programa de trabajo.
- Utilizar letra legible.
- Redactar en forma clara y precisa.
- Dejar renglones en blanco para las anotaciones que se requieran.
- Anotar la información conforme se obtenga.
- Respetar el orden en que se presenta la información en los documentos fuentes.
- Registrar de inmediato las observaciones y conclusiones que se deriven de las pruebas realizadas
- Anotar las marcas que sean necesarias.
- No pasar las cedulas en limpio, salvo en casos excepcionales.
- Cruzar la información entre cédulas.
-

3.3 Características de los Papeles de Trabajo

El prestigio de los auditores internos se somete a prueba cuando los papeles de trabajo se muestran a terceros, ya sean auditores externos, personal auditado o bien al superior jerárquico.

Los papeles de trabajo pueden ser consultados por varias personas, ya sean auditores externos, personal del área auditada o cualquier autoridad competente.

La evaluación a los auditores se basa, en parte, en la calidad de los papeles de trabajo que preparen.

Por tales razones, los papeles de trabajo deben reunir las siguientes características: pulcritud, exactitud y claridad.

- A) Pulcritud.- Los papeles de trabajo deben ser elaborados con esmero y limpieza.

- B) Exactitud.- Deben incluir toda la evidencia que se requiera para fundamentar su opinión.
- C) Claridad.- Cuidar que la estructura, terminología y redacción permitan que la información presentada pueda ser entendida por cualquier persona, aun la no versada en el tema.

Adicionalmente, es importante mencionar que los papeles de trabajo deben ser económicos es decir, su costo debe ser mínimo tanto en el proceso de elaboración como en el de su revisión.

3.4 Las observaciones en los Papeles de Trabajo

Con la aplicación de los procedimientos de auditoría, el auditor busca obtener la evidencia suficiente, competente y pertinente, que fundamente su opinión profesional respecto a la economía, eficiencia y eficacia con que se están alcanzando las metas y objetivos, en la dependencia o entidad en la cual presta sus servicios.

La aplicación de los procedimientos de auditoría queda asentada en los papeles de trabajo. Los cuales sirven de registro de los resultados del examen y de fundamento a las opiniones del auditor.

En los papeles de trabajo se deben consignar todos los datos referentes al análisis, comprobación y conclusiones sobre los hechos, transacciones o situaciones específicas examinadas, y sobre las desviaciones que presentan respecto de los criterios y normas establecidas o provisiones presupuestarias, hasta donde dichos datos sean necesarios para soportar la evidencia en que se basen las observaciones, conclusiones y recomendaciones contenidas en el informe de auditoría.

De lo anterior se deriva que las observaciones, causas, efecto y recomendaciones de los diversos hechos detectados durante la auditoría, deben quedar incluidos en los papeles de trabajo, ya sea al pie de cada una de las cédulas o en un documento especial que recibe el nombre de "cédula de observaciones".

Ahora bien, las deficiencias y oportunidades de mejora deben anotarse conforme se detectan y contener los siguientes datos:

- Número de observación.
- Referencia con la cédula donde se detecto, en caso de utilizar cédula de observaciones.
- Descripción de la observación.
- Señalamiento de las causas y efectos.
- Recomendaciones preventivas y correctivas.
- Nombre de la persona responsable de la implementación, con quien se comento la debilidad.

- Fecha compromiso acordada con el responsable del area auditada.
- Referencia al punto del informe, o las razones por las que no se concluyó en él.

3.5 Supervisión de los Papeles de Trabajo

3.5.1. Propósitos

Los propósitos fundamentales de la revisión de los papeles de trabajo son:

- Asegurarse que se haya cubierto el programa de trabajo y que sus cambios estén justificados, así como que el alcance haya sido suficiente para apoyar las conclusiones y observaciones.
- Asegurarse que los resultados del examen sean razonables en relación a operaciones físicas, análisis de indicadores, pruebas globales, relación de causa y efecto.
- Evaluar la razonabilidad de los tiempos utilizados, en comparación con los estimados, basándose en:
 - Justificación de los objetivos y del programa de trabajo (Pruebas y alcance).
 - Justificación de los medios utilizados para su realización (Información generada por la propia operación o sus empleados, utilización del computador, etc)
- Determinar puntos pendientes que puedan derivarse de:
 - Ampliar el alcance.
 - Aclarar situaciones.
 - Aplicar nuevos procedimientos.
 - Obtener información adicional para el informe.
- Juzgar la capacidad de quien los elaboró, con base en cumplimiento de los requisitos anteriores y de las cualidades de los papeles de trabajo
- Utilizar la experiencia obtenida como base para planear futuros trabajos.

CAPITULO IV:

RELACION DE LOS PAPELES DE
TRABAJO CON LOS PRINCIPIOS,
NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE
AUDITORIA

CAPITULO IV: RELACION DE LOS PAPELES DE TRABAJO CON LOS PRINCIPIOS, NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

4.1 Relación de los Papeles de Trabajo con los Principios de Contabilidad

Durante el desarrollo de la contabilidad, desde sus orígenes, se han destacado ciertas reglas o maneras de registro de operaciones e información de las mismas, que se han considerado de observancia necesaria en el ejercicio de la técnica contable; a esas reglas se les conoce con el nombre de principios de contabilidad

Son guías de acción para la práctica o estándares para evaluar las prácticas contables.

Son conceptos básicos que establecen la delimitación e identificación del ente económico, las bases de cuantificación de las operaciones y la presentación de la información financiera cuantitativa por medio de los estados financieros.

La comisión de principios de contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, ha publicado desde 1969 diversos boletines sobre principios de contabilidad, de los cuales 17 han sido aprobados oficialmente por toda la membresía de dicho instituto, por consecuencia, se consideran de aceptación general; estos los podríamos explicar de la manera siguiente:

Principios que identifican y delimitan al ente económico

- Entidad Económica
- Realización
- Periodo Contable

Principios que cuantifican las operaciones del ente económico:

- Valor Histórico
- Negocio en Marcha
- Dualidad Económica

Principios que se refieren a la información del ente económico:

- Revelación Suficiente

Principios que abarcan las clasificaciones anteriores como requisitos generales del sistema del ente económico

- Importancia Relativa
- Consistencia

4.1.1. Entidad Económica

Los negocios deben ser considerados entidades perfectamente distintas de sus propietarios y sus operaciones deben registrarse atendiendo al efecto que tienen en ella y no en éstos.

La entidad puede ser una persona física, una persona moral o una combinación de ellas.

La entidad es una unidad identificable que realiza actividades económicas, constituida por combinaciones de recursos humanos, recursos materiales y financieros, coordinados por una autoridad que toma decisiones encaminadas a la consecución de los fines para los que fue creada.

Una vez identificada la entidad como tal, debe ser considerada como sujeto de principios de contabilidad en el momento en que, por obligación o por necesidad, tenga que hacer uso de la técnica contable.

4.1.2. Realización

Las operaciones del ente económico deben registrarse cuando se realicen efectivamente. No deben darse efectos contables a los planes o eventos inconclusos en sus formalidades, que por cualquier circunstancia no puedan considerarse plenamente realizados.

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

- Cuando ha efectuado transacciones con otros entes económicos
- Cuando han tenido lugar transformaciones internas que modifican la estructura de recursos o sus fuentes, o
- Cuando han ocurrido transacciones económicas externas a la entidad o derivados de las operaciones de esta y cuyo efecto puede cuantificarse razonablemente en términos monetarios.

4.1.3. Período Contable

Las actividades contables de una empresa son continuas, pero los cambios operados en el patrimonio de los negocios deben conocerse e informarse por períodos regulares; en México, para información a terceros y por disposición de las leyes fiscales, el período contable es de un año, pero para propósitos de la administración el período puede reducirse tanto como las necesidades y los recursos lo permitan.

En este punto conviene advertir que al establecerse periodos contables o ejercicios, nace la obligación de cuidar que los ingresos de un ejercicio coincidan con los gastos y costos atribuidos al mismo, independientemente de que se paguen o no en dicho ejercicio, esto es, que si una venta se considera realizada en cierto ejercicio al cual se atribuyó la venta. De esta manera, los ingresos y gastos deben registrarse en el ejercicio al que corresponden.

4.1.4. Valor Histórico

Los activos deben registrarse al precio efectivamente pagado por ellos, en efectivo o crédito, en la fecha de su adquisición.

Se registran a su precio de compra y las variaciones posteriores que puede sufrir dicho valor, generalmente no se reflejan contablemente, de este modo las cifras acumuladas que muestran los renglones de los balances no representan valores actuales de realización sino históricos de adquisición. Este principio está en cierto modo soportado por el principio del negocio en marcha y evita los problemas de registro que pueden suscitar los diferentes conceptos de valor que existen y a los que se podría invocar para asignar diferentes valores de registro a los activos.

Actualmente y en vista de los altos índices de inflación vividos por México, muy especialmente a partir de 1973, y que se agudizaron en 1976 con motivo de la devaluación del peso mexicano, la contaduría pública mexicana se enfrentó al serio problema de definir una metodología general que satisficiera ampliamente a todas las empresas en sus esfuerzos por corregir las cifras de registro de los valores de sus estados financieros, los que se han desfigurado sensiblemente en virtud de tal fenómeno inflacionario.

Los esfuerzos de la profesión han fructificado finalmente en un documento del boletín B-10, que establece las reglas para actualizar y registrar en los libros, los valores de los renglones más importantes de los estados financieros básicos que más se deterioran con el fenómeno de la inflación de índices superiores.

4.1.5. Negocio en Marcha

Salvo evidencia en contrario la vida de la empresa se supone indefinida, por ello se admite la diferenciación de ciertos ingresos y erogaciones y se ignora el valor de realización de los renglones del balance, o sea que en contabilidad, los valores actuales de los recursos no son significativos si se asume que estos son para producir más ingresos en el futuro y no para venderse de inmediato.

4.1.6. Dualidad Económica

Se le conoció como Teoría de la Partida Doble. Tiene el antecedente eminentemente científico de la causa y el efecto, la acción y la reacción y se define estableciendo la doble representación (primero de registro-cargos y abonos y luego de información-activos y pasivos) que deben tener en contabilidad las operaciones cuantitativas del ente económico.

En contabilidad, cada asiento contable debe estar constituido por uno o mas cargos y créditos pero estructurados de tal suerte que la suma de los importes afecten las cuentas de cargo, sumen la misma cantidad que la suma de las partidas que afecten las cuentas de crédito. En cuanto a la información primaria de la contabilidad, o sea las cuentas de mayor, deben de arrojar a una fecha dada saldos tales que sumados los saldos deudores, su importe sea igual, a la suma de los saldos acreedores.

4.1.7. Revelación Suficiente

Siendo la información el objetivo fundamental de la contabilidad, el cual se cumple a través de los estados financieros y siendo éstos, elementos de decisión para quienes lo utilizan, resulta imprescindible la exigencia de la claridad y la suficiencia en su contenido. La información contable presentada en los estados financieros debe contener en forma clara y comprensiva todo lo necesario para juzgar los resultados de operación y la situación financiera de la entidad¹.

Este principio obliga a elaborar estados financieros que incorporen el cuerpo de dichos estados o en notas a los mismos, toda la información que se considera mínima para que una persona interesada en dichos estados pueda tomar, con todos los elementos indispensables, una decisión justa en relación con dichos estados.

4.1.8. Importancia Relativa

Las operaciones de importancia menor no deben ser sujetas rigurosamente al trato que establecen los principios de contabilidad.

Asimismo, en la información misma debe diluirse lo intrascendente en beneficio de lo importante.

¹ Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., Comisión de Principios de Contabilidad, Boletín No. 1

La información que aparece en los estados financieros debe mostrar los aspectos importantes de la entidad susceptibles de ser cuantificados en términos monetarios. Tanto para efectos de los datos que entran al sistema de información contable como para la información resultante de su operación, se debe equilibrar el detalle y multiplicidad de los datos con los requisitos de utilidad y finalidad de la información.

4.1.9. Consistencia

Este principio señala que cuando existan varias soluciones de registro para operaciones específicas, la solución seleccionada debe aplicarse sin cambio año tras año, para garantizar la comparabilidad de la información relativa.

Después de haber hablado de los principios de contabilidad, podemos concluir que estos sí tienen relación con los papeles de trabajo, ya que para su elaboración se requiere de su aplicación, para no desviar el objetivo por el cual fueron creados dichos principios.

Además, también tienen el propósito de unificar criterios en el sentido de registrar las operaciones que por circunstancias especiales podían presentar discrepancias entre los contadores públicos, inclusive podemos considerar que no existe relación, sino quizá hasta una cierta obligación por parte del auditor de ver cada uno de estos principios dentro del desarrollo de su trabajo, pues no podemos olvidar que dentro del dictamen o informe final, no se puede dejar de hacer alusión a que el trabajo se desarrolla de acuerdo a principios de contabilidad generalmente aceptados, de tal forma que si concluimos en que los papeles de trabajo son el elemento en que se comprueba el resultado y se realiza el dictamen, debe existir una relación muy estrecha entre papeles de trabajo y principios de contabilidad.

4.2 Relación de los papeles de trabajo con las normas de auditoría

La contaduría pública organizada, a través del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, conscientes de la responsabilidad pública que implica el ejercicio de la profesión, afrontó el problema de la calidad profesional en el trabajo de auditoría y decidió establecer los requisitos mínimos, de orden general, que deben observarse para el desempeño de un trabajo de auditoría de calidad profesional. A estos principios básicos del trabajo de auditoría se les llama "Normas de Auditoría" y, por su naturaleza, deben ser de aceptación general para toda la profesión.

El contador al realizar esta actividad, adquiere una responsabilidad no sólo con su cliente, el cual confía en su capacidad técnica y en sus cualidades personales, sino ante

terceras personas totalmente desconocidas para él, mismas que van a utilizar el resultado final de su trabajo como base para tomar decisiones de negocios o de inversión.

Por lo tanto, las normas de auditoría establecen requisitos que se refieren a las cualidades profesionales del auditor, al juicio que se forma del examen y la información que resulta de dicho examen, que se derivan de la naturaleza profesional de la auditoría y de sus características específicas.

El boletín A y C de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del IMCP nos presenta la siguiente definición: "Las normas de auditoría son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de dicho trabajo⁽¹⁾".

Estas normas establecidas tienen carácter obligatorio y se clasifican en tres grupos:

- Normas relativas a las cualidades personales
- Normas relativas a la ejecución del trabajo
- Normas relativas a la información

4.2.1. Normas relativas a las Cualidades Personales

Se refieren a las cualidades que el auditor debe tener para poder asumir, dentro de las exigencias que el carácter profesional de la auditoría impone, un trabajo de este tipo.

Dentro de estas normas existen cualidades que el auditor debe tener preadquiridas antes de poder asumir un trabajo profesional de auditoría, y cualidades que debe mantener durante el desarrollo de toda su actividad profesional

4.2.1.1. Entrenamiento Técnico y Capacidad Profesional

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

El auditor, debe tener una preparación y capacidad suficiente que lo coloquen en condiciones de presentar en forma satisfactoria y eficiente sus servicios cuando estos le son solicitados.

¹ Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., Normas y Principios de Auditoría, México 1989, pág. 35

El entrenamiento técnico se obtiene mediante la adquisición de conocimientos que se logra por el cumplimiento de los requisitos escolares establecidos en las escuelas autorizadas para impartir la enseñanza de contaduría pública y se demuestra con el título profesional.

Capacidad profesional

El estudiante de la carrera de contador público deberá practicar los conocimientos teóricos adquiridos en las escuelas especializadas bajo la dirección de contadores públicos debidamente experimentados, durante un tiempo razonable que le permita adquirir experiencia profesional y madurar su criterio.

Asimismo es recomendable que el auditor después de concluir sus estudios escolares, continúe actualizando sus conocimientos y para tal efecto, requiere estar en contacto con otros profesionistas de la contaduría pública, asistiendo a conferencias, participando en mesas redondas, inscribiéndose en institutos de la profesión, que le permita allegarse de literatura actualizada como son los boletines, revistas especializadas, etc. impartiendo cátedras relacionadas con su carrera y asistiendo a cursos con especialistas, sobre temas que se deseen perfeccionar.

4.2.1.2. Cuidado y Diligencia Profesional

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

El cuidado a la hora de realizar cualquier actividad, consiste en que debemos preocuparnos en poner toda nuestra atención y nuestra capacidad para asegurarnos de que lo que se va a hacer se efectúe correctamente.

La diligencia consiste en que efectuemos el trabajo en forma activa, con rapidez, pensando en hacer a tiempo nuestro trabajo y cumplir las labores encomendadas.

El cuidado y diligencia profesionales, consisten en poner toda la atención que humanamente tiene una persona con sentido de responsabilidad. Ninguna persona es infalible, pero se debe tener en cuenta que al aceptar realizar un trabajo de auditoría, se está adquiriendo una importante responsabilidad profesional, no sólo con el cliente, sino con terceras personas también interesadas en el mismo, o sea, adquiere una responsabilidad pública.

4.2.1.3. Independencia Mental

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

El auditor debe tener independencia mental, o sea, que tenga un criterio libre e imparcial que no esté influenciado por ninguna circunstancia.

El código de ética profesional del IMCP, en su artículo 221 nos menciona cuándo se considera que no hay independencia ni imparcialidad para expresar una opinión que sirva de base a terceras personas para tomar decisiones.

La opinión del auditor será útil siempre que, además de estar fundada en su capacidad profesional, sea emitida con independencia mental, es decir, cuando sus juicios se fundan en los elementos objetivos del caso y no cuando el juicio es influido por consideraciones de orden subjetivo.

4.2.2. Normas relativas a la Ejecución del Trabajo

Estas normas determinan las bases sobre las que deben actuar los auditores en la ejecución del trabajo y constituyen por lo menos el mínimo indispensable de la exigencia de cuidado y de diligencia profesional

4.2.2.1. Planeación y Supervisión

El trabajo de auditoría es una actividad profesional que requiere de una planeación adecuada y supervisión continua.

La planeación del trabajo del auditor comienza teniendo como base principal el conocimiento general de la empresa que será auditada, su giro o actividad, sus sistemas contables, sus políticas, sus controles internos establecidos, para así posteriormente poder elaborar el programa de auditoría y preestablecer objetivos de lo que se va a analizar, como puede ser:

- Areas de ventas, compras, comercialización, producción, etc.
- Procedimientos de auditoría que deben ser aplicados a dichas áreas
- Oportunidad al aplicar los procedimientos
- Intensidad o profundidad en la aplicación de dichos procedimientos
- Papeles de trabajo que deberán elaborarse
- Personal que debe intervenir en el trabajo de investigación
- Tiempo probable
- Costo de la auditoría

- Importe de los honorarios a cobrar

Supervisión

Una persona con la capacidad profesional suficiente debe supervisar o vigilar el trabajo de auditoría para verificar que lo que se está realizando es lo previsto, ya que por lo general al llevar a cabo estos trabajos, se hace necesario la participación de ayudantes. Tanto la planeación como la supervisión se van desarrollando en todo el trabajo de la auditoría.

4.2.2.2. Estudio y Evaluación del Control Interno

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

Este estudio tiene por objeto conocer precisamente el control interno, no solamente en los planes de la dirección, sino en la ejecución real de las operaciones cotidianas de la empresa.

Por lo que podemos definir el control interno de un negocio como el sistema de su organización, los procedimientos que tiene implantados y el personal con que cuenta, estructurados en un todo para lograr tres objetivos fundamentales:

1. la obtención de información financiera veraz, confiable y oportuna
2. la protección de los activos de la empresa y
3. la promoción de eficiencia en la operación del negocio

El control interno es de gran importancia dentro del trabajo de auditoría, pues debe garantizar la obtención de información financiera correcta y segura, ya que la información es un elemento fundamental en la marcha del negocio, porque con base en ella se toman las decisiones y formulan los papeles de trabajo que muestran la confiabilidad que garantiza, a su vez, el control interno.

El estudio de control interno es un paso fundamental al que el auditor no debe restarle importancia, ya que la extensión o alcance que él mismo dé a los procedimientos de auditoría, dependerá de la calidad del control interno que se tenga en la empresa y el que refleje en la elaboración de los papeles de trabajo.

Todo estudio y evaluación del control interno, deben dejarse asentados en los papeles de trabajo.

4.2.2.3. Obtención de Evidencia Suficiente y Competente

La evidencia es considerada de vital importancia en cualquier investigación disciplinada, ya que nos proporciona una base racional para formar juicios.

El contador público, al aplicar los procedimientos de auditoría, va adquiriendo elementos de juicio en los que posteriormente fundamentará su opinión. Estos elementos deben fundarse en la naturaleza de los hechos examinados y debe haberse llegado al conocimiento de ellos con una certeza razonable.

La evidencia será suficiente cuando, ya sea por los resultados de una sola prueba o por la concurrencia de resultados de varias pruebas diferentes, se ha obtenido en la cantidad indispensable, para que el auditor llegue a la convicción de que los hechos que está tratando de probar dentro de un universo y los criterios cuya corrección está juzgando, han quedado satisfactoriamente comprobados.

La evidencia es competente cuando se refiere a hechos, circunstancias o criterios que realmente tienen relevancia cualitativa dentro de lo examinado y las pruebas realizadas son válidas y apropiadas.

Para tener la evidencia, el auditor deberá guiarse por los criterios de importancia relativa y riesgo probable.

Se considera que una partida tiene importancia relativa cuando mediante su inclusión o exclusión o un cambio en su presentación, en su valuación o en su descripción, pudiera modificar sustancialmente la interpretación de la información financiera.

4.2.3. Normas relativas a la Información

El resultado final del trabajo del auditor es su dictamen o informe. Mediante él pone al conocimiento de las personas interesadas los resultados de su trabajo y la opinión que ha formado a través de su examen.

El dictamen o informe del auditor es en lo que va a reposar la confianza de los interesados en los estados financieros para presentarles fe a las declaraciones que en ellos aparecen sobre la situación financiera y los resultados de operaciones de la empresa. Por último, es principalmente a través del informe o dictamen, como el público y el cliente se dan cuenta del trabajo del auditor y, en muchos casos, es la única parte de dicho trabajo que queda a su alcance.

4.2.3.1. Aclaración de la relación con Estados o Información Financiera y Expresión de Opinión

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

Esta norma establece una obligación para el contador público de que siempre que firme estados financieros o permita que aparezca en ellos su nombre y cédula profesional, debe aclarar con que carácter se responsabiliza de dichos estados o información. La razón de la exigencia anterior se debe a que el contador público al firmarlos, puede hacerlo con diferentes obligaciones, como son: Contador General, Director General, Auditor Interno, Comisario, Consejero, Gerente General, Auditor Externo, etc., y la responsabilidad será también diferente en cada caso. El seguimiento de esta norma evita posibles errores de interpretación para los lectores y usuarios de dichos estados o información financiera, los cuales son la base para la toma de decisiones.

4.2.3.2. Base de Opinión sobre Estados Financieros

El auditor, al opinar sobre estados financieros, debe observar que:

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

Por lo tanto, en caso de excepciones a lo anterior, el auditor, debe mencionar claramente en qué consisten las desviaciones y su efecto cuantificado sobre los estados financieros.

Como resultante de los exámenes realizados sobre los registros contables, comprobantes registrados, control interno y situación financiera y económica de la empresa, mostrada a través de sus estados financieros, el auditor expresa una opinión sobre sus observaciones respecto a lo examinado. Si el auditor encontrara desviaciones, es importante dejar claramente indicado, en su opinión, cuáles son e indicar los efectos que producen los estados financieros.

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

4.3. Relación de los Papeles de Trabajo con las Técnicas y Procedimientos de Auditoría

A través de la realización del trabajo de auditoría, el contador público encuentra los elementos de juicio suficientes para fundamentar su opinión profesional sobre estados o información financiera de la empresa que se está examinando.

El trabajo material de auditoría se basa en investigaciones y pruebas que nuestra profesión las ha llamado técnicas y procedimientos de auditoría.

Las técnicas de auditoría son los métodos prácticos de investigación y prueba que el contador público utiliza para lograr la información y comprobación necesaria para poder emitir su opinión profesional⁽¹⁾.

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

O sea, las técnicas son las herramientas de trabajo del contador público y los procedimientos, la combinación de esas herramientas para un estudio particular.

Entre las diversas técnicas que se aplican podemos mencionar las siguientes:

- Estudio general.
- Análisis.
- Inspección.
- Confirmación.

¹ IMCP: Normas y Procedimientos de Auditoría, México 1989, pág. 73

- Investigación.
- Declaraciones y Certificaciones
- Observación
- Calculo

4.3.1. Estudio General

Estudio General.- Es la apreciación sobre la fisonomía o características generales de la empresa, de sus estados financieros y de las parte importantes, significativas o relevantes⁽²⁾.

Esta técnica es una de las mas importantes y por lo tanto, la primera que debemos aplicar ya que nos va a servir de orientación para la aplicación de otras técnicas.

Primeramente el auditor debe conocer plenamente a la empresa que será revisada, con el fin de darse cuenta de su giro o actividad, el volumen de sus operaciones, el sistema de contabilidad implantado, la calidad de información financiera derivada de dicho sistema, sus controles internos establecidos, sus planes, condiciones y objetivos de la misma, así como específicamente las áreas o rubros sujetos a revisión.

Es importante también que el auditor se prepare acerca de las diferentes disposiciones legales o fiscales que afecten específicamente su actividad, ya que cada empresa es diferente, existen empresas que requieren concesiones, permisos, observar determinadas leyes especiales para llevar a cabo su funcionamiento, etc.

Una vez que ha estudiado en forma general a la empresa, el C.F. esta en posibilidad de realizar una adecuada planeación y programa de auditoría.

4.3.2. Análisis

Análisis.- Es la clasificación y agrupación de los distintos elementos individuales que forman una cuenta o una partida determinada de tal manera que los grupos constituyan unidades homogéneas y significativas⁽¹⁾.

² IMCP: Normas y Procedimientos de Auditoría, México 1989, pag. 75

¹ IMCP: Normas y Procedimientos de Auditoría, Mexico 1989, pág. 75

Dentro de la contabilidad manejamos cuentas a las que llamamos colectivas como son: clientes, documentos por cobrar, deudores diversos, acreedores diversos, proveedores, etc. Y llamadas así precisamente porque el saldo de la cuenta del mayor general esta representado por la suma de todos los saldos individuales de los mayores auxiliares.

En una auditoría seria imposible aplicar a un saldo global de una cuenta colectiva las demás técnicas, si no conocemos sus elementos individuales que la integran.

Por lo tanto, esta técnica es de suma importancia, pues a través de ella desglosamos ese saldo global y esto nos permite conocer como esta integrada.

La técnica del análisis se divide en dos clases:

4.3.2.1. Análisis de Saldos

Análisis de Saldos.- se aplica cuando podemos identificar de una manera exacta y precisa los movimientos deudores de una cuenta contra los movimientos acreedores de la misma y el saldo queda formado por los cargos o por los abonos que no estén correspondidos.

4.3.2.2. Análisis de Movimientos

Análisis de Movimientos.- Se aplica cuando no podemos identificar con precisión los movimientos deudores contra los movimientos acreedores, o bien porque no sea lo conveniente y el saldo viene a quedar formado por la acumulación de las partidas.

4.3.3. Inspección

Inspección.- Es la verificación física de bienes materiales o de documentos con el objeto de cerciorarse de la autenticidad de un activo o de una operación registrada en la contabilidad o presentada en los estados financieros⁽¹⁾.

Gran parte de la labor del contador público, implica la inspección del activo tangible y de los documentos y otras pruebas fehacientes que respaldan las operaciones registradas en la contabilidad.

¹ IMCP: Normas y Procedimientos de Auditoría, México, 1989, pág. 75

Este proceso comprende procedimientos tales como los arqueos de caja las pruebas selectivas de los recuentos de inventarios, comprobar si la documentación que ampara las transacciones realizadas por la empresa reúnen los requisitos legales establecidos y las visitas a las instalaciones con el objeto de conocer en general los elementos de trabajo y operaciones de la empresa.

4.3.4. Confirmación

Confirmación.- Es la rectificación por parte de una persona ajena a la empresa, de la autenticidad de un saldo, hecho u operación, en la que participó y por la cual está en condiciones de informar validamente sobre ella.

A través de la aplicación de esta técnica, el auditor logra allegarse información de personas extrañas a la empresa, la cual le va a permitir verificar la autenticidad de los registros contables.

Estas personas independientes a la empresa pueden ser cualquiera que haya realizado negocios con la misma y que por lo tanto, están en condiciones de proporcionar la información requerida.

Generalmente, la información se solicita por escrito y para facilitar la respuesta de la persona a quien se solicitan los informes, se le envía un sobre preimpreso con la dirección del auditor, debidamente timbrado, junto con la carta y solicitud de datos, la cual contiene un talón fácilmente desprendible, redactado y dirigido al auditor, en donde el confirmante llenará los espacios en blanco presentando su correspondiente información o señalando su conformidad o inconformidad con las cifras mencionadas.

Es importante señalar que el auditor no tiene personalidad legal para solicitar la información y debe hacerlo el representante legal de la empresa. Sin embargo, el auditor asesora a su cliente en la redacción de la carta y solicitud de datos.

Existen tres clases de confirmaciones:

4.3.4.1. Confirmación Positiva

4.3.4.1. Confirmación Positiva.- Es aquella en la que se indica la cifra que quiere verificar y se pide la respuesta tanto si esta conforme como si no lo esta, haciendo las aclaraciones que procedan cuando esté inconforme. Con esta clase de confirmación se verifica generalmente el activo.

4.3.4.2. Confirmación Negativa

Confirmación Negativa.- En esta clase de confirmación, al igual que en la anterior, se indica la cifra que se quiere verificar, pero se pide la respuesta únicamente cuando se esta inconforme con dicha cifra. Generalmente se utiliza para confirmar activo.

En la práctica, esta clase de confirmación no se utiliza, porque si por algún motivo el confirmante no da una respuesta, la cifra puede darse por correcta cuando en verdad no lo es.

4.3.4.3. Confirmación Ciega

Confirmación Ciega o en Blanco.- Aquí no se envía la cifra que se quiere verificar y se pide la información de saldo que existe a la fecha que se especifica y puede solicitarse algún otro dato necesario para la auditoría. Por lo general, este tipo de confirmación es utilizada para verificar pasivos.

4.3.5. Investigación

Investigación.- Obtención de información, datos y comentarios de los funcionarios y empleados de la propia empresa.

El contador público por medio de esta técnica logra obtener una serie de informes adicionales al discutir con los funcionarios y empleados de la empresa, diversos problemas que pueden surgir durante la auditoría.

Esta información ayuda al auditor a formarse un juicio de opinión y puede solicitar por escrito a los dirigentes de la empresa, notas aclaratorias con relación a ciertas partidas.

4.3.6. Declaraciones y certificaciones

Declaraciones y Certificaciones.- Declaración es la manifestación por escrito con la firma de los interesados del resultado de las investigaciones realizadas con los funcionarios y empleados de la empresa.

La certificación es la obtención de un documento en el que se asegure la verdad de un hecho, legalizado, por lo general con la firma de funcionario competente.

Estas técnicas se utilizan cuando las investigaciones adquieren características mas formales, que se hace necesario que los responsables de cada área, empleados o funcionarios, presenten

por escrito y certificando con su firma el resultado de la investigación y muchas veces es necesario un documento debidamente legalizado al que comúnmente se le llama certificación.

4.3.7. Observación

Observación.- Es una manera de inspección, menos formal, y se aplica generalmente a operaciones para verificar como se realiza en la práctica.

El termino observar, tal como se usa en auditoría, se refiere a la práctica de estar presente, para ver la manera en que los empleados de la empresa realizan ciertas operaciones o hechos.

Esta técnica se puede aplicar en forma planeada o accidental, ya que a veces al estarse aplicando otra técnica, podemos observar ciertos actos realizados por los empleados que pueden no corresponder a las políticas establecidas por la empresa en los manuales de procedimientos o que de acuerdo al criterio del auditor no son correctos y en tal caso, se debe hacer anotaciones en un papel de trabajo conocido con el nombre de "Cédula de Observaciones", para que posteriormente y en el momento de revisar el área correspondiente, se profundice mas aplicando técnicas adecuadas para cerciorarse si lo observado como incorrecto no ocasiono consecuencias que pudieran poner en peligro la estabilidad de la empresa.

Ejemplo: El auditor al revisar una determinada área o cuenta específica, observa que en el departamento de almacén, el encargado no lleva un control estricto de las entradas y salidas de las mercancías, ya que no supervisa que lo que entra sea lo que aparece en las requisiciones de compra o que las salidas corresponden a lo especificado en las facturas de ventas, así mismo observa tambien que los empleados de los diferentes departamentos puedan entrar y salir del almacén sin ningún requisito.

Todo esto deberá anotarse en la cédula de observaciones y en el momento de revisar la cuenta de almacén, tomar estas observaciones en consideración.

4.3.8. Cálculo

Calculo.- Verificación matemática de alguna partida.

Esta técnica permite que el auditor verifique la corrección numérica de partidas generalmente realizadas sobre bases predeterminadas, efectuando cálculos independientes de las mismas. Se recomienda seguir un procedimiento diferente al utilizado originalmente en la determinación de las partidas.

Ejemplo: Al verificar el cálculo de la depreciación de un activo fijo, el auditor se da cuenta que el contador de la empresa efectuó al cálculo de la depreciación en forma mensual, cantidad que llevaba mes a mes a resultados.

el auditor no debe verificar los doce resultados mensuales sino realizar un cálculo global por la depreciación de un año y comparar el resultado global con el resultado de la acumulación de los doce meses, el cual, si es correcto, debe coincidir. Este resultado deberá compararse también con lo que aparece registrado en libros.

Clasificación de los Procedimientos de Auditoría.

Como ya se dijo, los procedimientos son la agrupación de las técnicas aplicables al estudio particular de una cuenta u operación, prácticamente resulta inconveniente clasificar los procedimientos ya que la experiencia y el criterio del auditor deciden las técnicas que integran el procedimiento en el caso particular. No obstante, al tratar de la auditoría de las cuentas se vera que la experiencia general aconseja el empleo de técnicas que se consideran necesarias, en cada caso, para obtener una certeza razonable.

4.3.9. Extensión o Alcance de los Procedimientos

Se llama extensión o alcance al la amplitud que se da a los procedimientos, es decir, la intensidad y profundidad con que se aplican prácticamente. En el caso de las cuentas por cobrar a clientes, por ejemplo, al aplicar la técnica de confirmación de saldo, el alcance lo representa el total de saldos seccionados frente al total de saldos que integran la cuenta de mayor.

4.3.10. Oportunidad de los Procedimientos

Oportunidad de los Procedimientos.- Es la época en que han de aplicarse los procedimientos al estudio de partidas específicas, por ejemplo, la fecha en que se han de arquear los fondos de efectivo, la fecha en que se han de solicitar confirmaciones de adeudos, la fecha en que se han de presenciar los inventarios de mercancías, etc.

Una vez que hablamos de cada una de las técnicas y procedimientos pudimos cerciorarnos del nexo que tienen estas con los papeles de trabajo, pues de no existir, cada auditor realizaría los papeles de trabajo de la manera que más le acomodara, sin cuidar un orden; de ahí que la secretaria de la Contraloría General de la Federación y el IMCP realizaron este trabajo para que los auditores tuvieran en lineamiento sobre el cual se basaron.

CAPITULO V:

APLICACION PRACTICA DE LOS
PAPELES DE TRABAJO

CAPITULO V: APLICACION PRACTICA DE LOS PAPELES DE TRABAJO

INTRODUCCION

Considerando la importancia que revisten los papeles de trabajo dentro de cualquier trabajo de auditoria y de acuerdo con lo mencionado dentro del trabajo de tesis, a continuacion se anexa un caso práctico en el cual se muestra la esencia, contenido e importancia de una presentación adecuada de los papeles de trabajo.

Es importante hacer notar que la idea primordial del caso es mostrar una serie de documentos denominados "cédulas" y que en su conjunto conforman los papeles de trabajo que determinan la culminación de una revisión y por ende la elaboración de un dictamen y una carta de observacion y sugerencias que a través de la verificación física se determinaron como resultado del trabajo realizado.

Por lo expresado en el párrafo anterior, las cantidades que en la práctica se presentan son meramente simbólicas. Únicamente con el afán de que cada papel de trabajo muestre cada uno de los conceptos que en él debe existir como consecuencia de una buena planeación en el trabajo de auditoria.

5.1 Estados Financieros

A) Balance General: Activo

Cia. Oleo S.A.
Balance general al 31 de Diciembre de 1989

ACTIVO		
<u>CIRCULANTE</u>		
Efectivo en Caja y Bancos		\$ 1,234,855
Cuentas por cobrar:		
Clientes	2,379,130	
Empleados	91,480	
Deudores Diversos	80,716	

	2,551,326	
Estimación de cuentas dudosas	35,347	

		2,515,979
Inventarios		5,709,980

Suma al Activo Circulante		9,460,812
Fijo:		
Terrenos	100,000	
Edificios	2,224,000	
Equipo	617,720	
Muebles y Enseres	84,137	
Automóviles y camiones	212,600	

	3,238,457	
Depreciación acumulada	256,127	
		2,982,330
Cargos Diferidos:		
Seguros pagados por anticipo	24,800	
Gastos de organización	54,000	
Inventarios de materias de Prop.	20,255	

		99,055

		12,542,197

C.F. Eduardo Contreras

Balance General: Pasivo

Cia. oleo S.A.
Balance General al 31 de Diciembre de 1989

Pasivo

Circulante:

Documentos por pagar	\$	400,000	
Cuentas por pagar		1,272,790	
Intereses acumulados por pagar		1,700	
Imptos. s/Ingresos Merc. por pagar		85,800	
Impto. al ingreso Global de las empresas		502,852	
Participacion de los trabajadores en las utilidades		351,241	

	\$		2,613,883

Capital

Capital Social

4750 acciones al portador de \$1000 cada una	\$	4,750,000	
Menos: Capital no exhibido		400,000	

			4,350,000

Utilidad por el año de 1989 según estado adjunto		5,578,314	

\$ 9,928,314

12,542,197
=====

C.P. Eduardo Contreras

B) Estado de Resultados

Cia. Oleo S.A.
Estado de Perdidas y Ganancias
del año que termino el 31/12/89

Ventas	28,873,293	
Menos: Rebajas, Dev y Descuentos	943,672	

Ventas netas	27,929,621	
Costo de Ventas	18,758,369	

Utilidad Bruta	9,171,252	
Gastos	3,875,437	

	5,295,815	
Otros Productos:		
Ingresos por rentas	69,300	
Intereses sobre inversiones	13,200	
Intereses por primas sobre acciones	200,000	

		282,500

Utilidad del año		5,578,315

C.F. Eduardo Contreras

5.2 Cédula de Indices y Marcas

Caja y Bancos	A
Arqueo Fondo Fijo Caja	A-1
Arqueo Fondo Fijo Caja del Almacen	A-1-1
Conciliación Bancaria	A-2
Ingresos Pendientes de Deposito	A-2-1
Recaudación de Cobradores pendientes	A-2-2
Cuentas por Cobrar	B
Analíticas Inventarios	C-1 & C-3
Pruebas selectivas Recuento Fisico	C-4
Cédula Comparación	C-5
Cédula de observaciones y sugerencias	Z

Sumas y Restas Correctas	JJ
Checado vs Mayor	4
Correspondidos por el Banco	N
correspondencia con deposito	WJ
Correspondencia Edo. de Cta. del Bco.	J?
Verificación vs Circularización	V vs C
Origen o Fuente	DE

5.3 Cédula de Observaciones

Cía Oleo, S.A
Cédula de Observaciones
Auditoría al 31 de Diciembre de 1989

AMD: 27-12-89
AME: 27-12-89

El vale al Sr: Juan Sánchez por anticipo de sueldo fechado al 28/12/89, es aceptable ya que el control interno que lleva dicha compañía acostumbran prestar o dar anticipos por medio del fondo fijo de caja, sería conveniente que se manejaran dichos conceptos en cheque para mejor control. También cabe aclarar que dicho vale no fue autorizado ni por el Gerente, ni por el Contador.

El vale al Sr: Pedro Gómez almacenista por fondo fijo para gastos de mercancía recibida el 10 de Enero por \$1000 esta mal ya se están manejando \$14000 nada más, porque dicho vale no es revolvente.

Recibido del Sr: Juan Gómez por sueldo de 3 días 23/12/89 aquí cabe hacer la misma anotación que en la observación primero, ya que dicho pago nadie lo está autorizando.

Vale firmado por el cajero de fecha 26/12/89, aquí debemos conocer el concepto, así como tratar de evitar dichos vales, ya que aquí se puede entender como que el cajero se presta así mismo o bien que tiene un faltante y vemos también que no existe ninguna autorización de desembolso.

5.4 Cédula Sumaria de Caja y Bancos

Cia. Oleo S.A.
 Auditoria al 31 de Dic. de 1989
 Cédula Sumaria de Caja y Bancos

AMD 26-12-89
 AHE 28-12-89

Fondo Fijo de Caja	15,000	A-1	
Bancos	1,219,853	A-2	

	1,234.853	JJ	HT

Conclusión:

Debemos tomar muy en cuenta la situación de los anticipos, así como el pago de sueldos por medio del fondo de caja chica, ya que como se menciona en el aspecto de control, estos conceptos deben manejarse por medio de Bancos, más no del fondo fijo de caja y tener muy en cuenta las autorizaciones a dichos desembolsos. Por lo que respecta al fondo de caja del almacén vemos que se manejan solamente \$14,000 porque no es revolvente lo \$1000, y por último, tratar de tener mayor control sobre los vales que de el cajero, ya que se puede pensar que se está prestando el solo y sin autorización.

JJ= Sumas y Restas correctas
 DE= Hoja de trabajo

5.4.1 Cédula de los papeles de trabajo

Cia. Oleo, S.A.
 Auditoría al 31 de Diciembre de 1989
 Arqueo de Fondo fijo de Caja al 27/Dic/89

3
 AMD 27-12-89
 AME 28-12-89

Efectivo
Billetes

Valor	Cantidad	Importe
100	42	4200
50	105	5250
20	10	200
10	20	200
5	5	25

Total de billetes		9875 JJ

monedas

Comprobantes de pago

26-dic-89	Recibo CFE por el servicio del mes de Noviembre	\$	658
28-nov-89	Vale al Sr: Juan Sanchez por anticipo de sueldo		500
16-dic-89	Recibo de José Perez por aseo de local		30
02-dic-89	Vale al Sr: Angel Ruiz por gastos a comprobar		400
23-dic-89	Recibo N876 de El Universal por anuncios		275
10-ene-89	Vale: al Sr: Pedro Gomez almacenista por fondo fijo para gastos de mercancia recibida		1,000
23-dic-89	Recibo del Sr: Juan Gomez por sueldo de 3 dias		80
21-dic-89	Guia N654123 de la cia mexicana de Aviacion por flete		480
23-dic-89	Nota de Papeleria central por articulos de escritorio		425
16-dic-89	Notas de gasolina y lubricantes del mes de Noviembre		275
26-dic-89	Vale firmado por el cajero		1,000

Total de comprobantes			5,123

La cantidad de \$15,000 (quince mil pesos M.N.) es el total del fondo de caja chica, propiedad de la Cia. Oleo, S.A. en mi poder contado en presencia por un representante del despacho X.Z y Cia C.F. y devuelto a mi entera satisfaccion.

Morelia, Mich a 27 de Diciembre de 1989

Fracturé el arqueo

Cajero

5.4.2. Arqueo del Fondo de Caja de Almacén

Cia. Oleo S.A.
 Auditoria al 31 de diciembre de 1990
 Arqueo del fondo de Caja del Almacén

AMD 27-12-89
 AME 28-12-89

Efectivo
Billetes

Valor	Cant	Importe
100	3	300
50	4	200
20	10	200
10	5	50
5	20	100
1	20	20

Total de Billetes

\$ 970 44

Documentos:

15-oct-89 Vale provisional Mario Gonzalez
 chofer, para retiros de la aduana

\$ 130 44

\$ 1000 44 A-1

La cantidad de \$1,000 (Mil pesos M.N.), es el total del fondo de caja del almacén, propiedad de la Cia. Oleo, S.A. en mi poder contado en presencia por un representante del Despacho X,Z y Cia. C.P. y devuelto a mi entera satisfacción.

Morelia, Mich a 27 de Diciembre de 1989

 Practicó el Arqueo

 Almacenista

5.4.3. Conciliación Bancaria

Cia. Oleo S.A.
 Conciliación Bancaria al 31/Dic/89
 Banco Nacional, S.A. cta. N3546-7-124

AMD 19-1-90
 AME 23-1-90

=====

Saldo según bancos: 1,313,340

Menos: cheques expendidos no cobrados \$ 1,313,340

Ref.	Fecha	Beneficiario	Importe	
274992	17-sep-89	Lubricantes. S.A.	\$ 937	N
276209	25-nov-89	Refacciones S.A.	8,553	
276233	5-dic-89	Tambores Metálicos S.A.	22,897	N
276239	19-dic-89	Hule S.A.	4,308	
276246	24-dic-89	Hule S.A.	28,942	N
276248	28-dic-89	Tambores Metálicos S.A.	95,337	N
276249	31-dic-89	R. Gómez y Cia.	148,125	
276250	31-dic-89	Lito Láminas S.A.	15,942	N
275261	31-dic-89	Juan Rojas.S.A.	28,300	
				(353,341)-J

Mas: Depósitos no considerados por el banco:

Fecha	Concepto	Importe	
29-dic-89	Deposito del día	248,750	N 248,750

Mas: Cargos del Banco no correspondidos por nosotros

30-nov-89	Gastos de Cobranza	3	
18-dic-89	Cheque devuelto	10,501	10,504 -J

Saldo según Libros: \$ 1,219,253 Y A

=====

El ch 276247 de fecha 24-dic-89 fue el último cheque a favor Juan Rojas. S.A. por \$ 28300 (veinte y ocho mil trescientos pesos M.N.)

N= Correspondidos por el Banco en Enero '90

-J= Sumas y Restas Correctas

4= chequeado vs mayor

DE= Libros auxiliares, conciliaciones bancarias v Edo. de cuentas de Banco

5.4.4. Ingresos Pendientes de Depósitos

Cia. Oleo, S.A.
 Auditoría al 31 de diciembre de 1989
 Ingresos Pendientes de Depósitos

2
 AMD 27-12-89
 AME 28-12-89

Ingresos pendientes de depósito (ventas de mostrador)

<u>Vendedor</u>	<u>Ref.</u>	<u>Importe</u>
Vendedor "A"	320 a 325	3,176.50
Vendedor "B"	150 a 178	2,875.50
Vendedor "C"	401 a 432	1,160.70
Vendedor "D"	30 a 45	1,537.30

8,750.00 (1)

Efectivo

<u>Valor</u>	<u>Cantidad</u>	<u>Importe</u>
\$ 1000	3	3,000.00
500	2	1,000.00
100	8	800.00
50	15	750.00
20	18	360.00
10	6	60.00
5	24	120.00
1	63	63.00

6,153.00

3.75

6156.75

Monedas fraccionarias

<u>Cheques</u>	<u>No.</u>	<u>Fecha exp.</u>	<u>A cargo bco.</u>	<u>Importe</u>	
	273498	26-XII-89	BANCOMER	1,472.00	
	414332	26-XII-89	BCO. TRANSF.	685.00	
	84132	26-XII-89	BCO. NAC.	426.25	2,583.25
				-----	-----
		Faltante en arqueo de notas,			8,740.00
		efvo. y cheque			10.00

(1) 8,750.00

La cantidad de \$ 8,750.00 (OCHOMIL SETECIENTOS CINCUENTA PESOS MN), es el total de la recaudación por ventas de mostrador pendientes de depósito con fecha 26-XII-89, propiedad de la Cia. OLEO, S.A., en mi poder, contando en mi presencia por el representante del Despacho X, Z y Cia, y devuelto a mi entera satisfacción.

Morelia, Mich. 27 de diciembre de 1989.

Auditor

Cajero

Vo. Bo.

A - 2 - 1

JJ = Depositado el 27 y 29 de dic.
 JJ = sumas y restas correctas

DE = Documentación original y
 recuento fisico

5.4.5. Recaudación de Cobradores Pendientes

Cia., Oleo, S.A.
 Auditoría al 31 de Diciembre de 1989
 Recaudación de Cobradores Pendientes

AMD 27-12-89
 AME 28-12-89

Efectivo

Valor	Cantidad	Importe
1000	4	4000
500	6	3000
100	12	1200
50	15	750
20	12	240
10	30	300
5	45	225
1	40	40

\$ 9755 JJ

2

----- sin embargo del
 9757 JJ quedando como

Cheques

Ref.	Fecha	Banco	Importe
87439	24-12-89	Bco. Pais	40629
13203	26-12-89	Industrial	20937
755842	23-12-89	Bancomer	20097

81664 JJ

91422

Faltante

\$ 91425 JJ

Concepto	Importe
Cobrador X inf. 47	43250
Cobrador Y inf. 48	24530
Cobrador Z inf. 49	23645

\$ 91425 JJ W

La cantidad de \$ 91.425 (Noventa y un mil cuatrocientos veinte y cinco pesos M.N.), es el total de la recaudación de cobradores pendientes de depósito con fecha 30-12-89 propiedad de la Cia. Oleo, S.A.; en poder y en mi presencia fueron contados por un representante del despacho Z y Cia., donde se determino un faltante de \$ 3 (tres pesos M.N.)

Morelia, Mich a 27 de Diciembre de 1989

Cajero Practico VoBo

W= Correspondencia con deposito
 JJ= Sumas y restas correctas
 J= Correspondencia Edo. de Cta. del Banco

5.4.6. Cédula de Observaciones

Cia. Oleo S.A.

Auditoria al 31 de Diciembre de 1989

AMD 20-12-89

Cédula de Observaciones

AME 22-12-89

El saldo que aparece en los libros del cliente La Imperial, S.A. es desde el 1 de julio para lo cual podemos decir que de acuerdo a lo registros, este está pagado con el pago a cuenta por \$50,000 quedando saldada totalmente.

La fact. 25112 a cargo de la Imperial, S.A. se encuentra vencida, esta debió liquidarse el 30/9/89. ya que se conceden 30 días para pagar, esto se detectó a la fecha de realización de auditoría, ya que se revisaron auxiliares como se utilizo el procedimiento de circularización y confirmamos el total del saldo, sin embargo del pago a cuenta quedo un remanente al cual se aplico quedando como deuda de esa factura \$247,080.

La fact. 24928 del 24 de julio de 1989 se encuentra vencida a la fecha de realización de auditoria pero si observamos vemos que de los \$100,000 a cuenta \$10,000 fueron aplicados al saldo y el resto a esta factura, habiendo también un pago a cuenta de \$580,000 con este queda totalmente pagada pero hasta octubre.

La fact. 25111 del 20 de Sept. de 1989 debio ser liquidada el 28/Nov./89 ya que se conceden 30 días para liquidar totalmente la factura, sin embargo el 11/nov/89 hubo un pago a cuenta de \$400,000 el cual se aplica y el 20 de Dic. hubo una nota crédito por \$27,200 quedando como remanente \$72,800.

El saldo de 1 de Julio de 1989 se encuentra vencido a la fecha de realización de auditoría, ya que se revisaron los auxiliares y utilizamos el procedimiento de circularización el cual no se cumplió porque no contestaron, hubo un pato el 15 de Agosto de 1989 por \$5,000 el cual se aplico quedando como saldo \$13,750, como no contestaron no podemos hacer pruebas posteriores.

La fact. 24998 del 2 de Agosto de 1989 se encuentra vencida al momento de la auditoria revisamos los auxiliares y llevamos a cabo el procedimiento de circularización pero no se cumplió porque no contestaron y por tanto no podemos hacer pruebas posteriores.

La fact. 25401 del 14 de Noviembre de 1986 se encuentra vencida teniendo así las mismas características de la entes mencionadas.

La fact. 25120 del 27 de Septiembre de 1989 se encuentra vencida al momento de la auditoria, revisamos los auxiliares u utilizamos el procedimiento de circularización pero existe el 28 de Octubre de 1989 una nota de crédito por \$12,800 la cual se aplico quedando como saldo \$125,190.

El saldo con fecha 1 de julio de 1989 se encontró vencido a la fecha de la realización de la auditoria y se revisaron auxiliares así como la utilización del procedimiento de circularización, el cual no se cumplió ya que no contesto.

La fact. 25370 del 26 de Octubre de 1989 se encuentra vencida teniendo así las mismas características del saldo antes mencionado.

La fact. 25112 del 20 de Sept. de 1989 se encuentra vencido a la fecha, aunque hubo un saldo de pago 31/julio/89 por \$1,500 y un pato con fecha 28 de Octubre por \$45,000 los cuales se aplican a dicha factura quedando un saldo de #97,350 que no ha sido liquidado.

El saldo a favor que se tiene registrado en los auxiliares se debe investigar para ver si procede o no este saldo a favor ya que dicho Cia., no contesto a la circularización.

Comprobar la efectividad del anticipo y verificar que fue depositado al Banco, para así cuando realicemos las ventas se tenga la seguridad de el pato ya nos fue hecho, ya que dicha Cia. no contesto a la circularización.

Aquí podemos tomar los saldos como correctos que no tenemos elementos para pruebas posteriores puesto que la mayoría no confirmo su saldo, aunque haciendo la aclaración de que están vencidas porque suponemos que se tiene que ir descontando cada quincena.

La Cia transportes Generales S.R.L. y la Cia. de Seguros, S.A. contestaron a la circularización confirmando su saldo, aun que mencionando que su saldo se encuentra vencido a la fecha, por lo que se requiere a la Cia. de Publicidad, S.A. no contesto y por lo tanto no podemos hacer pruebas posteriores, sin embargo se saldo se encuentre vencido.

5.5 Cédula Sumaria de Cuentas por Cobrar

Cia. Oleo S.A.
 Auditoria al 31 de Diciembre de 1989
 Cédula Sumaria de Cuentas por Cobrar

	Saldo s/g Libros	Ajustes v/o Reclasif.	Saldo s/g Auditoria
1 Clientes	2,379,130	B-1	2,379,130
2 Cuentas por cobrar a empleados	91,480	B-2	91,480
3 Deudores Diversos	80,716	B-3	80,716
	-----		-----
	2,551,326	JJ HT	2,551,326
	=====		=====
4 Estimacion para cuentas dudosas	(35,347)		35,347
	2,515,979		2,515,979
	=====	JJ HT	=====

Conclusion:

Debemos tomar muy en cuenta que se hagan los pagos oportunos para no tener en un momento dado cuentas que no se puedan cobrar, en otras palabras cuidado con la antigüedad de saldos ya que la Cia. aqui corre riesgo de perdidas, asi como propones a una persona que revise y maneja la antigüedad de saldos, saldos a favor y verificar si realmente se realizan los anticipos checar con la contra cuenta que en este caso seria caja y bancos mediante depositos.

JJ= Sumas y Restas Correctas
 DE= Hoja de Trabajo

5.5.1. Cédula Resumen de Clientes

Cia. Oleo S.A.
Auditoria al 31 de Diciembre de 1989
Cédula resumen de Clientes

AMD 22-111-90
AME 23-111-90

	Saldo s/g Libros	Ajustes y/o Reclasific.	Saldo s/g Auditoria
1 La Central	24,832		24,832
2 La Imperial	375,600		375,600
3 Distribuidora del Norte, S.A.	538,000		538,000
4 Central de Automoviles, S.A.	1,060,030		1,060,030
5 Automóviles, S.A.	113,127		113,127
6 Servicios, S.A.	173,330		173,330
7 F. Nava	87,830		87,830
8 Refacciones y Lubricantes	160,296		160,296
9 La occidental, S.A.	(251,785)		(251,785)
10 Refacciones del Pacifico S.A.	97,870		97,870
	<u>2,379,130</u> 44 Y		<u>2,379,130</u> 44 B

44= Sumas y Restas Correctas

4= Checado vs Mayor

DE= Auxiliares

B - 1

Cédulas analíticas de clientes

a) "La Central, S.A."

Auditoria al 31 de Diciembre de 1989 AMD 24-III-90
 Cédula Analítica Clientes (La Central) AME 26-III-90

Fecha	Referencia	D	Haber	Saldo
2-dic-89	Factura N.-25422	\$	24.832	
				<u>Y \$ 24.832 B-1-1</u>
				1

4= Checado vs Mayor
 DE= Auxiliares

6-1-1

Confirmación

27 de marzo de 1990. B - 1- 1

C. C.

SRES. X, Y Y Cia.,
Contadores Públicos,
México, D.F.

El saldo de \$ 24,832 a nuestro cargo
que aparece en los libros de la Cia. Oleo, S.A., al 31 de
diciembre de 1989, x, es correcto.
(sí o no)

Observaciones: Contestó de Conformidad de acuerdo con el
saldo proporcionado por la Cia. Oleo, S.A.

Atentamente,

La Central, S.A.
(firma)

b) "La Imperial, S.A."

Cia. Oleo S.A.
 Auditoria al 31 de Diciembre de 1989 AMD 24-III-90
 Cédula Analitica Clientes "La Imperial". AME 26-III-96

fecha	referencia	debe	haber	saldo	observs.
1-7-89	Saldo	\$ 2 48,500	\$	48,500	Y Vencida
6-8-89	Factura 25001	1 158.020		206.520	Y
30-8-89	Factura 25112	2 248.580		455.100	Y Vencida
5-9-89	Pago factura 25001		1 158,020	297,080	Y
3-12-89	Factura 25423	128.520		425.600	Y
13-12-89	Pago a cuenta		2 50,000	375.600	Y B-1-2
					1

- 1 El saldo que aparece en los libros del clientela Imperial, S.A. es desde 1 de Julio de 1989 por lo cual no podemos decir que de acuerdo a los registros, este se esta pagando con el pago a cuenta por \$ 50,000 quedando saldada totalmente, así como quedando un remanente por aplicar. Dicho saldo esta vencido a la fecha de auditoria.
- 2 La factura 25112 a cargo de La Imperial, S.A. se encontró vencido, esta debió liquidarse el 30 de Septiembre, ya que se conceden 30 días para pagar, dicha factura esta vencida a la fecha de realización de la auditoria, ya que revisamos tanto auxiliares como utilizamos el procedimiento de circularización y confirmamos el total de saldo sin embargo debemos tener en cuenta que dicha factura únicamente se deben \$ 247,080 ya que se aplico el remanente de los \$ 50,000.

Y= Checado vs Mayor
 DE= Auxiliares

Confirmación

24 de marzo de 1990. B - 1 - 2

1
C. C.

SRES. X, Z Y Cia.,
Contadores Públicos,
México, D.F. B-1-2

El saldo de \$ 375,600 a nuestro cargo que
aparece en los libros de la Cia. Oleo, S.A., al 31 de diciembre
de 1989. X es correcto.
(si o no)

Observaciones: Contesto conforme de acuerdo con el saldo
por la Cia. Oleo, S.A.

Atentamente,

La Imperial
(firma)

c) "Distribuidora del Norte, S.A."

Cia. Oleo S.A.
 Auditoría al 31 de Diciembre de 1989
 Cédula Analítica Clientes Distribuidora del Nte.

Fecha	Referencia	Debe	Haber	Saldo	Observs.
1-7-89	Saldo	\$ 1 10,000		10,000 Y	3 Vencido
24-7-89	Factura N.-24928	2 1 375,000		385,000 Y	
31-7-89	Pago a cuenta		1 100,000	285,000 Y	4 Vencido
20-9-89	Factura 25111	395,500		680,500 Y	
10-10-89	Pago a cuenta		2 585,000	95,500 Y	
30-11-89	Factura 25420	22,500		118,000 Y	
8-12-89	Factura 25424	420,000		538,000 Y	8-1-3 1

AJ-1

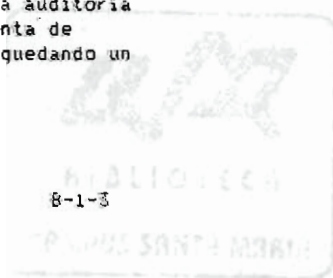
Bancos	\$	22,500
Cuentas y Doctos. por Cobrar		
Clientes		
Distribuidora del Nte. S.A.	\$	22,500

La factura N.- 25420 fue pagada el 21 de Diciembre de 1989 al Sr: A. Medrano, agente viajero de la Cia., el saldo es de \$ 515,500 verificado vs pruebas posteriores captado el 8 de Enero de '90.

- 3 La factura N.-24928 con fecha 24/Julio/89 se encuentra vencida a la fecha de realización de la auditoria pero se observamos vemos que de los \$ 100,000 fueron aplicados al saldo y el resto a esta factura, habiendo también un pago a cuenta de \$ 585,000. Con este queda totalmente liquidada, pero hasta octubre.
- 4 La factura 25111 con fecha 20/sep/89 se encontró vencida a la fecha de realización de la auditoria pero con el remanente de el pago a cuenta de \$ 585,000 se pata parte de la factura quedando un saldo por liquidar de \$ 95,500.

Y= Checado vs Mayor
 DE= Auxiliares

8-1-3



Confirmación

27 de marzo de 1990. E - 1 - 1

C. C.

SRES. X, Z Y Cia.,
Contadores Públicos,
México, D.F.

El saldo de \$ 538,000 a nuestro Cargo que aparece en los libros de la Cia. Oleo, S.A., al 31 de diciembre de 19 89, X, es correcto.
(si o no)

Observaciones: La factura N.- 25420 por \$ 22,500 que pagada el 21 de Dic. de 1989 al Sr. A. Medrano, agente viajero de la Cia. El saldo es de \$ 515,500.

Atentamente,

Distribuidora del Nte. S.A.
(firma)



d) "Central de Automoviles, S.A."

Cia. Oleo S.A.
 Auditoria al 31 de diciembre de 1989 AMD 24-III-90
 Cédula Analítica Clientes "Central de Automoviles", AME 26-III-90

Fecha	Referencia	Debe	Haber	Saldo	Observaciones
28-10-89	Factura 25377	(1) 500,000		500,000	Y 5 Vencido
		(2)	(1) 400,000		Y
		98,230		1,087,230	Y
			(2) 27,200	1,060,030	Y <u>B-1-2</u>
					1

5 La factura 25377 con fecha 28 de Octubre debió ser liquidada el 28 de Noviembre ya que se conceden 30 días para liquidar totalmente la factura, sin embargo el 11 Noviembre hubo un pago a cuenta de \$ 400,000 el cual se aplica y es el 20 de Diciembre hubo una nota de crédito 9120 por \$ 27,000 quedando como remanente \$ 72,800.

Y= Checado vs Mayor
 DE= Auxiliares

B-1-4

Confirmación

27 de marzo de 1990. B - 1- 4

C. C.

SRES. X, Z Y Cia.,
Contadores Públicos,
Mexico, D.F.

El saldo de \$ 1,060,030 a nuestro Cargo que
aparece en los libros de la Cia. Oleo, S.A., al 31 de diciembre
de 1989, X, es correcto.

(si o no)

Observaciones: Contesto conforme de acuerdo con el saldo
proporcionado por la Cia. Oleo, S.A.

Atentamente,

Central de Automóviles S.A.
(firma)

e) "Automóviles, S.A."

Cia. Oleo S.A.
 Auditoría al 31 de Diciembre de 1989
 Cédula Analítica de Clientes "Automoviles, S.A."

AMD 25-111-90
 AME 26-111-90

Fecha	Referencias	Debe	Haber	Saldo	Observaciones
1-7-89	Saldo	18,750		18,750	Y 6 Vencida
2-8-89	Factura 24998	27,180		45,930	Y 7 Vencida
15-8-89	Pago		5,000	40,930	
14-11-89	Factura 25401	14,720		55,650	Y 8 Vencida
18-12-89	Factura 25426	57,477		113,127	B-1-5
					1

- 6 El saldo con fecha 1 de Julio de 1989 se encuentra vencido a la fecha de realización de auditoría, ya que se revisaron los auxiliares y utilizamos el procedimiento de circularización, pero hubo un pato el 15 de Agosto de por \$ 5,000 el cual se esta aplicando a dicho saldo quedando como remanente \$ 13,750. El procedimiento de circularización no se cumplió ya que no contesto y por tanto no podemos hacer pruebas posteriores.
- 7 La factura 24998 con fecha 2 de Agosto de 1989 se encuentra vencida a la fecha de realización de auditoria, ya que se revisaron los auxiliares y utilizamos el procedimiento de circularización el cual no se cumplió ya que no contesto, dicha factura debió liquidarse el 2 de septiembre y a la fecha de acuerdo a auxiliares no se ha liquidado.
- 8 La factura 25401 con fecha 14 de Noviembre se encuentra vencida a la fecha de realización de auditoria, ya que se revisaron los auxiliares y utilizamos el procedimiento de circularización el cual no se cumplió ya que no contesto, dicha factura debio liquidarse el 14 de Diciembre y a la fecha de acuerdo a auxiliares no se a liquidado.

Y= Checado vs Mayor

DE= Auxiliares

Confirmación

Estimados señores:

Nuestros auditores X, Z y Cia., Contadores Públicos, están haciendo la revisión de nuestra contabilidad. Con este motivo desean la confirmación de ustedes acerca de la cuenta que les llevamos y de la cual remitimos a ustedes una copia cortada al 31 de diciembre de 1989.

Agradeceremos a ustedes que, previa revisión del estado adjunto, se sirvan dar a nuestros auditores su conformidad o hacer las observaciones que juzquen pertinentes sobre su contenido.

Para facilitar su respuesta, rogamos a ustedes utilizar el talon que figura al pie de esta carta, así como el sobre franqueado que remitimos adjunto, con la dirección de nuestros auditores.

Atentamente,

Compañía Oleo, S.A.

(Favor de desprender este talón)

.....
27 de marzo de 1990. B - 1- 1

C. C.

SRES. X, Z Y Cia.,
Contadores Públicos,
Mexico, D.F.

El saldo de \$ 113,127 a nuestro Cargo que aparece en los libros de la Cia. Oleo, S.A., al 31 de diciembre de 19 89, X, es correcto.
(sí o no)

Observaciones: Dicha empresa no contesto y por tanto no
podemos hacer pruebas posteriores.

Atentamente,

Automoviles S.A.
(firma)

15 de Marzo de 1990
(fecha)

Automoviles, S.A.

f) "Servicios, S.A."

Cia. Oleo S.A.
 Auditoria al 31 de Diciembre de 1989 AMD 25-III-90
 Cedula Analitica Clientes "Servicios S.A." AME 27-III-90

Fecha	Referencia	Debe	Haber	Saldo	Observaciones
27-9-89	Factura 25120	137,990		137,990	Y 9 Vencidas
28-10-89	Nota de Credito 8948		12,800	125,190	Y
20-12-89	Factura 15427	48,140		173,330	Y <u>8-1-6</u>
i					

- 9 La factura 25120 con fecha 27 septiembre se encuentra vencida a la fecha de realizaci3n de auditoria, ya que se revisaron los auxiliares y utilizamos el procedimiento de circularizaci3n pero existe el 28 de Octubre una nota de cr3dito 8948 por \$ 12,800 la cual se aplica quedando como saldo \$ 125,190 el cual a la fecha no ha sido liquidada.

Y= Checado vs Mayor
 DE= Auxiliares

B-1-6

Confirmación

27 de marzo de 1990. E - 1- 1

C. C.

SRES. X, Z Y Cia.,
Contadores Públicos,
México, D.F.

El saldo de \$ 173,330 a nuestro Cargo que aparece en los libros de la Cia. Oleo, S.A., al 31 de diciembre de 1989, X, es correcto.
(sí o no)

Observaciones: Contesto conforme de acuerdo con el saldo proporcionado por la Cia. Oleo, S.A.

Atentamente,

Servicios S.A.
(firma)

g) "F. Nava"

Cia. Oleo S.A.
 Auditoria al 31 de Diciembre de 1989 AMD 25-III-90
 Cedula Analitica Clientes "F. Nava" AME 27-III-90

Fecha	Referencias	Debe	Haber	Saldo	Observaciones
1-7-89	Saldo	47,770		47,770	Y = 10 Vencida
20-10-89	Factura 25370	5,325		53,095	Y = 11 Vencida
22-12-89	Factura 25428	54,735		87,830	Y = 8-1-7
					1

- 10 El saldo con fecha 1 de julio de 1989 se encuentra vencido a la fecha de realizacion de auditoria ya que se revisaron los auxiliares y utilizamos el procedimiento de circularizacion el cual no se cumplió ya que no contestó, dicho saldo a la fecha no se a liquidado.
- 11 La factura 25370 con fecha 26 de Octubre de 1989 se encuentra vencido a la fecha de realizacion de auditoria, ya que se revisaron los auxiliares y utilizamos el procedimiento de circularizacion, el cual no se cumplió ya que no contesto, dicha factura debio liquidarse el 20 de Noviembre y a la fecha de acuerdo a auxiliares no se ha liquidado.

Y= Checado vs Mayor
 DE= Auxiliares

Confirmación

27 de marzo de 1990. 8 - 1- 1

C. C.

Estimados señores:

Nuestros auditores X. Z y Cía., Contadores Públicos, están haciendo la revisión de nuestra contabilidad. Con este motivo desean la confirmación de ustedes acerca de la cuenta que les llevamos y de la cual remitimos a ustedes una copia cortada al 31 de diciembre de 1989.

Agradeceremos a ustedes que, previa revisión del estado adjunto, se sirvan dar a nuestros auditores su conformidad o hacer las observaciones que juzquen pertinentes sobre su contenido.

Para facilitar su respuesta, rogamos a ustedes utilizar el talón que figura al pie de esta carta, así como el sobre tranqueado que remitimos adjunto, con la dirección de nuestros auditores.

Atentamente,

Compañía Oleo, S.A.

(Favor de desprender este talón)

SRES. X. Z Y Cía.,
Contadores Públicos,
México, D.F.

El saldo de \$ 87,830 a nuestro Cargo que aparece en los libros de la Cia. Oleo, S.A., al 31 de diciembre de 1989, X, es correcto.
(si o no)

Observaciones: Dicha empresa no contesto y por tanto no
podemos hacer pruebas posteriores.

Atentamente,

F. Nava
(firma)

n) "Refacciones y Lubricantes, S.A."

Cia. Oleo S.A.

Auditoria al 31 de Diciembre de 1989

AND 25-III-9

Cédula Analitica de Clientes "Refacciones y Lubricantes S.A." ANE 27-III-9

Fecha	Referencia	Debe	Haber	Saldo	Observaciones
4-7-89	Factura 24901	28,500		28,500	Y
31-7-89	Pago		30,000	(1,500)	Y
20-9-89	Factura 25112	143,850		142,350	Y 12 Vencida
28-10-89	Pago		45,000	97,350	Y
27-12-89	Factura 25429	62,946		160,296	Y <u>R-1-8</u> i

12 La factura 25112 con fecha 20 de septiembre 1989 se encuentra vencida a la fecha, aunque hubo un saldo de pago 31 julio por \$ 1500 y un pago con fecha 28 Octubre por \$ 45,000 los cuales se aplican a dicha factura quedando como saldo \$ 97,350 el cual a la fecha no ha sido liquidado.

Y= Checado vs Mayor

DE= Auxiliares

j) "Refaccionaria del Pacifico, S.A."

Auditoria al 31 de Diciembre de 1989 AMD:
 Cedula Analitica de Clientes "Refaccionaria del Pacifico S.A." ANE:

Fecha	Referencias	Debe	Haber	Saldo	Observaciones
30-11-89	Anticipo cta. pedidos		1,000,000	(1,000,000)	r 14 Verificacio
30-11-89	Factura 25421	149,480		(850,520)	i
30-12-89	Factura 25433	948,390		97,870	Y B-1-10 I

- 14 Comprobar si realmente nos hicieron el anticipo y verificar que fue depositado en la cuenta bancaria de la Cia., para así cuando realicemos la venta se tenga la seguridad de que el pago ya nos fue hecho, ya que dicha Cia. no contesto a la circularizaciónIn.

/= Checado vs Mayor
 DE= Auxiliares

B-1-10

5.5.2 Cédula Resumen de Cuentas por Cobrar a Empleados

Cia. Oleo S.A.
 Auditoría al 31 de Diciembre de 1989 AMD 27-III-90
 Cedula resumen de Cuentas por Cobrar a Empleados AME 29-III-90

Nombre y Puesto	Fecha del Préstamo Día Mes	Importe del del Prestamo	Pagos hasta 31/dic/89	Saldo 31/dic/89	Saldo s/Confir- maciones	Saldo s/g Auditoria
1 J. Bustamante Gerente de Ventas	30 9	48,000	12,000	36,000	36,000	36,000
2 A. Cervantes Jefe de Cobranzas	1 7	14,500		14,500	No Contesto	14,500
3 J. Méndez Chofer	31 10	1,200	200	1,000	No contesto	1,000
4 R. Rodríguez Contador	31 10	4,800		4,800	No contesto	4,800
5 F. Sánchez Propagandista	1 7	42,000	700	35,000	35,000	35,000
6 C. Téllez Mozo	15 12	180		180	No contesto	180
				91,480	44 471,000 44	91,480 44 8

44= Sumas y Restas Correctas
 7= Crecido vs Mayor
 DE= Auxiliares

5.5.2.1. Cédula Analitica de Empleados

Auditoria al 31 de diciembre de 1989 AMD 27-III-90
 Cédula analitica de Empleados AME 27-III-90

```

=====
                Saldo s/g Saldo s/g Ajuste v/o Saldo s/g Firma de Conforme
                Auxiliar Empleado Reclasic. Auditoria
=====
1 J. Bustamante $ 36.000                                $ 36.000
2 A. Cervantes  145.000                                145.000
3 Méndez        1.000                                1.000
4 R. Rodríguez  4.800                                4.800
5 F. Sánchez    35.000                                35.000
6 C. Yéñez      180                                180
                -----
                $ 211.880 44 8-2
                =====
    
```

15 Los saldos son iguales a los de los auxiliares y se toman como correctos por no tener elementos para prueba posteriores, puesto que la mayoría no confirmo su saldo, aunque suponemos que se tiene que ir descontando cada quincena.

44= Sumas y Restas Correctas
 DE= Auxiliares

5.5.3. Cédula Resumen de Deudores Diversos

Cia. Oleo S.A.
 Auditoria al 31 de diciembre de 1989 AND 27-111-90
 Cédula Resumen de Deudores Diversos ANE 29-111-90

Nombre	Concepto	Fecha del Saldo al		Saldo s/Cir- Cargos	Circularización	Saldo s/g Auditoria
		Día	Mes			
1 Transportes Generales S.A.L.	Reclamación por Merc. dañada en transporte	20	3	29,224	29,224	29,224 B-3-1
2 Cia. de Seguros, S.A.	Reclamación por perdida inc.	4	11	39,985	39,985	39,985 B-3-2
3 Cia. de Publicidad S.A.	Anticipo a cuenta de trabajo de Publicidad	18	10	11,507	NO contesto	11,507 B-3-3
				44 y \$	80,716	44 80,716 B

La Cia. transportes Generales S.P.L. y la Cia. de Seguros, S.A. contestaron a la circularización confirmado se saldo según auxiliares de la Cia. Oleo S.A., mas sin embargo se encuentran vencidos a la fecha por lo que se refiere a la Cia. de Publicidad, S.A. no contesto a dicha circularización y por lo tanto no contamos con posibilidades de hacer pruebas posteriores, sin embargo se encuentra vencido a la fecha de la auditoria su saldo.

44= sumas y Restas Correctas

Y= Crecido vs Mayor

A) Confirmación

27 de marzo de 1990. 8 - 1 - 1

C. C.

Estimados señores:

Nuestros auditores X, Z y Cia., Contadores Públicos, están haciendo la revisión de nuestra contabilidad. Con este motivo desean la confirmación de ustedes acerca de la cuenta que les llevamos y de la cual remitimos a ustedes una copia cortada al 31 de diciembre de 1989.

Agradeceremos a ustedes que, previa revisión del estado adjunto, se sirvan dar a nuestros auditores su conformidad o hacer las observaciones que juzquen pertinentes sobre su contenido.

Para facilitar su respuesta, rogamos a ustedes utilizar el talón que figura al oie de esta carta, así como el sobre franqueado que remitimos adjunto, con la dirección de nuestros auditores.

Atentamente,

Compañía Oleo, S.A.

(Favor de desorender este talón)

.....
SRES. X, Z Y Cia.,
Contadores Públicos,
México, D.F.

El saldo de \$ 11,507 a nuestro Cargo que aparece en los libros de la Cia. Oleo, S.A., al 31 de diciembre de 1989, X, es correcto.
(si o no)

Observaciones: Dicha empresa no contesto y por tanto no
podemos hacer pruebas posteriores.

Atentamente,

Cia. de Publicidad S.A.
(firma)

5.6 Cédula Sumaria de Inventarios

Cia. Oleo S.A.
Auditoria al 31 de diciembre de 1989
Cédula Sumaria de Inventarios

AMÚ 4-IV-90
AME 5-VI-90

		Saldo s/q Inv Físico	Ajustes v/o Reclasific.	Saldo s/q Auditoria
1 Oleo Standard	1	2,549,860 Y		2,549,860 C-1
2 Oleo Extra		1,036,335 Y	(90,000)	946,335 C-2
3 oleo Super		2,163,785 Y	288,000	2,192,585 C-3
	H:	\$ 5,749,980		
por menores en suma obs'		40,000		
		5,709,980 JJ	61,200 JJ	5,688,780 JJ C-5

Obs: Error en operación de suma de los saldos

Conclusion: Debemos tomar muy en cuenta la situación de que se elaboren auxiliares por cada producto, se realicen adecuadamente las operaciones, así como dar de baja la mercancía obsoleta o inservible.

JJ= Sumas y restas Correctas
Y= Checado vs mayor
DE= Hoja de Trabajo

5.6.1. Cédulas Analíticas de Inventarios

5.6.1.1. Cédula Analítica de Oleo Standard

Ola. Oleo, S.A.
Auditoria al 31 de Diciembre de 1989
Cédula Analítica de Oleo Standard

AnD 4-VI-90
AME 5-VI-90

	Cantidad	Precio Unitario	Valor		Saldo s/g Auditoria
Lata de 1/2 litro	12,500	\$ 3	37,500	Y	37,500
Lata de 1 litro	27,400	5	137,000	r	137,000
Lata de 5 litro	120	24	2,880	Y	2,880
Lata de 10 litro	37,180	46	1,710,280	Y	1,710,280 C-4
Tambores de 50 litros	3,010	220	662,200	Y	662,200
			C-4 \$ 2,549,860	\$	2,549,860 44
			=====		=====

-N= Sumas y Restas Correctas
Y= Checado vs Mayor
DE= Auxiliares

C-1

5.6.1.2. Cédula Analítica de Oleo Extra

Cia. Oleo, S.A.
Auditoria al 31 de Diciembre de 1989
Cedula Analítica de Oleo Extra

AMB 6-VI-90
AME 7-VI-90

Concepto	Cantidad	Precio Unitario	valor	Saldo s/g Auditoria
Lata de 1/2 litro	25,000	4*	100,000 Y obs (90,000)	100,000 C-5
Lata de 1 litro	76,200	7	71,400 Y	71,400
Lata de 5 litros	12,795	33	422,235 Y	422,235 C-4
Lata de 10 litros	850	62	52,700 Y	52,700
Tambor de 50 litros	1,300	300	390,000 Y	390,000 C-4
			\$ 1,036,335 44	C \$ 946,335 44

Obs: Error en calculo en multiplicacion, no se corre ajuste por no tener datos para poder afectar las cuentas respectivas.

44= Sumas y Restas Correctas
Y= Checado vs Mayor
DE= Auxiliares

5.6.1.3. Cédula Analítica de Oleo Super

Ola, Oleo, S.A.
 Auditoria al 31 de diciembre de 1989 AMU 6-VI-79
 Cédula Analítica de Oleo Super AME 1-VI-90

Concepto	Cantidad	Precio Unitario	Valor	Ajustes y/o Saldo s/g Reclasific. Auditoria
Lata de 1/2 litro	44,502	5	222,510	222,510
Lata de 1 litro	195,475	9	1,759,275	1,759,275 C-4
Lata de 5 litros	1,000	42	42,000	42,000
Lata de 10 litros	400	80	32,000	32,000
Tanque de 50 litros	360	380	136,800	136,800 C-5
			2,163,785	2,192,585

Obs. Error en calculo en multiplicacion, no se corre ajuste por no tener para poder afectar las cuentas respectivas.

++= Sumas y Restas Correctas
 Y= Checado vs Mayor
 DE= Auxiliares

Cia. Oleo, S.A.
Auditoria al 31 de Diciembre de 1989
Cédula de Prueba selectiva de Recuento Fisico

AMD 6-VI-90
AME 7-VI-90

Concepto	Parcial	Total	Unidad	Costo Unitario	Importe s/Auditoria	Cantidad s/Auxiliares	Importe s/Contabilidad	Diferencias	Marcas	Observaciones
Oleo Standard-Lata 10 litros:										
3 Estibas de 15 cajas alto por 20 fondo	9,000									
12 Estibas de 13 cajas alto por 18 fondo	28,080									
1 Estiba de 10 cajas alto	100	37,180	Lata	\$ 46	\$ 1,710,280	1,710,280	Y 1,710,280	----- 0 -----	C-1	
Oleo Extra-Lata 5 litros:										
4 Estibas de 4 cajas alto por 8 fondo	2,560									
2 Estibas de 4 cajas alto por 18 fondo	2,880									
9 estibas de 3 cajas alto por 18 fondo	7,020									
Latas sueltas	335	12,795	Lata	\$ 33	\$ 422,235	422,235	Y 422,235	----- 0 -----	C-2	
Oleo Extra-Tambor de 50 litros										
80 filas de 15 Tambores cada una	1,200									
20 Tambores vacios	----- 0 -----									
100 tambores almacenados bodega	100	1,300	Tambor	\$ 300	\$ 390,000	390,000	Y 390,000	----- 0 -----	C-2	obs. 6 La cantidad se toma del recuento fisico por no existir tarjetas auxiliares.
Oleo Super-Lata 1 litros:										
11 Estibas de 12 cajas alto por 2 fondo	13,200									
28 estibas de 13 cajas alto por 10 fondo	182,000									
Latas Sueltas	275	195,475	Lata	\$ 9	\$ 1,759,275	1,759,275	Y 1,759,275	----- 0 -----	C-3	obs. 7 Se recomienda se den de baja puesto que no son serv.
Oleo Super- Tambor 50 litros:										
18 filas de 2 tambores alto 10 fondo	360	360	Tambor	\$ 380	\$ 136,800	136,800	Y 136,800	----- 0 -----	C-3	obs. 8 La cantidad se toma del recuento fisico por no existir tarjetas auxiliares.

Y= Checado vs Mayor
DE= Recuento Fisico

Cia. Oleo S.A.

Auditoria al 31 de diciembre de 1989

AMD B-VI-90

Cédula de Comparación

AME 10-VI-90

Concepto	Seqñ Cantidad	Inventario Previo Unit.	Cia. Valor	Seqñ auditoria Cantidad Precio Unit.	Valor	Diferencias	Marcas	Observaciones
Oleo standard:								
Lata de 1/2 litro/s								
" " 1 "	12,500	\$ 3	37,500	12,500	3	37,500	Y	
" " 5 "	27,400	5	137,000	27,400	5	137,000	Y	
" " 10 "	120	24	2,880	120	24	2,880	Y	
Tambor de 50 "	37,180	46	1,710,280	37,180	46	1,710,280	Y	
	3,010	220	662,200	3,010	220	662,200	Y	
Oleo Extra:								
Lata de 1/2 litro/s	2,500	\$ 4	100,000	2,500	4	100,000	Y	(90,000) C-2 obs.3 Por estar incorrecta la multiplicación.
" " 1 "	10,200	7	71,400	10,200	7	71,400	Y	
" " 5 "	12,795	33	422,235	12,795	33	422,235	Y	
" " 10 "	850	62	52,700	850	62	52,700	Y	
Tambor de 50 "	1,300	300	390,000	1,300	300	390,000	Y	
Oleo Suoer:								
Lata de 1/2 litro/s	44,502	\$ 5	222,510	44,502	5	222,510	Y	
" " 1 "	195,475	9	1,759,275	195,475	9	1,759,275	Y	
" " 5 "	1,000	42	420,000	1,000	42	420,000	Y	
" " 10 "	400	80	3,200	400	80	3,200	Y	28,800 C-3 obs.4 Por estar incorrecta la multiplicación.
Tambor de 50 "	360	380	136,800	360	380	136,800	Y	
			obs. 5,709,980 (*)			5,688,780		61,200 obs.5 Por estar mal realizada la suma
+ Error en Suoa		40,000	=====			=====		
- Diferencia en Calculo		(61,200)	(21,200)					
			\$ 5,688,780					
			=====					

(*)= Sumas y Restas incorrectas

((= Sumas y Restas correctas

Y= Checado vs Mayor

DE= Auxiliares e Inv. fisico

5.7 Dictamen

A) Modo Amplio

Sr. Juan Martínez
Presidente del Consejo
de Administración
Compañía Oleo. S.A.
Presente.

He examinado el balance general de la "Cia. Oleo S.A." al 31 de Diciembre de 1989 y los Estados de Resultados y de Cambios en la Situación financiera que le son relativos por el año que terminó en esa fecha. Mi examen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas, y en consecuencia, incluyó las pruebas de los registros de contabilidad y otros procedimientos de auditoría que consideré necesarios.

En mi opinión, los Estados Financieros adjuntos presentan razonablemente la situación financiera de la Cia. Oleo S.A., al 31 de Diciembre de 1989 y los resultados de sus operaciones, las variaciones en el capital contable del año que terminó en esa fecha, de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados que fueron aplicados sobre bases consistentes con los de año anterior.

Morelia, Mich. a 8 de Mayo de 1990.

C.P.
CEDULA PROFESIONAL

B) Modo corto

Sr: Juan Martínez
Presidente del Consejo
de Administración
Compañía Oleo, S.A.
Presente

En mi opinión los estados financieros de la Cia. Oleo S.A.,
presentan razonablemente la situación financiera al 31 de
Diciembre de 1989 y los resultados de sus operaciones por el año
que termino en esa fecha, de conformidad con principios de
contabilidad generalmente aceptados, aplicados sobre bases
consistentes con relación al ejercicio anterior.

Morelia, Mich. a 8 de Mayo de 1990

C.P.
CÉDULA PROFESIONAL

Morelia, Mich. a 8 de Mayo de 1990

Sr: Juan Martínez
 Presidente del Consejo
 de Administración.
 Compañía Oleo, S.A.
 Presente

Por medio de la presente me permito informar a usted que de acuerdo a la reunión efectuada a la Cia. Oleo S.A. y con base en las normas y procedimientos de auditoria pudimos revisar el balance general en sus rubros de Caja y Bancos, Cuentas y Documentos por Cobrar e Inventarios, en lo cual se encontró lo siguiente:

Caja y Bancos:

- Se encontraron vales por anticipos de sueldos no autorizados por el gerente, ni por el contador.
- El almacenista tiene un vale de \$1,000 por fondo fijo para gastos de mercancía nera en este caso en particular, se está manejando \$14,000 nada más, porque dicho vale no es revolvente.
- Vale firmado por el cajero nos hace suponer que esta ocultando un faltante.

Cuentas y Documentos por cobrar:

- El saldo de los clientes se encontró vencido en alto porcentaje a la fecha de auditoria.
- El saldo de deudas contraídas por los empleados están vencidas, porque suponemos que se tienen que ir descontando cada quincena.
- Los saldos de rubros de Deudores Diversos se encuentran vencidos inventarios:
- No se elaboran auxiliares por producto.
- No se dan de baja los artículos obsoletos.
- No se realizan las operaciones correctamente.

Sugerencias y recomendaciones:

- Mayor Control en lo que se refiere a Caja y Bancos ya que hay que tener cuidado con la persona que maneja dicho fondo.
- Toda salida de efectivo debe estar autorizada por el gerente y el contador.
- Tener cuidado que el fondo del cajero, para que por lo que se refiere al vale del almacenista sea revolvente.
- Tener control de los vencimientos de las cuentas y documentos por cobrar.
- Investigar porque no se han descontado de las percepciones, los prestamos hechos a empleados.
- Investigar que acciones se han tomado para tener un mejor control de inventarios.
- Que se elaboren auxiliares.
- Que se den de baja los artículos obsoletos.
- Que se realicen operaciones correctamente.

Conclusión:

Por todo esto mencionado anteriormente, recalco la importancia del mejor control de sus operaciones.

Espero que lo anterior le sea de utilidad para proceder a dír sus instrucciones a quien corresponda para corregir las diferencias del control interno implantado en beneficio de la empresa que dirige.

Nos ponemos a sus ordenes para ampliar la presente información si usted lo considera necesario.

Sin otro particular por el momento nos despedimos de usted.

Atentamente

Asociación Profesional X, Z y Dia. Contadores Públicos.

ASOCIACIÓN PROFESIONAL X, Z Y DIA. CONTADORES PÚBLICOS

CAPITULO VI:

RESULTADOS FINALES Y
CONCLUSIONES

RESULTADOS FINALES Y CONCLUSIONES

6.1 Dictamen

W. M. Paton, en el manual del contador afirma que "El dictamen es el instrumento por medio del cual el auditor reconoce formalmente su responsabilidad por el trabajo realizado".

El Instituto de Contadores Públicos define el dictamen como: "El documento formal que suscribe el contador público conforme a las normas de su profesión, relativo a la naturaleza sobre los estados financieros de su cliente⁽¹⁾".

De las anteriores definiciones podemos desprender que el dictamen es la culminación del trabajo realizado por el auditor. Por lo tanto, es importante que al ser redactado, el auditor lo haga utilizando las palabras adecuadas que le permitan una explicación clara y concisa del trabajo desarrollado, evitando vaguedades en los terminos empleados que puedan llevar a interpretaciones equivocadas o a errores.

La importancia fundamental del dictamen radica en la confianza que terceras personas depositan en la opinión del auditor, ya que sin esta carece totalmente de valor.

El dictamen se divide en dos partes:

- a) Párrafo de alcance o procedimientos
- b) Párrafo de opinión

Existen dos maneras de presentar un dictamen, como a continuación se describen.

Ejemplo de Dictamen Tradicional:

"He examinado el balance general de la compañía X S.A. de C.V. al 31 de Diciembre de 19__ y los estados de resultados y de cambios en la situación financiera que le son relativos por el año que terminó en esa fecha. Mi examen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoria generalmente aceptadas, y en consecuencia, incluyó las pruebas de los registros de contabilidad y los otros procedimientos que consideré necesarios en las circunstancias.

En mi opinión, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente la situación financiera de la compañía X S.A. de C.V. al ____ y los resultados de sus operaciones del año

¹ Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., Normas y Procedimientos de Auditoria, Mexico 1989, pag. 317

que terminó en esa fecha, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados que fueron aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior".

Ejemplo de Dictamen Nuevo:

"En mi opinión, con base en el examen que practique, los estados financieros que se acompañan, preparados por la administración de la compañía, presentan la situación financiera de la compañía X S.A. de C.V. al 31 de Diciembre de 19__ y los resultados de sus operaciones por el año que terminó en esa fecha(2).

A) Requisitos que debe cumplir el contador público para poder dictaminar:

- Que acredite su nacionalidad
- Cedula profesional emitida por la Secretaría de Educación Pública
- Constancia emitida por el Colegio de Contadores Públicos que acredite su calidad de miembro activo, expedida dentro de los dos meses anteriores a la presentación de la solicitud
- Que el contador público esté registrado ante las autoridades fiscales

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

El fundamento de los anteriores requisitos, se encuentra en el Art. 52 del Código Fiscal de la Federación y el Art. 45 del Reglamento del mencionado código.

Tipos de Dictámenes

- A) Dictamen Limpio
- B) Dictamen con Salvedades
- C) Dictamen Negativo y
- D) Dictamen con Abstención de Opinión

A continuación se explicará cada uno de los tipos anteriores.

6.1.1. Tipos de Dictámenes

A) Dictamen Limpio

2 Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., Normas y Procedimientos de Auditoría, Mexico 1989, pag. 324

El resultado de un examen de estados financieros es una opinión que se conoce normalmente como dictamen. Cuando esta opinión o dictamen no tiene limitaciones o salvedades se le conoce como dictamen limpio.

Puedo mencionar que, en mi opinión, de los estados financieros adjuntos mencionados anteriormente, se implica necesariamente que el auditor no tuvo limitación alguna en su trabajo, que no encontró conceptos o partidas significativas que estuvieran en desacuerdo con principios de contabilidad y que no hubo inconsistencia en las bases de aplicación de dichos principios de contabilidad, incluyendo las reglas particulares. Solo en estos casos es cuando el auditor puede expresar su opinión, generalmente denominada limpia, o sea, sin salvedades y sin limitaciones de ninguna especie.

B) Dictamen con Salvedades

En ocasiones el auditor no se encuentra en condiciones de expresar una opinión limpia, ya sea por existir alguna o algunas partidas que no estén de acuerdo con principios de contabilidad, incluyendo las reglas particulares de valuación y de presentación o por haber observado una inconsistencia en las bases de aplicación de dichos principios y reglas particulares, o bien, por haber existido limitaciones en el alcance del examen o que existan incertidumbres sobre la solución de algún problema importante. De aquí que ante cualquier excepción de importancia a alguna de las mencionadas situaciones, el auditor debe emitir lo que generalmente se denomina un dictamen con salvedades o con excepciones a su opinión.

Las salvedades o excepciones pueden tener los siguientes orígenes:

1. Por desviación en la aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados, los que incluyen las reglas particulares de su aplicación
2. Por desviación en la aplicación consistente de los principios
3. Por limitaciones en el alcance del examen practicado
4. Por incertidumbre

Es importante señalar que las salvedades o excepciones no deben ser de tal importancia que hagan nugatoria la opinión del auditor sobre los estados financieros tomados en conjunto y que, por lo tanto, lo adecuado será emitir una opinión negativa o adversa.

Lógicamente, el grado de importancia que se asigna a las salvedades o excepciones es materia de juicio personal y del criterio profesional por parte del auditor en vista de las circunstancias.

Las causas de salvedades y su efecto neto cuantificado sobre los estados financieros por desviaciones en los principios de contabilidad se consignaran en parrafos separados y la salvedad en el Párrafo de la opinión de manera semejante a como se muestra en el siguiente ejemplo

"En mi opinión, con base en el examen que practiqué y a excepción de la insuficiencia que se menciona en el Párrafo siguiente, los estados financieros que se acompañan, preparados por la administración de la compañía, presentan la situación financiera de la compañía X S.A. de C.V. al _____ y los resultados de sus operaciones por el año que terminó en esa fecha.

La estimación de cuentas incobrables es insuficiente en la cantidad de \$ 6'000,000.00 como se describe en la nota _____ a los estados financieros".

C) Dictamen Negativo

Cuando las salvedades por desviaciones en la aplicación de principios de contabilidad sean de tal magnitud que hagan los estados financieros en conjunto no muestren la situación financiera y/o los resultados de las operaciones, se expresará una opinión negativa, listando todas las razones que la justifican y su efecto neto cuantificado de manera semejante a como se muestra en los ejemplos siguientes:

"En mi opinión, con base en el examen que practiqué, los estados financieros que se acompañan preparados por la administración de la compañía, no presentan la situación financiera de _____ al _____ ni los resultados de sus operaciones por el año que terminó en esa fecha, en vista de lo que se menciona en el párrafo siguiente.

La compañía no ha registrado el efecto de operaciones de venta con importe de _____ y los inventarios incluyen todavía el importe de dichas ventas".

El auditor debe expresar una opinión negativa o adversa cuando, como consecuencia de su examen, encuentra que los estados financieros que pretenden presentar la situación financiera y los resultados de operación no están de acuerdo con principios de contabilidad incluyendo las reglas particulares de valuación y presentación y las desviaciones son a tal grado importantes que la expresión de una opinión con salvedades no sería adecuada.

Una opinión negativa o adversa debe incluir las explicaciones de todas las razones que la originaron y de efecto neto cuantificado, porque de no incluir todas esas razones se ocultaría información a la que tiene derecho de conocer el lector.

En el caso de existir un dictamen negativo, no se deben expresar opiniones parciales sobre algunas partidas individuales de los estados financieros, en vista de que harían contradictoria y confusa la afirmación básica del Contador Público de que los estados financieros no presentan la situación financiera y los resultados de operación de la compañía.

D) Dictamen con Abstención de Opinión

En el caso de que hayan habido limitaciones al examen practicado, impuestas ya sea por el propio cliente o por las circunstancias, de tal manera importante que el Contador Público no pueda formarse una opinión sobre los estados financieros en conjunto, deberá expresar que se abstiene de opinar indicando todas las causas que originen dicha abstención, de manera semejante a como se muestra en el siguiente ejemplo:

"He examinado el Balance General de la compañía X S.A. de C.V. al _____ y los estados de resultados y de cambios en la situación financiera que le son relativas. Mi examen reveló que existen diferencias de control interno importantes, las que se describen en el Párrafo siguiente, las que me impiden satisfacerme en forma práctica de la corrección de las ventas del ejercicio.

Las principales diferencias encontradas fueron las siguientes.

1. No se mostraron el total de las facturas de ventas
2. Las facturas de venta que se nos mostraron no cumple con los requisitos de deducibilidad y
3. Algunas facturas se encontraban aritmeticamente incorrectas

En vista de la importancia de las deficiencias descritas en párrafos anteriores, no estoy en aptitud de expresar una opinión sobre los estados financieros que examine considerados en su conjunto".

6.2. Informes

A) Informe Corto

Al dictamen también se le denomina informe corto. Consiste en la exposición del alcance de la auditoria y la opinión profesional del auditor, junto con los estados financieros.

B) Informe Largo o Detallado

Este tipo de informe contiene la información mas detallada que el informe corto.

Se denomina informe largo a los análisis o comentarios que amplían la información básica que se encuentra contenida en un juego de estados financieros dictaminados por el auditor.

El contenido del informe largo debe apearse a los requerimientos específicos del cliente, sin embargo normalmente es el siguiente:

- Índice
- Dictamen
- Estados financieros
- Notas a los estados financieros
- Información complementaria
- Naturaleza financiera
- Naturaleza no financiera

Son muchas las causas por las que actualmente el informe largo o detallado es de gran importancia, entre las cuales podemos mencionar las siguientes:

- Es una forma de presentar un mejor servicio a los clientes
- Este informe es un elemento de información más completo, que ayuda al desarrollo de las funciones de los administradores, inversionistas, etc.
- La ampliación del conocimiento de los clientes en las técnicas del análisis
- El contador público da a conocer a través de este informe, un cúmulo de información interesante que en caso de presentar únicamente o emitir su dictamen no lo haría.

C) Informes Especiales

Los diferentes fines del informe vendrán a ser lo que influye en la formulación de estos.

Los diferentes trabajos que se puedan listar como fin de los informes especiales están relacionados con:

- Investigaciones sobre la efectividad del sistema de control interno
- Revisión del sistema contable en general
- Estudio en la determinación de los costos, etc.

6.3. Conclusiones

Como hemos visto en los capítulos anteriores, los papeles de trabajo son gran importancia dentro de la auditoría por las siguientes razones:

1. El objetivo de los papeles de trabajo dentro de la auditoría es que estos servirán para la toma de decisiones

2. Los papeles de trabajo de auditoria constituyen una constancia del trabajo que el auditor juzgó necesario llevar a cabo, la forma como se realizo el trabajo y las conclusiones de auditoria a que se llegó
3. Los papeles de trabajo de auditoria se integran con toda la información recopilada durante el proceso de la auditoria esta información recabada servirá como constancia de haber cumplido con las normas de auditoria, además de indicar los procedimientos seguidos.
4. Los papeles de trabajo de auditoria amparan lo señalado en los parrafos en el alcance y opinion en el dictamen de auditoria.
5. Si el programa de auditoria y el cuestionario de control interno están bien diseñados, los papeles de trabajo se habrán de elaborar en una forma lógica y completa a medida que se lleve a cabo la auditoria.
6. No existen formas "estandarizadas" para los papeles de trabajo de auditoria, cada papel de trabajo deberá servir para el problema concreto de la auditoria que se contemple.
7. Los papeles de trabajo del año anterior, sólo habrán de servir como una guia al tipo de papel de trabajo que se haya de usar en el presente año, pues si a ciegas se utilizara el mismo formato del año anterior, no habrá ninguna mejora en el contenido de la cédula, ni tampoco habrá una superación en el metodo para obtener evidencia.
8. los papeles de trabajo que elabora el auditor, sirven como un lazo que une el informe de auditoria con los registros y demás información del cliente del auditor.
9. Los papeles de trabajo le sirven al auditor como fuente a las cuales se puede acudir para la obtención de datos de referencia cuando discuta el auditor con sus clientes respecto a los resultados de la revisión.
10. Los papeles que elabora durante el desarrollo de una auditoria externa, pertenecen exclusivamente al auditor.
11. No existe ninguna objeción para que un auditor entregue una copia de cualquier papel de trabajo a un cliente, sin embargo, un cliente no podrá exigir que se le entreguen los papeles de trabajo al grado de que el auditor se quede sin ellos.
12. Los principios de mayor peso sobre los que deben basarse los papeles de trabajo son:

- Elaboración correcta

- Inclusión de información que ampare cualquier concepto que se incluya en el informe
 - Limpieza y pulcritud
 - Concluirse y archivarse
 - Contener fecha de elaboración, iniciales de quien elaboró, así como su índice
 - Cada cédula debe contener un título que aclare el tipo de cédula
13. Los papeles de trabajo deben contener índices y marcas que faciliten su manejo y supervisión
14. Las cédulas principales en una auditoría son:
- Cédula sumaria
 - Cédula analítica
 - Cédula de observaciones
 - Cédula de ajustes y reclasificaciones
15. Los papeles de trabajo se diferencian en cuanto a su funcionalidad en:
- Archivo permanente y
 - Archivo de auditoría corriente

BIBLIOGRAFIA

HOLMES ARTHUR W - OVERMYER WAYNES.
Principios Básicos de Auditoría.
Editorial Continental s.a.

INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS.
Normas y Procedimientos de Auditoría.

SANTILLANA GONZALEZ JUAN RAMON
Conoce las Auditorías
IMCP.

CATEDRATICO C.P.T. MORA ESPINOSA ALEJANDRO
Apuntes de la Cátedra, Auditoría Administrativa y
auditoría 1987 - 1988

CURSO PAPELES DE TRABAJO.
Manuales SECOBET

WALTER B, MEIGS
Principios de Auditoría
Ediciones Ciencia y Técnica s.a.

C.P. MENDIVIL ESCALANTE VICTOR MANUEL
Elementos de Auditoría
ECASA.