

16 Ziguera



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

CONTROL INTERNO

SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE

**Que para obtener el título de
LICENCIADO EN CONTADURIA**

P r e s e n t a n

Mario H. Arzave Mijares

Guillermo Esquivel González

Director del Seminario:

C. D. Jaime Espinosa de los Monteros

MEXICO, D. F.

1981



Universidad Nacional
Autónoma de México

Biblioteca Central

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM



UNAM – Dirección General de Bibliotecas

Tesis Digitales

Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©

PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

INDICE

Página

CAPITULO I

Generalidades	1
A. Antecedentes y Evolución	2
B. Concepto y Definiciones	4
C. Elementos del Control Interno	8
D. Objetivos	16
E. Recomendaciones	18
F. Ventajas y Desventajas	20

CAPITULO II

Intrumentos del Control Interno	21
A. Presupuesto	22
B. Auditoría Interna	26
C. Contraloría	32
D. Personal	35
E. Estadística	36

CAPITULO III

Estudio del Control Interno	40
A. El Control Interno y la aplicación de la Auditoría	41
B. Análisis del Control Interno	51
C. Importancia del Estudio del Control Interno	55
D. Fases que comprenden el examen del Control Interno	59

CAPITULO IV

Métodos de Evaluación	73
A. Descripción	74
B. Gráfico	82
C. Cuestionarios	95
D. Combinado	104

CAPITULO V

Resultados del Control Interno	105
A. Informes	106
B. Sugerencias	109
Conclusiones	118
Bibliografía	121

CAPITULO I

GENERALIDADES

- A. ANTECEDENTES Y EVOLUCION.
- B. CONCEPTO Y DEFINICIONES.
- C. ELEMENTOS DEL CONTROL INTERNO.
- D. OBJETIVOS.
- E. RECOMENDACIONES.
- F. VENTAJAS Y DESVENTAJAS.

A. ANTECEDENTES Y EVOLUCION.

Antiguamente las empresas industriales y comerciales no tenían grandes problemas. Eran atendidas por sus propietarios, quienes vigilaban los ingresos y las operaciones de las mismas para la obtención de sus fines.

A medida que fue pasando el tiempo y que las necesidades de los pueblos fueron creciendo, la Revolución Industrial entró en su esplendor. Los inventos se fueron suscitando uno tras otro y las pequeñas industrias y comercios pasaron a pertenecer a un solo dueño. Con el desarrollo económico de los pueblos y el nacimiento de grandes empresas, se observó la gran necesidad del implantamiento de un sistema de control interno de acuerdo a la complejidad de las operaciones y a la administración de las empresas.

A manera de ejemplo, podemos citar a los pioneros del comercio quienes fueron los que propiamente despertaron el interés de un control de sus propiedades ya que en ocasiones eran los mismos comerciantes los que se encargaban de la organización de los negocios.

Otro hecho definitivo que vino a dar lugar al auge industrial se realiza en los siglos XVIII, XIX y XX que trajo como resultado la administración de los negocios, la descentralización de las funciones y esto mismo provocó la nece-

sidad de contar con mayor control de las operaciones de la empresa.

Por lo expuesto con anterioridad se deduce que las labores de la administración y su forma de operar se hacen cada vez más complejas y difíciles de visualizar en las empresas en general.

De aquí surge la necesidad adecuada de un método por el cual se conozcan más a fondo las operaciones de las mismas.

B. CONCEPTO Y DEFINICIONES.

Consideramos que, al escribir sobre el control interno, sabemos que en la actualidad existen varias definiciones de autores diferentes que tratan de explicar lo que debe entenderse por control interno, así como el significado que abarca. Es por eso que hay que tratar de enfocar el tema desde un ángulo más o menos novedoso el cual, a nuestro juicio, es muy amplio para poder contenerlo en una sola definición. Sabemos que no es posible apartarse sustancialmente de lo establecido por tradición. De esta manera, exponremos algunas definiciones y así, teniendo bases más firmes, elaborar una definición propia enfocándola principalmente hacia la importancia del control interno en el desarrollo y funcionamiento empresarial.

La definición expuesta por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, según se deduce del Boletín No. 5, emitido por la Comisión de Procedimientos de Auditoría que después de haber sido aceptada por el Comité de Procedimientos de Auditoría del Instituto Americano de Contadores Públicos - en el boletín Inter Control de noviembre de 1948, nos dice al respecto: "El Control Interno comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio para la protección de sus activos, la obtención de información financie-

ra correcta y segura, la promoción de eficiencia de operación y la adhesión a las políticas prescritas por la dirección".

Eduardo M. Franco Díaz en su Diccionario de Contabilidad lo define de la siguiente manera: "es el conjunto de normas, y procedimientos que tienden fundamentalmente a proteger los activos de la empresa. También pretende la exactitud, oportunidad y certeza de la información financiera -- producida, la promoción de la eficiencia en la operación y la adhesión de los recursos humanos a las políticas prescritas por la dirección".

J. Gómez Morfín define de esta manera el control interno - en su libro El Control Interno en los Negocios: "El Control Interno consiste en un plan coordinado entre la contabilidad, las funciones de los empleados y los procedimientos -- establecidos, de tal manera que la administración de un negocio pueda depender de estos elementos para obtener una -- información segura, proteger adecuadamente los bienes de -- la empresa, así como promover la eficiencia de las operaciones y la adhesión a la política administrativa prescrita".

Arthur W. Holmes y Wayne S. Overmyer en su libro Principios Básicos de Auditoría comentan que "el control interno se -- refiere a los métodos seguidos por una compañía, (1) para-

proteger sus activos, (2) para proteger a la empresa en contra del mal uso de los activos, (3) para evitar que se incurra indebidamente en pasivos, (4) para asegurar la exacti--tud y la confiabilidad de toda la información financiera y de operación, (5) para evaluar la eficiencia en las opera--ciones y (6) para cerciorarse si ha habido una adhesión a - la política que tenga establecida la compañía".

Luis V. Manrara Galán en su estudio "Sistema del Control Interno" de la revista Finanzas y Contabilidad, dice: "Un sistema de control interno consiste en un plan coordinado en--tre la contabilidad, las funciones de los empleados y los - procedimientos establecidos, mediante el cual la contabilidad controla, hasta donde sea posible, las operaciones principales del negocio, y el trabajo de los empleados se com--plementa en forma tal que ninguno tenga un control absoluto sobre una operación importante, de modo que no puedan existir fraudes ni errores a menos que se confabulen dos o más-empleados para realizarlos".

Consideramos que de estas definiciones, principalmente las dos últimas son las más completas ya que conceptúan al control interno en un sentido más amplio ya que nos muestran sus objetivos y elementos constitutivos y no solamente normas preventivas de fraudes y errores como antiguamente se-consideraba.

Reuniendo los elementos anteriores, nos atrevemos a desarrollar un concepto del control interno de la siguiente manera:

"Control Interno es el sistema por el cual se da efecto a la administración de una entidad económica, comprendiendo el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en la entidad, para la protección de sus activos, la obtención de información correcta, veraz y oportuna, la promoción de eficiencia de operación y adhesión a las políticas prescritas -- por la dirección.

De esta manera, en el concepto moderno de control interno quedan incluidas, además de las normas, procedimientos y políticas para evitar fraudes y errores los demás elementos y objetivos que se mencionan más adelante por lo tanto es el concepto en sus sentidos amplios.

C. ELEMENTOS DEL CONTROL INTERNO.

El Contador Público debe tener un conocimiento pleno de los elementos que integran el control interno con el objeto de hacer una mejor evaluación de éste, los cuales se clasifican en:

ELEMENTOS DEL CONTROL INTERNO	Organización	Dirección
		Coordinación
		División de labores
		Asignación de responsabilidades
	Procedimientos	Planeación y sistematización
		Registros y formas
		Informes
		Entrenamiento
	Personal	Eficiencia
		Moralidad
		Retribución
		Organización
	Supervisión	Procedimiento
		Personal

Organización.- Es considerada como la estructuración técnica de las relaciones que deben existir entre las funciones, niveles y actividades de los elementos materiales y humanos de un organismo social con el fin de lograr su máxima eficiencia.

En la organización intervienen los siguientes aspectos para efectos del control interno.

- a) Dirección.- Comprende un programa de trabajo es de--cir, un camino bien trazado, en la parte creadora. - Sus cualidades principales son: la iniciativa y la imaginación. Se debe responsabilizar de la política en general de la empresa y de las decisiones tomadas en su marcha y desarrollo.
- b) Coordinación.- Que haga un todo armónico y homogéneo de las partes que forman la empresa adoptando sus obligaciones y necesidades, que prevea problemas de invasión de funciones desarrollando el trabajo coordinado de tal forma que la función que desempeñe una persona sea automáticamente comprobado por otra persona pero sin duplicar dicha labor.
- c) División de Labores.- Las funciones de operación, --custodia y registro deben ser ejecutadas en forma bien definida y por personas diferentes.

La persona que maneja el efectivo o los valores de la empresa no deberá intervenir en el registro de los mismos. Aquí cabe citar lo que señala el Instituto Americano de Contadores Públicos respecto a que ningún departamento debe tener acceso a los registros contables que controla su propia operación. El libro Normas y Procedimientos de Auditoría nos dice al respecto que lo anterior es el principio básico del control interno en este aspecto.

d) Asignación de Responsabilidades.- La asignación debe hacerse a todos, de tal manera que vaya en forma más general, a los directores o jefes de departamento, pero debe precisarse más a los subalternos ya que desde el director hasta los empleados más inferiores deben estar completamente ligados a una cadena, pero deben saber, de acuerdo con las reglas que señala el Profesor Gómez Morfín en su libro El Control Interno en los Negocios.

- 1) Ante quién se es responsable.
- 2) De qué se es responsable.
- 3) Conocer la autoridad correspondiente a sus responsabilidades.
- 4) Será responsable ante una sola persona.
- 5) No deben ser responsables ante una sola persona - muchos empleados.

También acerca de esté elemento del control interno el Instituto Mexicano de Contadores Públicos en su libro Normas y Procedimientos de Auditoría señala: "el principio de la asignación de responsabilidades es lograr con claridad, los nombramientos dentro de la empresa, es decir que no se realice ninguna operación sin la aprobación del jefe inmediato superior, autorizado para ello. Dicha autorización debe constar por escrito".

Procedimiento.- Es el conjunto de técnicas que forman parte del examen de los hechos o circunstancias que afectan la formulación de los estados financieros y éste a su vez tiene sus propios elementos, los cuales son los siguientes:

- a) Planeación y Sistematización.- Es favorable contar con el uso del instructivo general sobre las funciones de dirección y coordinación, este instructivo contiene Manuales y Procedimientos que nos muestran la forma de registro de las operaciones y Catálogo de Cuentas, el cual contiene todas las cuentas que usualmente forman parte de la negociación.
- b) Registros y Formas.- Para la correcta contabilización de las operaciones de la empresa se deben tener las formas adecuadas para su registro, dichas formas son: pólizas de diario, de ingresos y egresos, diseñadas -

de tal forma que sean sencillas y fáciles de entender para que cumplan con el objetivo, para el cual fueron creadas.

- c) Informes.- Constituyen un elemento muy importante - del control interno, que va desde la elaboración de - balances mensuales, hasta las hojas de distribución - de adeudos de clientes por antigüedad o de obligaciones por vencimiento.

El informe es el producto terminado por medio del cual se da a conocer a la administración el resultado de - las operaciones de la empresa y se califica la eficiencia o utilidad del sistema de control interno.

Partes básicas del informe:

- 1) Introducción.- Es la explicación del alcance del trabajo a revisar y señala las limitaciones a que nos enfrentamos en nuestro trabajo.
- 2) Resumen.- En esta etapa se presenta una síntesis de los principales hallazgos que se encontraron - en el curso del trabajo.
- 3) Descripción.- Se describen con todo detalle los problemas detectados en el curso del mismo. Hay- que ver las causas, orígenes y repercusiones de - la eficiencia de las operaciones de la empresa.
- 4) Recomendaciones.- Aquí se incluyen las sugerencias--

cias específicas del sistema de control interno las cuales sirven para resolver dichos problemas.

- 5) Apéndice.- Aquí se incluyen los elementos que sirven de apoyo de los problemas. Se deben incluir - gráficas, tendencias y puntos objetivos para el desarrollo del mismo.

Características del Informe.

- Deberán presentarse en forma objetiva.
- Se utilizará un lenguaje sencillo, acorde del nivel jerárquico.
- Se utilizará una secuencia lógica conforme a un formato.
- En la preparación se acatarán todos los lineamientos gramaticales y ortográficos.
- La información debe ser suficiente en cuanto a calidad y no en cuanto a cantidad.
- Debe tener una presentación atractiva para que invite a leerlo.

Personal.- El sistema del control interno no podrá cumplir con sus objetivos si no cuenta con la colaboración del elemento humano. Para el logro de las funciones de la organización, se deben tomar en cuenta los elementos de personal que intervienen en el control interno y son:

- a) Entrenamiento.- Mientras mejores sean los programas de entrenamiento que estén en vigor, más apto será el personal encargado de los diversos aspectos del negocio. Esto nos va a dar como resultado la reducción de ineficacia, el mejor desarrollo del personal.
- b) Eficiencia.- Esta va a depender del juicio personal-aplicado a cada actividad. El interés de la organización para medir y alentar la eficiencia es la evaluación de cada uno de los empleados, como un elemento de control interno. Para esto la empresa adopta un método de estudio de tiempo y esfuerzo empleado por el personal que ofrece al auditor la posibilidad de medir comparativamente las cifras representativas de costos.
- c) Moralidad.- La moralidad del personal es una de las variantes más importantes sobre las que descansa el control interno, la cual se debe prever en los requisitos de admisión y desarrollo por medio de rotación de funciones. Esta nos va a demostrar que entre las relaciones humanas debe existir siempre un respeto mutuo para el desarrollo de las diferentes actividades de la organización.
- d) Retribución.- Un personal con buena retribución se presta para realizar mejor sus tareas encomendadas --

con entusiasmo, teniendo mejor atención sobre las mismas y las cumple con mayor eficiencia.

Sistemas de retribución al personal:

Establecer sueldos justos.

Establecer planes de incentivos y premios.

Establecer pensiones por vejez, etc.

Supervisión.- El diseño de un buen sistema empresarial no es necesario si no está íntimamente ligado con la vigilancia adecuada y constante del personal para que desarrolle los procedimientos a su cargo de acuerdo con los planes del sistema. La supervisión se puede ejercer desde diferentes niveles, por funcionarios y empleados, en forma directa e indirecta.

En los negocios de gran importancia, la supervisión del control interno amerita un auditor interno para que actúe como vigilante constante del cumplimiento de la empresa con los otros elementos del control interno los cuales deben estar íntimamente ligados entre sí como son: la organización, el procedimiento y el personal. Así, dicha función de auditoría interna es a su vez un elemento muy importante del mismo control interno.

	Protección de activos.
	Obtención de información <u>finan</u> ciera, veraz y oportuna.
D) OBJETIVOS DEL CONTROL INTERNO	Promoción de eficiencia de <u>one</u> ración.
	Adhesión a las políticas de <u>di</u> rección.

Los objetivos del control interno se pueden ver como úni--cos y generales la protección de los activos y alcanzar --las metas propuestas por la empresa en todos los aspectos.

Para la profesión de licenciado en contaduría hay dos obje-tivos fundamentales los cuales están marcados con lo ante-rior, los cuales son:

1. La información contenida en los estados financieros debe ser exacta, confiable y oportuna para la toma de decisiones por parte de la dirección de una empresa.
2. Procurar que los activos se usen del modo más eficien-te posible, evitando los desperdicios y promoviendo la eficiencia de las operaciones en general.

Además de dichos objetivos, desde el punto de vista de su significado práctico, el licenciado en contaduría al estudiar el control interno debe perseguir lo siguiente:

Conocimiento y Familiarización	De la organización de la empresa, la división y coordinación de las actividades. De los procedimientos establecidos -- así como los libros, registros, formas y fuentes de información. De la capacidad y eficiencia del elemento humano. De la asignación de funciones, responsabilidades y supervisión de las mismas ante los subordinados.
--------------------------------------	---

E. RECOMENDACIONES.

1. El control interno es fundamental para apoyar - la naturaleza, extensión y oportunidad de los - procedimientos de auditoría.
2. La evaluación del control interno debe apoyarse por separado en memorando, gráficas, fluxogra--mas, etc., siguiendo el mismo orden de la guía- de objetivos. Conviene que por un lado vayan - las explicaciones de cada uno de los objetivos, y por el otro, se anexasen las gráficas, fluxogra- mas y modelos de formas utilizadas por la empre- sa.
3. Su estudio y evaluación conviene hacerlo en la- fase preliminar de la auditoría.
4. Las explicaciones que se deriven de su estudio, deben ser claras y completas (evitar contesta--ciones de sí y no) para que no haya dudas poste- riores.
5. Tratar de que cada capítulo tenga un fluxograma.
6. La revisión es responsabilidad de los encargados y se hará:

- a) Totalmente en la primera revisión.
 - b) Después, rotativo (de preferencia áreas débiles y con observaciones) para que en tres -- años quede totalmente revisado.
7. El control interno debe valorarse con bueno, malo, regular y no aplicable.
8. Si la evaluación del control interno es malo, poner marca que indique haberse reportado a la empresa.
9. Conviene recabar modelo de todas las formas que utiliza la empresa (pedidos, facturas, etc.), anotar la distribución o destino de las mismas -- (preferentemente copia de formas ya utilizadas).

F. VENTAJAS Y DESVENTAJAS

VENTAJAS.

1. Ahorro de tiempo y esfuerzo.
2. Se puede dirigir la atención sobre los aspectos y actividades que más lo requieren.
3. Ahorro de honorarios y los informes son oportunos.
4. Facilitar la evaluación del control interno.
5. Se nos permite una mayor planeación de la auditoría.

DESVENTAJAS.

Estas desventajas las podemos enmarcar de la siguiente manera:

1. Al no llevar a cabo dicho sistema, no podemos controlar las operaciones y por lo cual el tiempo, y el esfuerzo será mayor.
2. Dichas operaciones no se podrán vigilar adecuadamente.
3. Los informes no serán oportunos y el costo será mucho mayor.

CAPITULO II

INSTRUMENTOS DEL CONTROL INTERNO

- A. PRESUPUESTO.
- B. AUDITORIA INTERNA.
- C. CONTRALORIA.
- D. PERSONAL.
- E. ESTADISTICA.

A. PRESUPUESTO.

Concepto.- Es la técnica de planeación y predeterminación sobre base estadísticas y apreciaciones de hechos y fenómenos aleatorios.

Como instrumento del control interno se puede conceptuar - el más eficaz de los instrumentos de control, puesto que - no sólo se refiere a operaciones financieras, sino que su influencia se extiende a todas las áreas de actividad.

En suma, el presupuesto es un conjunto de pronósticos referentes a un período determinado.

Objetivos del Presupuesto.

1. Planeación.- Todas las operaciones dentro del presupuesto deben estar debidamente planeadas, por medio de la unificación y sistematización de las actividades. Es por esta razón que el presupuesto se nos presenta como un plan anticipado de las operaciones que se pretenden llevar a cabo.
2. Organización. Es la estructura de una entidad económica, en donde se van a combinar las funciones que deben existir en todos los niveles y actividades de los

elementos materiales y humanos con el propósito de alcanzar su máxima eficiencia dentro de los planes y objetivos ya trazados.

Habiéndose establecido los objetivos generales de la organización, se podrán determinar los objetivos particulares de cada departamento, tales como:

- Ventas
- Producción
- Compras
- Finanzas
- Personal, etc.

La elaboración del presupuesto en forma individual -- por cada uno de los departamentos nos va a ir permitiendo observar las funciones de cada uno de ellos, y lo podremos utilizar como un elemento para poder modificar la estructura de la entidad si fuese necesario.

3. Coordinación.- Significa, el desarrollo de las actividades de la empresa para manejar el desarrollo de las operaciones de la misma entre sus diferentes secciones. Para esto es necesario ayudarse con los demás presupuestos, para lograr los objetivos de la entidad.

4. Dirección.- Es la función de dirigir y supervisar a los empleados para lograr los objetivos previstos -- dentro de la organización. Es una herramienta que -- nos sirve de gran utilidad para la toma de decisio-- nes.
5. Control.- La acción por la cual se aprecia si los -- planes y objetivos se están cumpliendo. En un verda-- dero control de cada una de las funciones, se van e-- fectuando comparaciones mensuales, tomando en cuenta las cifras estimadas con las cifras reales. De di-- cha comparación, suelen existir variaciones, debe ex-- plicarse el por qué surgieron, para poder llevar a -- cabo un buen control presupuestal.

Requisitos del Presupuesto.

1. Conocimiento de la empresa.
2. Exposición de las políticas establecidas.
3. Coordinación para llevarlas a cabo.
4. Fijación del período presupuestal.
5. Vigilancia
6. Apoyo por parte de la dirección.

Características del Presupuesto.

1. Elaboración.

2. Presentación.

3. Aplicación.

Con lo anterior se nos muestra cómo el presupuesto es el instrumento principal del control interno y las formas - cómo llevarlo a cabo para el logro de los objetivos ya - trazados así como la manera de controlarlos.

B. AUDITORIA INTERNA.

Joaquín Gómez Morfín la define como: "Es un instrumento principal de la gerencia que se utiliza para inspeccionar el trabajo del departamento de contabilidad con el objeto de garantizar la corrección en el registro de las transacciones y en la presentación de informes o estados de carácter financiero.

"Es además un instrumento que sirve para afirmar los propósitos del control interno en el área de contabilidad y en otros departamentos, para supervisar el apego de las normas y procedimientos ya establecidos".

El Instituto Americano de Auditores Internos en 1957 la define como: "Es una actividad de evaluación independiente dentro de la organización cuya finalidad es la revisión de la contabilidad, finanzas y otras operaciones como base para prestar un servicio a la gerencia.

"Es el control de la organización cuyas funciones son medir y evaluar la efectividad de otros controles.

"Su objetivo es asistir a todos los miembros de la administración en la delegación efectiva de sus responsabilidades, mediante análisis, comentarios y recomendaciones en relación a las demás actividades sujetas a revisión".

Atribuciones Básicas de la Auditoría Interna.

- a) Verificación de la medida en que se cumplen las políticas y procedimientos establecidos.
- b) Verificación de la forma cómo se registran los bienes y como se protegen contra pérdidas de cualquier clase.
- c) La comprobación de la corrección de la contabilidad y de toda aquella información que se produzca en la organización, ya sea de carácter financiero o de otra índole.
- d) La revisión de la efectividad, corrección y aplicación de los controles financieros y contables.
- e) La apreciación de la ejecución de las distintas funciones de acuerdo con las responsabilidades asignadas.

Independencia

De aquí se desprende que debe de existir cierta independencia entre los auditores internos y los demás departamentos de la empresa, tomando en cuenta:

- Ubicación dentro de la empresa o sea que el departamento de auditoría interna debe estar a nivel STAFF o a nivel asesoría.

- La segregación de las funciones del resto de la empresa, esto es, que el trabajo de auditoría interna no debe mezclarse con las demás funciones de la empresa.

Ventajas:

- a) Las conclusiones serán tomadas más en cuenta si se reportan al director general que si se comentan al director financiero.
- b) A mayor altura los reportes, tendrán mayor campo de acción.
- c) A menor altura los reportes, tendrán menor campo de acción.
- d) Al tener mayor jerarquía tiene mayor información.

Factores para determinar el tamaño de Auditoría Interna.

- a) El número de dependencias a revisar y la ubicación de las mismas.
- b) El tipo de revisiones y su alcance en cada una de las dependencias.

- c) Frecuencia de las reviciones que se haga.
- d) Necesidad de contar con personal disponible o especializados para trabajos especiales o imprevistos.
- e) Clases de trabajo:
 - De enfoque financiero
 - De enfoque operativo
 - Trabajos especiales

Areas de Acción de Auditoría Interna.

Compras.- Objetivos

1. Formulación de la orden de compras
2. Obtención del material
3. Obtención de factura
4. Formulación pasivo
5. Formulación nota de entrada al almacén
6. Pago.

Inventarios.- Objetivos

1. Recepción del material
2. Inspección del material recibido
3. Almacenaje y toma física
4. Despachar

Ventas.- Objetivos

1. Salida del almacén
2. Formulación de la cuenta por cobrar

Crédito y Cobranzas.- Objetivos

1. Otorgamiento de crédito
2. Recuperación del mismo
3. Cobro

Nóminas.- Objetivos

1. Desarrollo Personal
2. Obtención de elementos comprobatorios
3. Pago al personal

Situación fiscal.- Objetivos

1. I.S.P.T.
2. I.M.S.S.
3. I.S.R.
4. INFONAVIT, etc.

Inversiones.- Objetivos

1. Activos fijos
2. Inversiones temporales y permanentes
3. Fuentes de financiamiento:
 - Externas
 - Internas

Coordinación entre Auditoría Interna y Auditoría Externa.

- Estudio y evaluación de control interno.
- Conocimiento de las principales debilidades y errores en el manejo de los registros contable.
- Realización de la mayor parte de las pruebas de detalle o de procedimientos.
 1. Arqueos
 2. Recuentos físicos
 3. Circularización
 4. Análisis de movimientos
 5. Nóminas, etc.

La coordinación existe entre la auditoría interna y la auditoría externa, aplicando lo anterior nos va a dar como resultado:

- Ahorros de tiempo
- Incremento en la calidad de los servicios prestados por ambos.
- El costo será menor con lo que respecta al servicio prestado por auditoría externa.

C. CONTRALORIA

Este es otro instrumento de control porque en las empresas modernas se han llegado a establecer el puesto de contralor como una parte del complejo administrativo.

Es el encargado de implantar y coordinar todas las formas y procedimientos necesarios para el registro de las operaciones de la empresa para que, una vez recopiladas e interpretadas tales operaciones, hagan posible el control y la buena dirección de la empresa.

Objetivo Genérico.

Coordinar la administración de la empresa, evaluando su estructura, normas y procedimientos vigentes y así obtener la protección del patrimonio.

Funciones:

- Dirigir y controlar los programas financieros.
- Diseñar y proponer alternativas en relación a la formulación y ejercicio del presupuesto de la empresa.
- Coordinar la preparación, interpretación y entrega de los estados financieros.
- Coordinar los departamentos de finanzas y tesorería, contabilidad y sistemas.

Departamento de Finanzas y Tesorería.

Objetivo Genérico.

Realizar la planeación financiera localizando las fuentes adecuadas de obtención de recursos.

Funciones:

- Formular los planes y programas financieros.
- Estimar y cuantificar los ingresos y egresos.
- Controlar la situación financiera.
- Vigilar la correcta aplicación del presupuesto de inversión y gasto corriente.

Departamento de Contabilidad.

Objetivo Genérico.

Efectuar el registro y control contable de las operaciones de la empresa.

Funciones:

- Elaborar los estados financieros.
- Proporcionar la información contable a las áreas que lo solicitan.

Departamento de Sistemas.

Objetivo Genérico.

Analizar y actualizar los sistemas y procedimientos de las diferentes áreas de la empresa.

Funciones:

- Detectar necesidades de organización de las áreas operativas.
- Proponer a la contraloría general todas aquellas reformas en cuanto a instructivos, normas, funciones y procedimientos tendientes a mejorar el desarrollo de la empresa.

D. PERSONAL.

Al personal lo consideramos como el elemento humano sobre el cual va a descansar el sistema de control interno, para lo cual debe existir dentro de la organización cierta armonía entre el personal. Para lograrlo, debe haber motivación en el trabajo, además de un estudio de tiempos y movimientos por el cual se obtiene la mayor eficiencia -- del personal.

Para lograr todo lo anterior debemos tener en cuenta que las etapas del proceso administrativo que son: previsión, planeación, organización, integración, dirección, mando -- coordinación y control.

El elemento humano es esencial porque es el que está encargado del registro, custodia, manejo de las operaciones y toma de decisiones. Es por esto que es tan elemental -- para el logro de los fines para el cual fueron creadas -- las organizaciones.

Por todo lo visto con anterioridad, desprendemos que el -- personal como elemento humano es considerado como un instrumento principal del sistema del control interno.

E. ESTADISTICA.

Es la herramienta por la cual nosotros vamos a corroborar la aplicación del control interno. Dicha aplicación la podemos llevar a cabo por muestreo estadístico.

Métodos de Selección de Muestras.

Una muestra debe ser representativa si va a ser usada para estimar las características de la población, considerando como población al conjunto de objetos sujetos a revisión.

Los métodos para seleccionar una muestra representativa son numerosos, pero los más importantes son:

1. Número de muestras tomadas de una población.

- a. Muestreo simple es tomar solamente una muestra de una población para el propósito de inferencia estadística. Una muestra es tomada de acuerdo a su tamaño y su tamaño debe ser lo suficientemente grande para extraer una conclusión. En una muestra demasiado grande casi siempre su costo es muy elevado tanto en dinero como en esfuerzo.

- b. Muestreo Múltiple.- Este procedimiento es similar al muestreo doble, únicamente lo que lo diferencia es que en este procedimiento el número de muestras sucesivas requeridas para llegar a un resultado más óptimo son más de dos muestras.
 - c. Muestreo Doble.- Cuando el resultado del estudio de la primera muestra no resulta muy buena, se escoje una segunda muestra o sea que se debe ampliar la misma para obtener un resultado más representativo y si el resultado de la primera muestra es definitiva ya no hay necesidad de tomar una segunda muestra.
2. Maneras usadas en seleccionar los elementos de una muestra.
- a. Muestreo de Juicio.- Es llamada muestra de juicio cuando los elementos son seleccionados mediante el juicio personal del auditor. La persona encargada para llevar a cabo dicho trabajo debe ser un experto en la materia.
 - b. Muestreo Aleatorio.- La muestra es extraída al azar o sea que cada elemento de la población -- tiene igual oportunidad de ser seleccionado. -- Una muestra aleatoria es también llamada muestra

probalística, puesto que cada elemento tiene la misma probabilidad de ser conocido. Estas muestras son llevadas a cabo por los estadísticos o sea que deben tener la suficiente experiencia - para poder llevar a cabo dicho examen. Existen varias clases de muestreo aleatorio y son:

- Simple.- Debe ser seleccionada de forma -- tal, que debe ser un tamaño igual a la po-- blación seleccionada o sea que también debe tener características similares para que -- sea representativa para poder tener elementos de juicio con objeto de dar una opinión al resultado obtenido.

- Sistemática.- Cuando la muestra es obtenida de una manera ordenada y ésta va a depender del número de elementos incluidos en el examen. El número de elementos en la población son divididos por el número deseado de la muestra y el resultado nos va a representar cada décimo, onceavo, centésimo, etc. - de una muestra para ser seleccionada.

El primer elemento de la muestra es seleccionado al azar por lo tanto la muestra sistemática puede dar la misma precisión de estimación

mación acerca de la población que la de una muestra aleatoria simple, cuando es en forma ordenada.

- Estratificada.- Una muestra aleatoria es--tratificada se obtiene de la manera siguiente:

Dividir la población en grupos o comúnmente llamados estrados que deben ser homogéneos.

Los elementos de la muestra son seleccionados al azar.

Los elementos seleccionados pueden ser proporcionales o desproporcionales en relación a la población.

- Conglomerados.- Una muestra de conglomerados se debe obtener de la manera siguiente:

Dividir a la población en grupos que sea conveniente para el muestreo.

Se debe seleccionar una porción de los grupos al azar conforme al método sistemático. De acuerdo a este método, no todos los grupos son muestreados por lo tanto cada grupo tiene una igual probabilidad de ser seleccionado en esta clase de muestreo.

CAPITULO III

ESTUDIO DEL CONTROL INTERNO

- A. EL CONTROL INTERNO Y LA APLICACION DE LA AUDITORIA.
- B. ANALISIS DEL CONTROL INTERNO.
- C. IMPORTANCIA DEL ESTUDIO DEL CONTROL INTERNO.
- D. FASES QUE COMPRENDE EL EXAMEN DEL CONTROL INTERNO.

A. EL CONTROL INTERNO Y LA PLANEACION DE LA AUDITORIA.

El auditor, antes de emprender el trabajo de auditoría debe tenerlo planeado en forma general, aunque en ocasiones puede iniciar en forma particular cierta fase de su trabajo sin necesidad de tener preparadas todas las fases de la auditoría, pero siempre y cuando esta fase esté debidamente planeada.

Para que esté bien planeada la auditoría, el auditor va a tener que preparar los programas en que concentre los resultados de su trabajo de planeación, quedando a juicio de éste, qué tipo de programa elige de acuerdo con las condiciones de trabajo.

Para poder planear y realizar la auditoría de los estados financieros en forma adecuada, el auditor debe estudiar y evaluar el control interno de la empresa antes de iniciar su examen.

De esta forma el auditor debe conocer suficientemente las finalidades que se persiguen con el estudio del control interno que son:

- Los objetivos, condiciones, y limitaciones del trabajo concreto que se va a realizar.

- Poder deducir respecto a la extensión y oportunidad en que habrán de aplicarse las pruebas y procedimientos de auditoría en desarrollo de su trabajo.
- Cerciorarse de la benignidad o de las deficiencias del sistema.
- Juzgar si es adecuado o no el sistema de control interno ya que es una de las bases en las cuales descansará el auditor para poder expresar una opinión respecto a la correcta presentación de los estados financieros.
- Los objetivos particulares de cada fase del trabajo de auditoría.
- Poder cumplir con la norma de la planeación para poder tomar en cuenta la importancia relativa y el riesgo probable, la obtención de evidencia suficiente y competente y la necesidad de proporcionar información suficiente.
- Las características particulares de la empresa, incluyéndose las de operación, sus condiciones jurídicas y el sistema de control existente.

Es decir, planear la auditoría consiste en decidir anticipadamente con base en el control interno existente si sus finalidades se encuentran bien para llevar a cabo la auditoría.

La obtención de los datos necesarios para planear adecuadamente el trabajo de auditoría a los que nos hemos venido refiriendo anteriormente, son obtenidos de muy diversas maneras de acuerdo con la naturaleza de los datos y con las condiciones particulares de la empresa examinada. Los métodos de obtención de estos datos más frecuentes y de aplicación general son los que se enuncian a continuación:

1. Entrevistas previas con el cliente antes de iniciar un trabajo de auditoría. Ciertos arreglos preliminares deberán convenirse entre el cliente y el auditor. Para estos arreglos es necesario que el auditor se presente debidamente preparado, para tratar los puntos a definir y a tratar. Al terminar la entrevista el auditor debe revisar los puntos tratados y ver si se cubrieron en su totalidad.

Entre los puntos que deben de fijarse están: cerciorarse cuál es el objetivo de la auditoría, las condiciones y limitaciones del trabajo que se va a realizar, aclarar con el cliente los elementos necesarios-

y bajo qué condiciones se va a prestar el servicio.

Esto es:

- La fecha en que se haya de iniciar la auditoría.
- La confirmación de cuentas por cobrar.
- Si los libros del cliente se habrán de cerrar antes de iniciar la auditoría.
- El tiempo que durará la auditoría.
- Los honorarios que se cobrarán.

Asímismo, el cliente debe indicar a quien se debe dirigir, y entregar el informe final de auditoría, una vez terminado el trabajo.

Para soslayar dificultades de interpretación una vez que ambos ya se pusieron de acuerdo sobre las bases del trabajo a realizar, éstas serán confirmadas por escrito, es decir una vez concluidos los arreglos -- preliminares se enviará una carta de confirmación al cliente.

2. Inspección de las instalaciones y observación de las operaciones.

Muchos de los datos relativos a las características operativas de la empresa, principalmente las de producción, y el sistema de control interno puede ser -

conocidos por la inspección personal que el auditor haga de las instalaciones de planta, de oficina o - de venta, en que la empresa realiza sus operaciones, y por la observación de la forma cómo esas operaciones son realizadas.

Datos tales como el arreglo físico de los almacenes, la eficiencia del control de existencias en patios y bodegas, la ubicación de las cajas en que se guarda el efectivo, etcétera, se conocen en parte considerable por la inspección física de las instalaciones de la empresa.

3. La investigación con directores y funcionarios.

Aquí se van a conocer las políticas generales de la empresa, ya sean las de producción, las comerciales, financieras, y las referentes a los criterios de contabilización no siendo conveniente que a estas entrevistas se les dé un carácter demasiado formal, pero si debe ir el auditor preparado para los asuntos que tiene que investigar. Es necesario que el resultado de estas investigaciones sea resumido por escrito -- por el propio auditor y que este resumen sea confirmado por escrito por quien proporcionó los datos, para que dé el visto bueno al resumen formulado por el auditor.

4. La inspección de documentos.

Dentro de este método el auditor va a tener la necesidad de inspeccionar la documentación relacionada con la situación jurídica de la empresa: escrituras constitutivas y sus reformas, las actas de asamblea y de consejo, escrituras de propiedad contratos de compra o de ventas, etcétera.

De este forma el auditor hará un resumen de los puntos significativos encontrados en estos documentos legales y en caso de que existan puntos dudosos, recurrirá al departamento jurídico o de ser necesario a un abogado independiente, con previa autorización de cliente, para la aclaración de esos puntos dudosos.

5. Exámen y análisis de estados financieros.

Aquí el auditor se va a apoyar en el estudio de los estados financieros, tanto en los del ejercicio que se va a estudiar como los de ejercicios precedentes, para obtener una información extensa y apropiada sobre la naturaleza de las operaciones y las características de su constitución financiera.

De esta forma, el analizar y examinar en forma particular los estados comparativos señalando la importancia de las distintas partidas y tipos de operación,

puede llamar la atención sobre los cambios excepcionales y operaciones extraordinarias en la situación financiera revelando una gran parte de los datos significativos para la planeación.

6. Las auditorías anteriores.

Para el auditor, el examinar los papeles de trabajo de auditorías anteriores representa, un elemento importante en el trabajo de planeación.

Dentro de estos papeles de auditoría se incluyen: -- los papeles de auditoría financiera, el archivo permanente, el archivo de papeles corrientes y de informes rendidos en auditorías anteriores por otros profesionistas, permitiéndole al auditor afinar sus procedimientos y así llevar a cabo un mejor trabajo.

Así es que dependiendo del acierto con que se analicen estos elementos que se obtienen en auditorías anteriores y aprovechando la experiencia propia y ajena se podrá efectuar una buena planeación de trabajo.

Cabe recordar que el auditor, para poder llevar a cabo la planeación de la auditoría, se va a auxiliar de programas de trabajo y papeles de trabajo que anteriormente se mencionan. Pero que aquí citaremos en forma general ciertos elementos, ventajas, objeti

vos, etcétera, de estos instrumentos que para el auditor son de gran importancia en la planeación de la auditoría.

Programa de Trabajo.

Es un plan detallado del trabajo de revisión a desarrollar durante un período determinado. Se recomienda que no sea de aplicación general sino de aplicación particular para la empresa.

Elementos o Factores del Programa de Trabajo.

- Objetivos particulares de los departamentos.
- Naturaleza e importancia de las operaciones de la empresa.
- Conocimientos de control interno de la empresa.

Ventajas.

- Permite contar con un instrumento para la planeación y control de las revisiones de los departamentos.
- Brinda un panorama general del trabajo a realizar para un período determinado.
- Facilita la determinación de tiempo estimado para cada revisión.
- Asegura que cada una de las revisiones se lleve a cabo sobre bases completas.

- Se logra uniformidad en el desarrollo de los distintos trabajos.
- Simplifica el trabajo de los encargados y supervisores que se emplean en la revisión.

Recomendaciones Generales.

- Debe ser específico.
- El contenido debe ser el mínimo de trabajo a realizar.
- No debe ser un documento rígido, el cual puede sufrir alteraciones.
- Su contenido debe ser tal que debe mencionar el mínimo de su trabajo a desarrollar en cada área no mencionará jamás el máximo a fin de no limitar la libertad y el juicio personal de cada auditor.
- Es conveniente que el programa de trabajo incluya uno o varios capítulos para orientar la revisión y actualización del conocimiento del sistema de control interno.
- Debe completarse con un manual de auditoría en donde se expliquen los distintos pasos a realizar en la ejecución de cada prueba de auditoría.

Papeles de Trabajo

Objetivos:

- Planeación (programa de trabajo)

- Ejecución (papeles de trabajo)
- Terminación (informe)

Características:

- Trabajo desarrollado.
- Apoyo para emitir juicios base para la preparación -
de informes.
- Confidencialidad.
- Uso futuro.

B. ANALISIS DEL CONTROL INTERNO.

En la práctica de auditoría aparece una práctica simple de análisis de control interno. Su propósito es hacer que -- las prácticas del cliente con respecto a los controles "de normas" sean objeto de un registro. Una vez lleno este análisis de control interno o cuestionario, se convierte en una sección importante del archivo permanente y se modifica o adiciona anualmente según sea necesario.

De esta forma se observa que el análisis incluye, hasta -- donde sea posible, normas generalmente aceptadas de control interno. Si el auditor encuentra que tales normas se cumplen, únicamente hará una indicación afirmativa. Algunas veces existen ciertas normas de las cuales cualquiera reúne los requisitos de buen control; en tales casos, la norma se describirá brevemente pero en forma que revele su -- corrección o incorrección.

Si no se sigue una norma generalmente aceptada, el auditor debe satisfacerse de que los procedimientos en vigor proporcionen controles apropiados al negocio o bien deberá hacer un aumento en la extensión de su examen, a fin de explorar la posibilidad de irregularidades de importancia -- provocadas por los métodos existentes. Una pequeña falla de los métodos de control interno a menudo se puede corregir de inmediato mediante una sugestión del auditor; pero

otras fallas necesitarán de conferencias con los funcionarios, seguidas por un memorándum a la empresa, en especial cuando hayan ocurrido serias irregularidades o que pueda haberlas en el futuro, y en muchos casos, se formulará y enviará al cliente una carta o informe especial, como parte del informe de auditoría, en el que se harán comentarios acerca de los métodos del control interno ya que esto forma parte del servicio regular que rinden muchos auditores.

Un requisito primordial del control interno es que ningún empleado que tenga a su cargo custodia física de activos tendrá acceso a los libros de contabilidad, y que los controles para cada clase principal de activos no solamente deben existir, sino que en alguna forma efectiva deben compararse periódicamente con la existencia física y condición de los activos mismos.

Ahora bien, consideramos que en empresas pequeñas donde no es posible la división de trabajo necesaria para el control interno, una descripción breve sobre los procedimientos generales de operación servirá de sustituto de análisis más completo. En tales casos será necesario que en la correspondencia con el cliente confirmando la auditoría y también en el informe se indique la falta de tales controles y la naturaleza del examen efectuado.

De esta forma, creemos que en las empresas pequeñas no puede prescindirse del control interno. El auditor no sólo encuentra en la pequeña oficina muchas de las características del control interno que son comunes a empresas mayores sino que con un poco de esfuerzo, él mismo podrá sugerir otras formas que, usadas en empresas mayores, podrán también ser utilizadas con la misma eficacia.

Al revisar el control interno, el auditor encontrará que muchos resultados provienen de su inmediata observación personal. Las afirmaciones que le suministra el personal del cliente y en especial los funcionarios y supervisores deben ser sometidos a pruebas prácticas si se desea que la realidad y no las suposiciones sean registradas con veracidad.

Consideramos así que el auditor capacitado o propiamente más experimentado frecuentemente encuentra que los manuales de contabilidad o de otros procedimientos son anticuados, inadaptables o no han sido entendidos por las personas que deben aplicarlos. También sabe que si todos los procedimientos bien diseñados y cuidadosamente instalados cambian con el transcurso del tiempo y que una revisión anual de procedimientos traerá a la luz modificaciones de importancia, que ignoran los directores de la contabilidad de la organización.

Se trata de que las normas citadas en el análisis práctico del control interno sean los requisitos mínimos que deben usarse con frecuencia. Especialmente en los negocios grandes estas normas se tendrán que alterar o aumentar, o habrá actividades para las cuales se idearán y aplicarán otras.

Esto quiere decir que el auditor no considerará tales normas en el nivel máximo de los procedimientos deseables. Deberá complementarlas con una imaginación ágil, que sepa de los métodos modernos de los negocios, de la necesidad de administración correcta dentro de un organismo específico y de las formas de unir aquéllos y éstas.

De esta idea, podemos concluir con respecto al análisis -- del control interno que el auditor se va a familiarizar -- con los puntos débiles que existen en la empresa, ya que -- al emitir una opinión profesional sobre los estados financieros el auditor se basa en el mismo. Por lo anterior el control interno viene a ser la base fundamental en la que se apoya la naturaleza de la extensión y la oportunidad de las pruebas de revisión a los registros de contabilidad y a los demás procedimientos de auditoría que se aplicaron -- en cada caso sobre los distintos aspectos de la empresa.

C. IMPORTANCIA DEL ESTUDIO DEL CONTROL INTERNO.

El control interno es el punto de apoyo para la elaboración de la auditoría. Como señala la Comisión de Procedimientos de Auditoría del Instituto, al emitir una opinión profesional sobre estados financieros, el examen del control interno es la base fundamental sobre la que se apoya la naturaleza, la extensión y la oportunidad de las pruebas de los registros de contabilidad y de los demás procedimientos de auditoría que se aplican en cada caso sobre cada uno de los aspectos del negocio.

El control interno comprende desde aspectos que parecen ser insignificantes hasta funciones tan importantes como la dirección.

Para examinar los estados financieros el auditor debe estudiar el control interno de la empresa, así como determinar el tiempo, cantidad y calidad del trabajo de auditoría que llevará a cabo y esto lo hace observando y conociendo ese control interno, no sólo como sistema y procedimientos implantados por la dirección y a seguir por la empresa sino la forma en que se vienen llevando a cabo en la práctica esos planes de la dirección.

Para esto es necesario, como se ha mencionado anteriormente, que se estructure un sistema de control interno para -

la organización y promoción de la empresa cubriendo la obtención de información veraz y oportuna, la salvaguarda - de los activos y la promoción y eficiencia de las operaciones, así como la adhesión a las políticas prescritas.

Por tal motivo la contabilidad que no esté basada en un - control eficaz no producirá información útil puesto que - no podría confiarse en ella.

Como se sabe, una de las misiones del control interno es- la de delegar funciones y el establecimiento de responsa- bilidades con objeto de salvaguardar los bienes de la em- presa. Es lógico pensar que una empresa pequeña no puede contar con mucho personal, por lo cual no se puede divi-- dir radicalmente las funciones de control y supervisión - de personal. Sin embargo, a través de una planeación de- be hacerse una separación inteligente de las funciones -- que no dé lugar a malos manejos en un momento determinado.

Si analizamos las normas de auditoría generalmente acepta- das que menciona el Instituto Mexicano de Contadores Pú-- blicos. Nos damos cuenta de la importancia que debe dar- le el auditor al control interno, al decirnos que el con- tador no podrá emitir su opinión sin antes haber investi- gado el sistema de control interno, ya que su revisión es- tudia y evalúa las políticas y procedimientos de los métodos.

dos y formas de registro sobre los que descansan los estados financieros.

Ahora bien, podemos decir que el control interno es importante porque un buen sistema controla eficazmente las operaciones que la administración necesita. Así se trate de una organización estructuralmente compleja y extensa, esta rá capacitada para dar con precisión numerosos informes y análisis.

El control interno es importante porque salvaguarda el activo de las empresas, da información correcta y segura, -- promueve la eficiencia de operación y adhesión a las políticas prescritas por la dirección, así como previene y descubre errores y fraudes propios de toda organización administrativa.

También podemos decir que el control interno es importante por ser la parte medular de toda organización administrativa, al encargarse de la dirección, promoción, análisis, -- producción, supervisión, planeación, etcétera, de la empresa.

Cabe mencionar que el sistema de control interno es importante porque trata de obtener el óptimo desarrollo de las funciones y el mejoramiento de las mismas, conforme la em-

presa vaya desenvolviéndose. Todo esto, debidamente supervisado con el propósito de que las políticas y actividades establecidas se cumplan, con lo cual se completa el ciclo que abarca cualquier sistema, partiendo de una planeación para determinar con una supervisión y lograr así los objetivos fijados.

Finalmente consideramos que la importancia de un sistema de control interno adecuado en una empresa por lo regular no es percible sino hasta que sus actividades finales no se llevan a cabo en la forma esperada. Por eso se hace necesario un estudio de sus actividades operacionales de tal manera que organizar las funciones específicas de los distintos departamentos, mediante un estudio de control interno, y adaptar los métodos más adecuados, no sólo tiene importancia para la dirección general sino también para todos los jefes de los distintos departamentos.

Por ejemplo, el conocimiento del control interno es muy importante para la planeación de una auditoría ya que de él depende gran parte del número de pruebas a realizar y la amplitud en que se elaboran para llevar a cabo en forma correcta la auditoría.

D. FASES QUE COMPRENDE EL EXAMEN DEL CONTROL INTERNO.

Las fases que comprende el sistema de control interno y de las cuales daremos una explicación son:

El Estudio

Es bastante común que un auditor inicie el estudio del -- control interno antes de llevar a cabo cualquier fase de -- trabajo relacionado con la verificación de las transacciones. Esto es lógico debido a que las conclusiones respecto del control interno afectan el alcance o el detalle de la revisión. Sin embargo, no se podrá llegar a una conclusión final respecto a todas las fases del control interno hasta en tanto no haya terminado un auditor con todas las fases de su revisión. Por lo tanto, muchos auditores mezclan su estudio y evaluación del control interno con el -- proceso real de la auditoría.

Por ejemplo, un estudio del control interno sobre las entradas de efectivo, por parte del auditor, y una revisión de las transacciones relacionadas con entradas de efectivo, podrán convencerlo de que están debidamente controladas, - consideradas y registradas. Sin embargo, un estudio del - control interno, referente a salidas de efectivo puede convencerlo de que están debidamente controladas, pero al lle

var a cabo una revisión de los desembolsos concluye que en realidad no lo están. Derivado de esto, el auditor modificaría su evaluación que previamente había hecho del control interno sobre desembolsos de efectivo, procediendo a ampliar su revisión de las transacciones referentes a pagos.

Así pues, estudiar el sistema de control interno, es analizar y revisar la organización de la empresa, obteniendo un conocimiento teórico de ella en cuanto a los métodos y procedimientos contables de información y de registro, los --
cuales deberá comprobar posteriormente.

Es decir, la responsabilidad del auditor al efectuar el estudio del control interno se refiere al análisis y comprensión del plan de organización y de los métodos y registros que producen la información financiera que ha de dictaminar.

De esta manera, para que el auditor tenga una mejor com--
prensión y análisis de la empresa debe de estudiar y evaluar el control interno cada año, que es parte fundamental de la planeación de la auditoría. No obstante lo anterior, es factible variar el énfasis en algunas áreas, procurando adoptar una base rotativa.

Es indispensable dejar evidencia en los papeles de trabajo del estudio y evaluación del control interno realizado.

La Comprobación

Lo adecuado del sistema de autorización y de procedimientos de registro y en el grado en que esté funcionando según se planeó son también de vital interés para el auditor para seleccionar los procedimientos apropiados de auditoría. El auditor deberá familiarizarse con los procedimientos de autorización y registro, juzgar si son adecuados y determinar si dichos procedimientos están siendo cumplidos correctamente para lograr los propósitos para los que fueron diseñados. La consulta con funcionarios y empleados, y la observación general de las rutinas proporcionará cierta información. Sin embargo, el método más aconsejable al hacer la investigación, es por medio de las pruebas reales sobre la operación del sistema, donde la integridad y exactitud de los documentos que comprueban los asientos sean evaluados, siguiendo la huella a una serie de transacciones desde el principio hasta el registro y contabilización, haciendo un examen de los documentos en cada etapa. Por ejemplo: la comparación de las tarjetas de inventarios con los recuentos físicos o la confirmación de un grupo seleccionado de cuentas por cobrar.

Cuando el auditor tiene un panorama general de la empresa como resultado del estudio y evaluación del control interno y del grado de confiabilidad que dicho control interno

le inspira, procederá a establecer los procedimientos de auditoría a seguir y aplicar en cada una de las fases de su trabajo a desarrollar en los renglones que integran los estados financieros de la empresa. Así, posteriormente se cerciorará si dichos procedimientos son llevados en forma efectiva a la práctica.

Es imposible establecer sistemas rígidos de pruebas para examinar los datos de los estados financieros, ya que cada negocio presenta variantes en cuanto a sistemas de organización trámites y rutinas seguidas para su control y contabilización, haciendo imposible la aplicación de procedimientos que en un negocio o entidad económica son adecuados y en otro caso pueden no serlo, en virtud de que los procedimientos de auditoría a aplicar deben estar en concordancia con las características de la empresa cuyos estados financieros se van a dictaminar.

Por esta razón, es el criterio profesional del auditor el que debe dar la pauta definitiva respecto a qué combinación de técnicas o pruebas serán las que le proporcionen la evidencia necesaria acorde con el sistema de control interno existente, evidencia que en última instancia le darán la suficiente certeza moral para fundamentar su opinión profesional.

Procedimientos

A continuación enunciaremos ciertos procedimientos que pueden ser llevados en forma efectiva por el auditor en la -- práctica, en los rubros de caja y de bancos sirviendo de - ejemplo para cada caso.

CAJA

Preliminar

1. Determinar número de fondos de caja.
2. Determinar otros valores para arqueos simultáneos.
3. Revisar trabajos de auditoría interna y trabajar conjuntamente con ellos.
4. Efectuar arqueos (si es conveniente).
5. Comprobar depósito oportuno de fondos recontados.
6. Revisar reembolsos de fondos fijos.

Final

1. Que no queden dentro del saldo en caja comprobantes - por pagos antes del cierre; en su caso, pintar ajuste y observación.
2. Corte de ingresos y registro correcto.
3. Verificar saldos de nuevas cuentas abiertas.
4. Precisar presentación de estados financieros.
5. Asentar conclusión en sumaria.

El alcance y oportunidad de los procedimientos aplicados - se determinó con base en el estudio y evaluación del control interno, que se consideró:

BUENO _____

REGULAR _____

MALO _____

La evidencia que se obtuvo para evaluar el control interno se encuentra en la(s) cédula(s) _____.

BANCOS

Preliminar

1. Precisar cuentas nuevas o canceladas (anotar causas).
2. Verificar oportunidad en elaboración de conciliaciones.
3. Revisar conciliaciones investigando partidas extrañas y antiguas.
4. Revisar cheques expedidos en el período de la conciliación.
5. Revisar trapasos entre bancos por un período.
6. Corte de ingresos por un período y comprobar registro y depósito correcto y oportuno.

Final

1. Solicitar certificados bancarios.
2. Corte de cheques y su registro correcto.
3. Revisar conciliaciones al cierre (si es necesario).
4. Precisar partidas de conciliación que ameriten ajustes.

5. Certificados bancarios completos y 100% conectados.
6. Investigar movimientos extraños en estados de cuenta-posteriores al cierre.
7. Preparar reclasificaciones y datos para presentación-de estados financieros.
8. Asentar conclusión en sumaria.

El alcance y oportunidad de los procedimientos aplicados - se determinó con base en el estudio y evaluación del control interno, que se consideró:

BUENO_____

REGULAR_____

MALO_____

La evidencia que se obtuvo para evaluar el control interno se encuentra en la(s) cédula(s)_____.

La Evaluación

Como se definió en capítulos anteriores, el control interno es un sistema que está formado por todos los procedimientos establecidos en una empresa para la protección de sus activos, la obtención de una correcta información, una eficiencia de operación adecuada. De ahí la necesidad que se le presenta al auditor de hacer un estudio y evaluación complejos del control interno, para obtener la certeza de una planeación adecuada que será base para el examen de los estados financieros que efectuará en una empresa determinada.

Para evaluar adecuadamente un sistema de control interno, no sólo se debe conocer los procedimientos y métodos en uso y comprender sus funciones y limitaciones, sino también asegurar dentro de los límites razonables de que dichos procedimientos se encuentran realmente en vigor y funcionan tal como se proyectaron.

La evaluación del control interno debe abarcar los procedimientos de contabilidad y los sistemas de control interno relacionados con las actividades de la empresa.

Por la diversidad de tipos de negocios que existen, es imposible tratar de hacer un estándar para planear la evaluación del control interno. Es más, creemos que no se podría hacer la misma planeación para dos compañías similares, ya que debemos recordar que la contabilidad se basa en determinados principios. Sin embargo, la aplicación es hecha por diferentes personas que, aunque basados en los mismos principios generales, y llevando la contabilidad de negocios similares, se llegará a resultados diferentes, máxime si existe control interno distinto (es decir si uno es eficiente y el otro no). He aquí el por qué la necesidad de que la planeación de la revisión del control interno deberá ser específica.

También forma parte de la planeación de la evaluación del control interno que el auditor decida qué personal y de -

qué calidad deberá asignar la evaluación de las diferentes secciones del control interno; ya que no asignará personal poco capacitado para la evaluación de secciones tan delicadas como son las de manejo de capital y otras de igual importancia según el giro de la empresa (embarques, cuentas por cobrar, inventarios, documentos por cobrar e inversiones en valores.

Es obvio que para las secciones del control interno antes señaladas tengamos que mandar al personal más eficiente y así poder obtener una mejor evaluación del control interno.

Para lograr las consideraciones necesarias antes y después de evaluar el control interno, el auditor deberá obtener datos e información sobre los objetivos del trabajo y las características del negocio que se va a examinar obteniendo los datos con oportunidad, y así estar en posibilidad de hacer una planeación adecuada.

Consideramos que para una buena evaluación del control interno debemos tomar en cuenta las siguientes características:

1. Características de operación de la empresa. Es decir, conocer las operaciones normales, las operaciones esporádicas o eventuales, diferentes políticas estable-

cidas y ubicación del o los negocios. Lo anterior se logrará por medio de cuestionarios previamente preparados, inspección física de las instalaciones e indagación con directores, funcionarios y personal de dicha empresa.

2. Otra de las características que debemos conocer en -- forma anticipada de una empresa, son las jurídicas o eventuales, las cuales podemos conocer a través de revisar la escritura constitutiva, contratos, títulos de propiedad, juntas de socios, asambleas de accionistas o juntas de consejo de administración. Como se recordará estas características ya fueron escritas en el Inciso A (El Control Interno y la planeación de la auditoría de este mismo Capítulo).

Conocidas las dos características anteriores procederemos a conocer y estudiar como trabajo el control interno, o -- sea la organización de la empresa, sistemas de registro, formas, personal, supervisión, etcétera.

Al evaluar el control interno, el auditor deberá prever el tipo de papeles de trabajo para el examen de las cuentas y poder determinar cuáles pueden ser preparados por el cliente y cuáles por él mismo.

Otra de las razones que hay que tomar en consideración al elaborar el plan de evaluación del control interno es la de que el auditor trabajará en coordinación con el cliente, y personal de su despacho.

Ahora bien, después de hacer las consideraciones para la planeación de la evaluación del control interno y una vez iniciado el mismo, debemos ir considerando los resultados de la auditoría conforme se vaya haciendo el examen de -- las diversas áreas y así saber que tan buenos son los procedimientos que ha empleado la empresa para contar con la información constante, completa y oportuna que es básica para el desarrollo del negocio.

Igualmente debemos ir considerando en la evaluación del -- control interno si la empresa protege adecuadamente sus -- activos, en qué forma lo hace, si existe eficiencia en -- sus operaciones y, al mismo tiempo, descubrir las deficiencias en las mismas, los desperdicios de tiempo y material, si se refleja cien por ciento la situación en que se en--cuentra la empresa. Todo esto va a redundar e influir en el dictamen que extienda el auditor.

Cabe señalar que la revisión del control interno no terminará con estudio y evaluación sobre cómo funcionan los -- procedimientos de contabilidad y el sistema de control intern^o, sino que continuará a través del examen.

Las investigaciones adicionales, las comprobaciones de los registros de contabilidad y las observaciones necesarias - para juzgar la eficacia de las medidas de control interno, sirven para averiguar si en realidad funciona cómo se manifiesta.

Ahora bien, si el auditor al evaluar el control interno en encuentra deficiencias y posibles repercusiones, el auditor - deberá abstenerse de opinar sobre los estados financieros si estas fallas son graves y no lograr suplir esas limitaciones de una manera práctica.

Pero siempre es indispensable por parte del auditor dejar evidencia en los papeles de trabajo, del estudio y evaluación del control interno que realizó.

La Finalidad

Una de las finalidades de un sistema de control interno - es prevenir errores y fraudes. Los errores en la contabilidad pueden ser NO INTENCIONADOS o INTENCIONADOS. Si no es detectado o corregido un error, habrá de provocar la elaboración de estados financieros incorrectos. Un error - no intencional es aquél en que los principios contables se aplican incorrectamente cuando se trate de un error aritmético, o cuando exista alguna omisión en cuyo caso no se corre un asiento contable.

Se comete un error intencionado cuando éste resulta de una planeación deliberada. Puede referirse a un error conveniente a la correcta aplicación de los principios contables, puede referirse a la omisión de un asiento, o por el contrario, los registros contables pueden alterarse en forma deliberada. Los errores intencionados por lo general se cometen por personas deshonestas, quienes tienen intenciones fraudulentas.

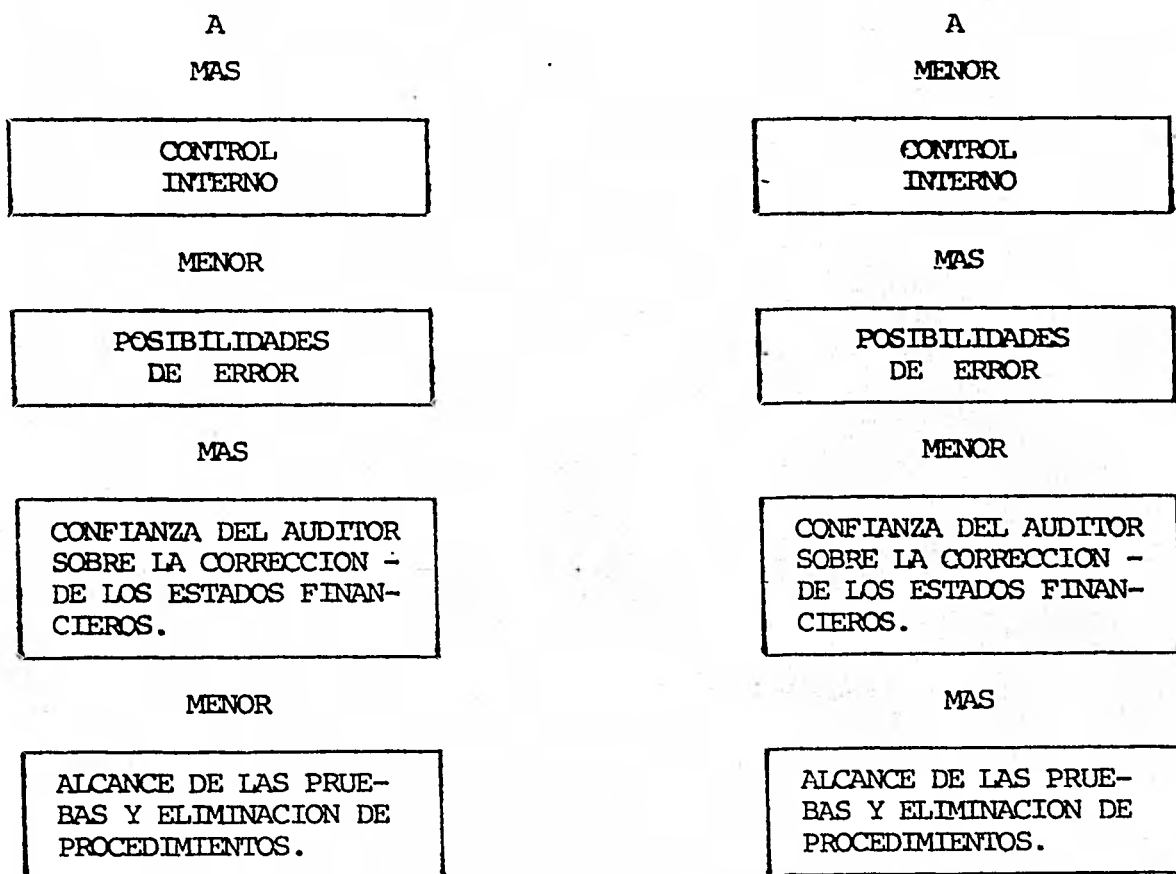
Un control interno adecuado ayuda a prevenir y detectar fraudes. Para prever y detectar fraudes en forma adecuada, uno deberá conocer los métodos fraudulentos en el robo de los activos.

El auditor deberá estar alerta en todo momento para prevenir o para poner fin a las prácticas dañinas. Sin embargo, no puede existir sistema contable alguno que no pueda ser manipulado por una persona por sí sola o bien confabulada con otra. Tanto al auditor como al dueño de la empresa les interesa más prevenir los fraudes que encontrar la huella de uno ya acontecido.

Consideramos que otra finalidad primordial del control interno es averiguar cuáles son las prácticas empleadas y la eficiencia de ellas como base para determinar el alcance del examen llevado a cabo.

La finalidad del control interno es el de reducir al mínimo el riesgo de errores e irregularidades. Mientras más adecuado y efectivo sea el sistema de control interno, menor será el riesgo, y el examen y las pruebas detalladas que se requieren tendrán menor amplitud.

Lo anterior se puede describir de la siguiente manera:



Por último, consideramos que otra finalidad sería la de modificar en caso necesario cualquier sistema de control interno ya existente para mejorarlo o simplificarlo.

CAPITULO IV

METODOS DE EVALUACION

A. DESCRIPTIVO.

B. GRAFICO.

C. CUESTIONARIOS.

D. COMBINADO.

A. METODO DESCRIPTIVO.

Consiste en la descripción analítica de métodos y procedimientos de control que utiliza la empresa.

Se considera que es aplicable cuando se trata de las primeras auditorías, porque por medio de este método nos penetramos en las operaciones de la empresa, ya que la característica principal de este método es ir analizando paso a paso el desarrollo de cada una de las operaciones de la empresa.

La redacción de este método debe ser clara y precisa. Además, debe estar dividida por áreas para facilitar su localización.

Ventajas

1. No existe ninguna restricción para llevar a cabo este método, dado que nos permite adentrarnos en las operaciones de la empresa para llegar al conocimiento general de la situación que guarda la empresa.
2. Sobre los trabajos especiales este método es de gran utilidad.

Desventajas

1. Se presta a que haya un trabajo excesivo por la elasticidad de la aplicación.
2. Este método no es aplicable para los ayudantes ya que por la falta de experiencia no darían la interpretación adecuada, separación y correlación que deben ser necesarias para su debida formulación, por lo que hace necesario que sea aplicado por una persona competente.

Por lo regular, este método debe ser aplicable a empresas pequeñas aún cuando el control interno sea deficiente. Puede ser en forma de memorándum y con cierta facilidad uno se puede dar cuenta de los errores u omisiones que existan en el control interno, por lo cual no es recomendable que sea utilizado en empresas grandes debido a la extensa aplicación analítica de las operaciones, lo que hace ineficaz su aplicación.

A manera de ejemplo podemos citar un formato de este método, el cual nos orienta en qué forma podemos hacer la redacción adecuada (ver Anexo No. I).

METODO DESCRIPTIVO

EMBARQUE, FACTURACION Y CUENTAS POR COBRAR

Pedidos

1. Toda venta debe iniciarse con un pedido que tenga:
 - a) Fecha, nombre y dirección del cliente.
 - b) Nombre, artículo, cantidad y precio unitario.
 - c) Condiciones de pago, descuentos especiales y plazos de entrega.

Los pedidos deben prepararse en formas de compañía; - cuando se reciban por correo, telégrafo, etcétera, deben adjuntarse a formas de compañía.

2. Se debe numerar y controlar su secuencia numérica. - Si se surten parcialmente, deben controlarse hasta la atención total y oportuna.
3. Deben autorizarlos los Departamentos de Crédito y Ventas. Deben revisarse pedidos pendientes de surtir antes de autorizar otro.

Crédito

1. Debe existir política por escrito (monto y tiempo). - Si no se cumple, debe haber autorización de funcionario competente.

2. El monto y plazo de créditos concedidos deben ser controlados por el Departamento de Crédito quien debe -- contar con elementos para apoyarlos.
3. Crédito debe ser ajeno a Ventas, Caja y Cuentas por - Cobrar.
4. Límite del crédito debe constar en tarjeta de cliente y persona ajena al departamento debe informar a fun-- cionario de sus excesos.

Remisiones o Notas de Embarque

1. Deben elaborarse en base a pedidos autorizados y por persona ajena a Almacén y Embarque.
2. Deben prepararse en forma prenumeradas y controlarse secuencia numérica y facturación posterior.

Facturación

1. Se hará en base a remisión firmada por cliente o ta-- llón de embarque.
2. Facturas prenumeradas y vigilarse secuencia numérica.
3. Persona diferente a facturista debe revisar facturas.

4. Facturista debe entregarlas a interesados con copia a Contabilidad.
5. Facturas canceladas deben invalidarse original y copias y archivarse en Contabilidad guardando secuencia numérica.
6. Facturación debe ser independiente a Ventas, Cuentas-por Cobrar, Cobranzas y Embarque.

Devoluciones y Descuentos

1. Toda devolución de material debe constar en notas de crédito prenumeradas que contengan como mínimo:
 - a. Fecha, nombre y dirección del cliente.
 - b. Material devuelto y motivo de la devolución.
 - c. Conformidad almacenista de haber recibido el material.
 - d. Información respecto al estado de material devuelto.
2. Notas de crédito autorizadas por funcionarios ajenos a Contabilidad, Crédito, Cobranzas y Ventas.
3. Política de descuentos por escrito. Si sobrepasa límite, debe autorizarlo funcionario ajeno a Ventas, -- Crédito, Cobranzas y Contabilidad.

4. Contabilidad debe vigilar expedición y contabilización de notas de crédito en orden numérico.

Cuentas por cobrar

1. Persona ajena a manejo efectivo y custodia y cobranza documentos y facturas, debe manejar auxiliares de --- clientes.
2. Es conveniente envío periódico de estados de cuenta.- El envío, control e investigación de diferencias debe hacerlo persona ajena a Crédito, Cobranzas y Registro Cuentas por Cobrar.
3. Preparación y envío a funcionario de antigüedad de -- saldos, por persona ajena a Crédito y Cobranzas.
4. Funcionario ajeno a Crédito, Cobranzas, Ventas y Registro de Operaciones debe autorizar por escrito cancelación cuentas incobrables.
5. Contabilidad debe controlar cuentas canceladas y vigilar periódicamente se hagan gestiones de cobro.
6. El auxiliar de Documentos por Cobrar debe tener como mínimo:

- a. Número del documento y nombre del deudor.
 - b. Vencimiento e importe.
7. Política de documentación y redocumentación por escrito. Si se salen de ella, debe autorizarla funcionario ajeno a Ventas y Cobranzas.
 8. Arqueos periódicos por persona ajena a Cobranzas y reportar diferencias a funcionario competente.
 9. Debe existir auxiliar de documentos descontados y enviados al cobro y confirmación periódica con depositarios.
 10. Auxiliar que proporcione garantías en favor de documentos.
 11. Contabilización de intereses al documentarse y llevarse a resultados cuando se devenguen.

Cobranzas

1. Depositario de documentos y facturas ajeno a manejo de efectivo y registro de operaciones.
2. Cobros a cuenta deben anotarse en reverso de documentos.

3. Debe contarse con: control de documentos y facturas por fecha vencimiento y elementos para su localización para integrar saldo.
4. Entrega de documentos contra relación firmada por -- quien recibe.
5. Cobranzas debe exigir a depositarios (cobradores, et cétera) liquidaciones (de ser posible diariamente).
6. Documentos y facturas debidamente protegidos (bóveda, caja fuerte, etcétera) y acceso limitado.

Otras Cuentas por Cobras

1. Que existan registros con datos suficientes para conocer origen y concepto de la operación.
2. Que funcionario verifique periódicamente procedencia adeudos y revise se hayan hecho gestiones adecuadas y oportunas de cobranza.
3. Política por escrito de préstamos y anticipos a funcionarios y empleados. Si se viola, que se obtenga autorización de funcionario.

B. METODO GRAFICO.

Consiste en preparar gráficas que muestren los procedimientos seguidos para efectuar y controlar las operaciones de la empresa.

Es necesario contar con las gráficas relativas a la organización, ventas, cuentas por cobrar, compras, ingresos, nóminas, almacenes, etcétera, las cuales deben ser elaboradas con mucho cuidado y deben contener los datos tanto de las personas como los departamentos que efectúan las operaciones de documentos que se expiden, así como las debidas autorizaciones que se requieran para establecer un buen sistema de control interno.

La elaboración de estas gráficas será preparada posteriormente de recabados todos los datos necesarios para su comprobación.

Ventajas.

1. Permiten un conocimiento más amplio de las rutinas de la empresa.
2. Observando procedimientos muy largos y complicados, éstas nos permiten comprender los problemas fácilmente.

Desventajas.

1. Dada la elasticidad existente, se puede caer en omisiones de gran importancia.
2. No cuenta con una guía específica sobre los puntos - más necesarios, razón importante por lo cual se puede caer más fácilmente en el error.

A manera de ejemplo podemos citar una serie de gráficas - que se presentan a continuación (ver Anexo II y III).

METODO GRAFICO

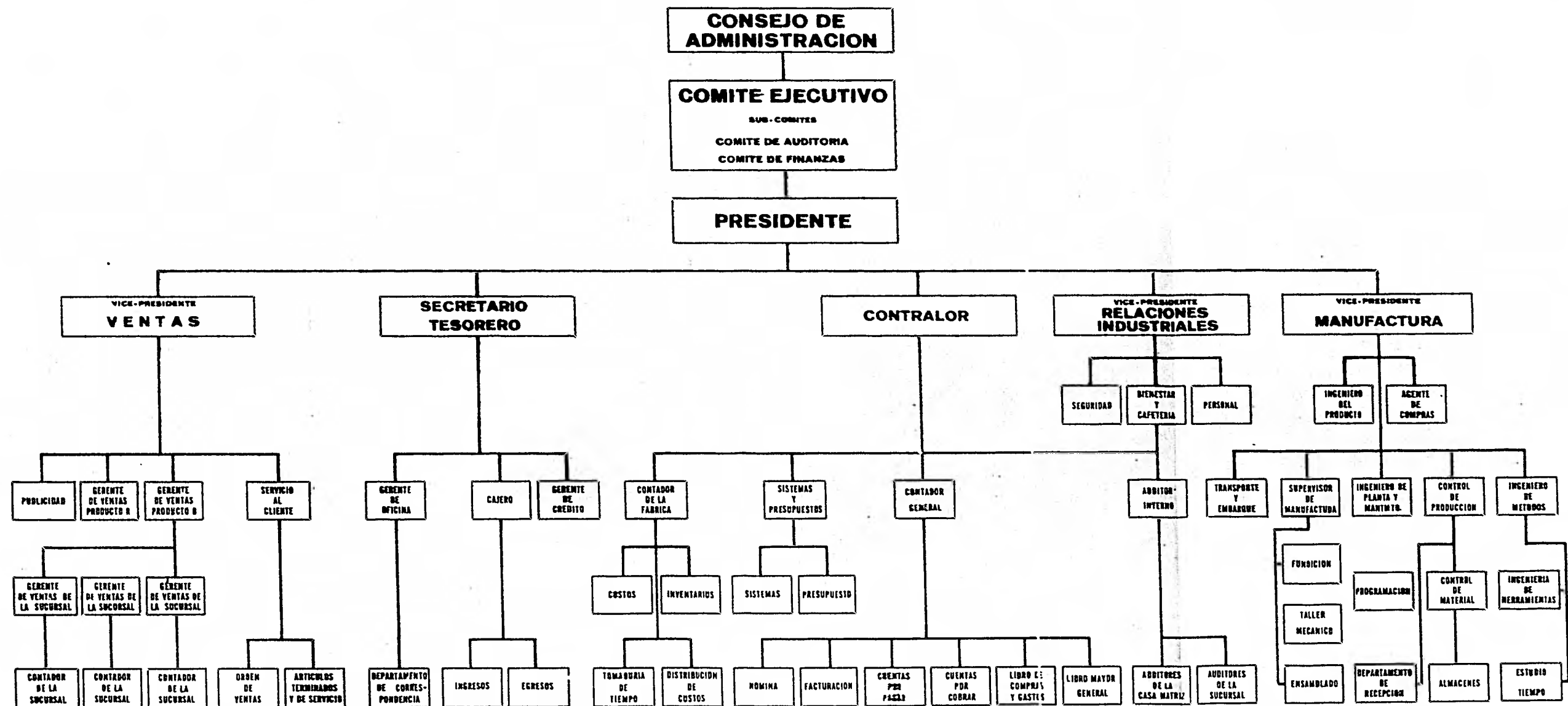
Gráficas de organización que describan la división de deberes y que proporciona el fondo para un eficiente control interno.

GRAFICA No.

LA ORGANIZACION EN SU TOTALIDAD	1
NIVEL MAXIMO DE SUPERVISION	2
DEL DEPARTAMENTO DE CONTRALORIA	3
DE TODOS LOS DEMAS DEPARTAMENTOS	4

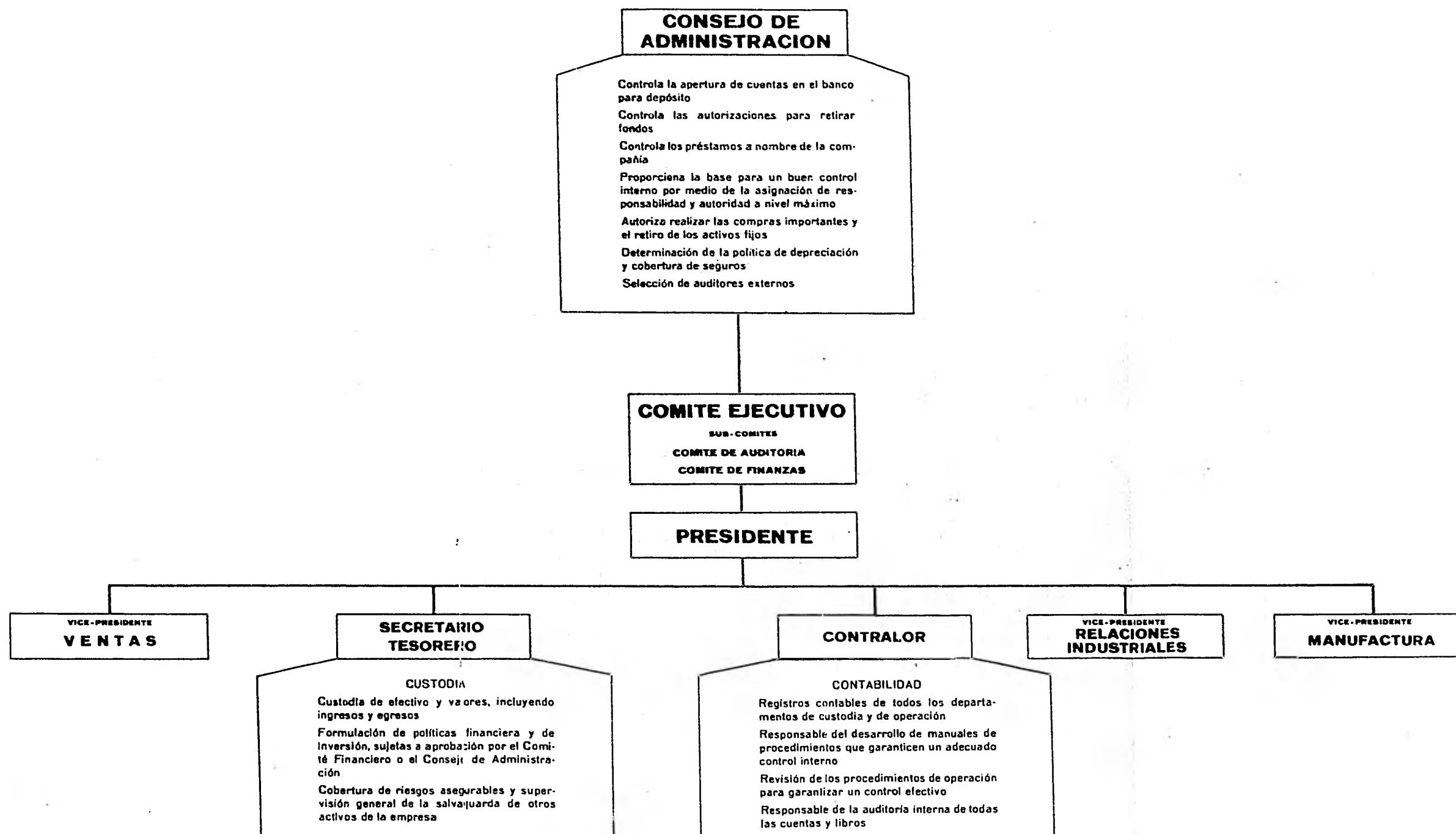
GRAFICA DE ORGANIZACION

OBTENIDA DE UN CASO PARA ESTUDIO, MOSTRANDO LA DIVISION
DE LA RESPONSABILIDAD FUNCIONAL EMPLEADA COMO
BASE PARA EL CONTROL INTERNO

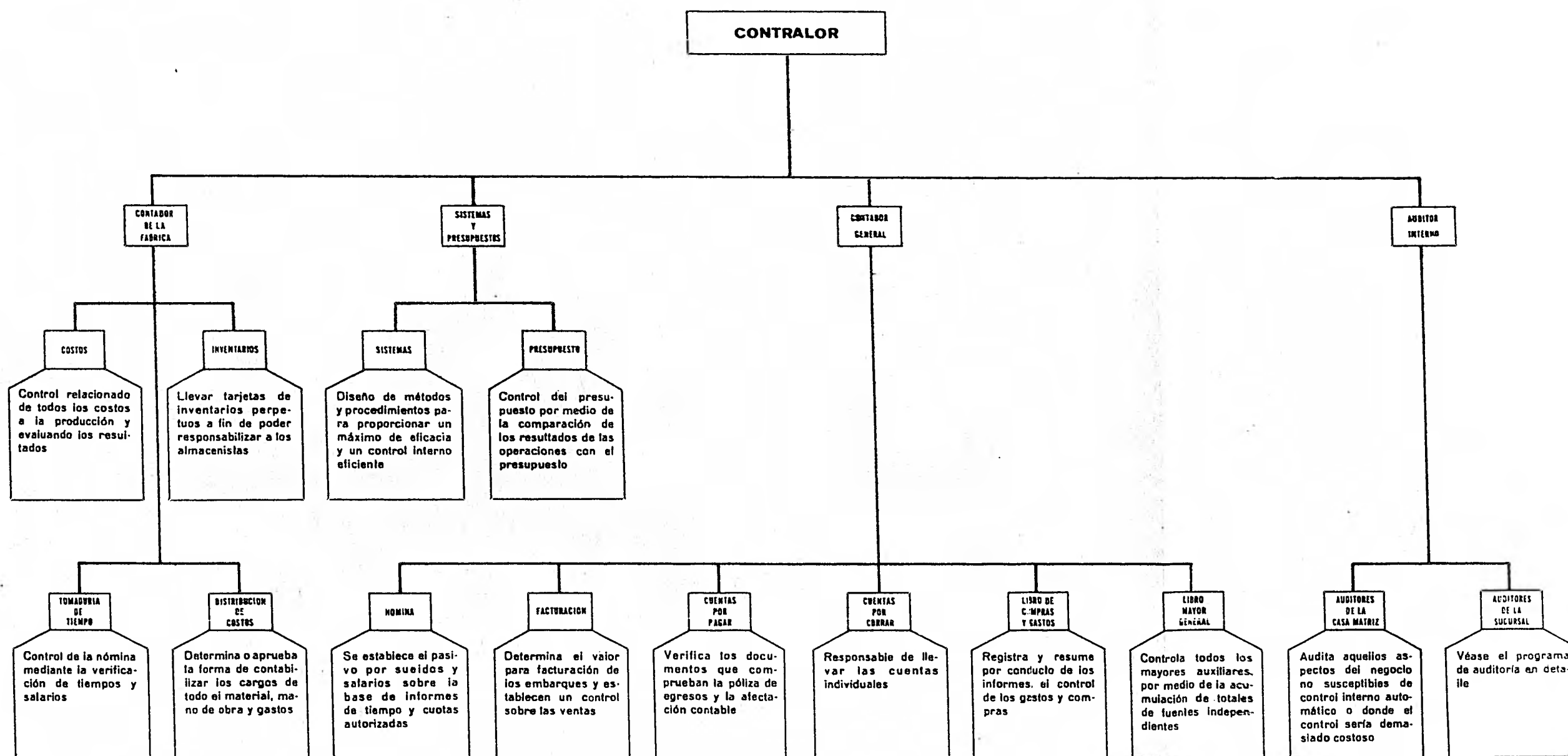


NIVEL MAXIMO DE SUPERVISION

GRAFICA DE ORGANIZACION, QUE MUESTRA LAS
SEPARACIONES NECESARIAS DE LAS OBLIGACIONES,
PARA OBTENER UN EFICAZ CONTROL INTERNO

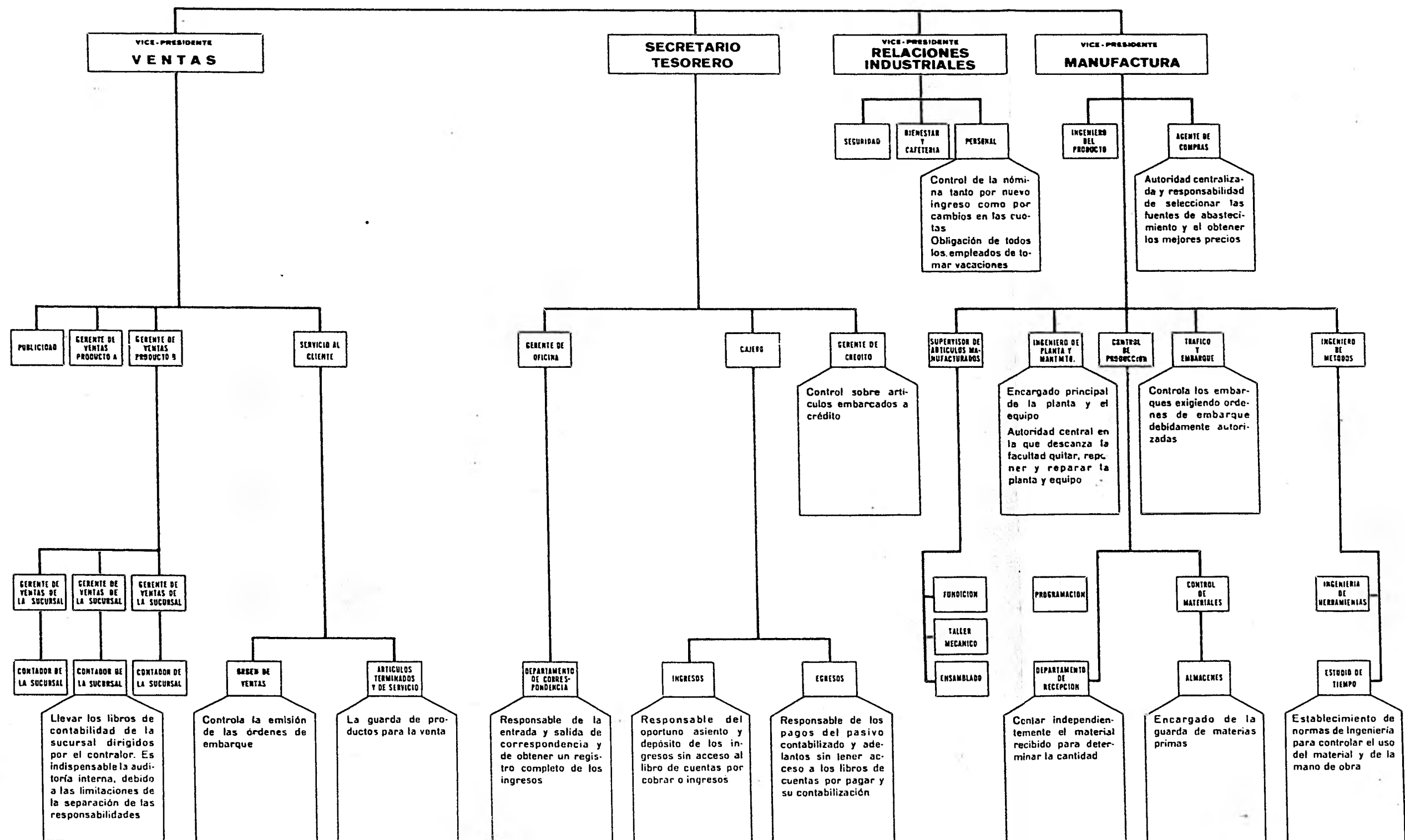


GRAFICA DE ORGANIZACION **DEL DEPARTAMENTO DE CONTRALORIA QUE DESCRIBE** **LAS FUNCIONES QUE INVOLUCRAN AL CONTROL INTERNO**



GRAFICA DE ORGANIZACION

DE TODOS LOS OTROS DEPARTAMENTOS QUE DESCRIBE
LAS FUNCIONES RELACIONADAS CON EL CONTROL INTERNO

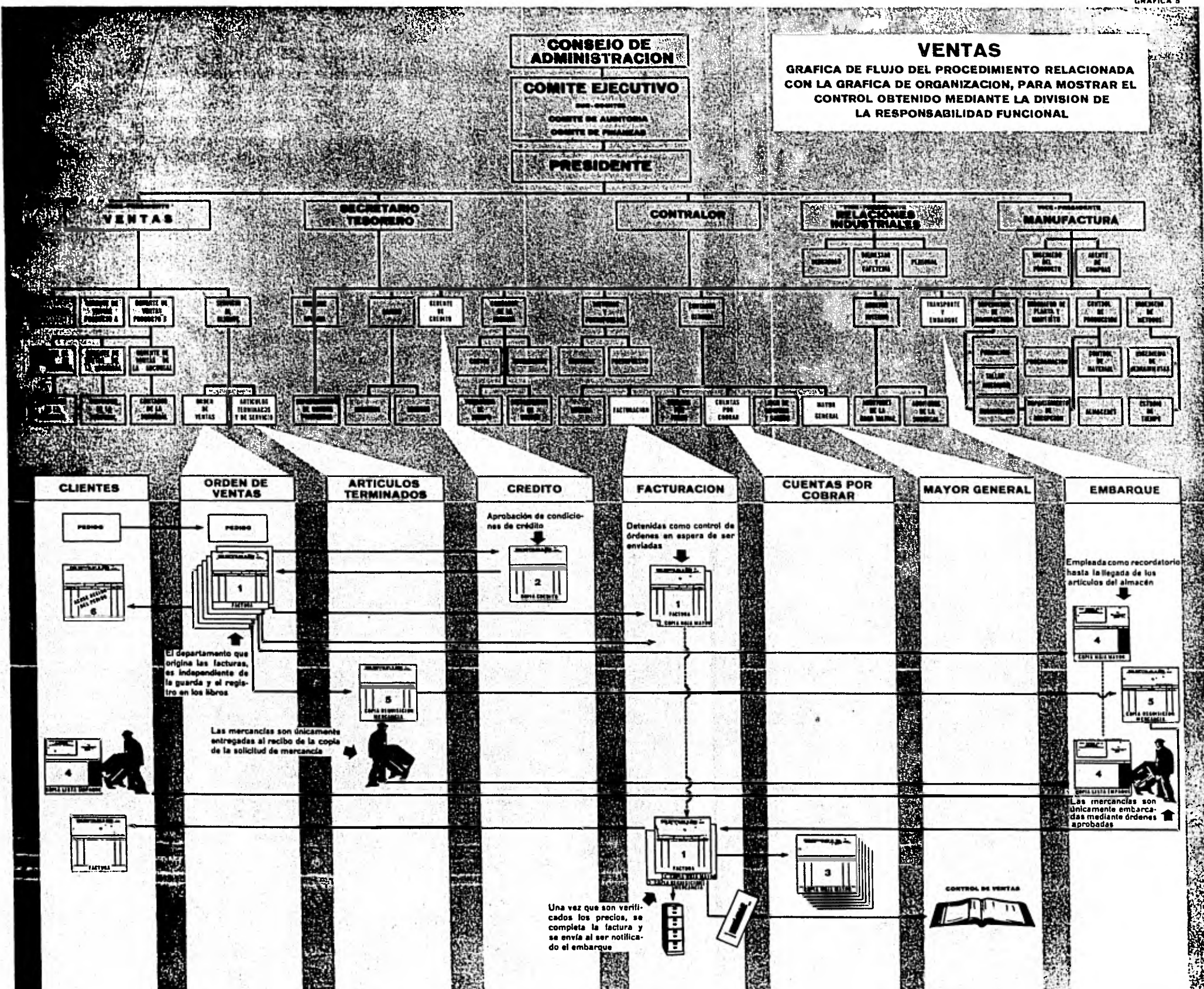


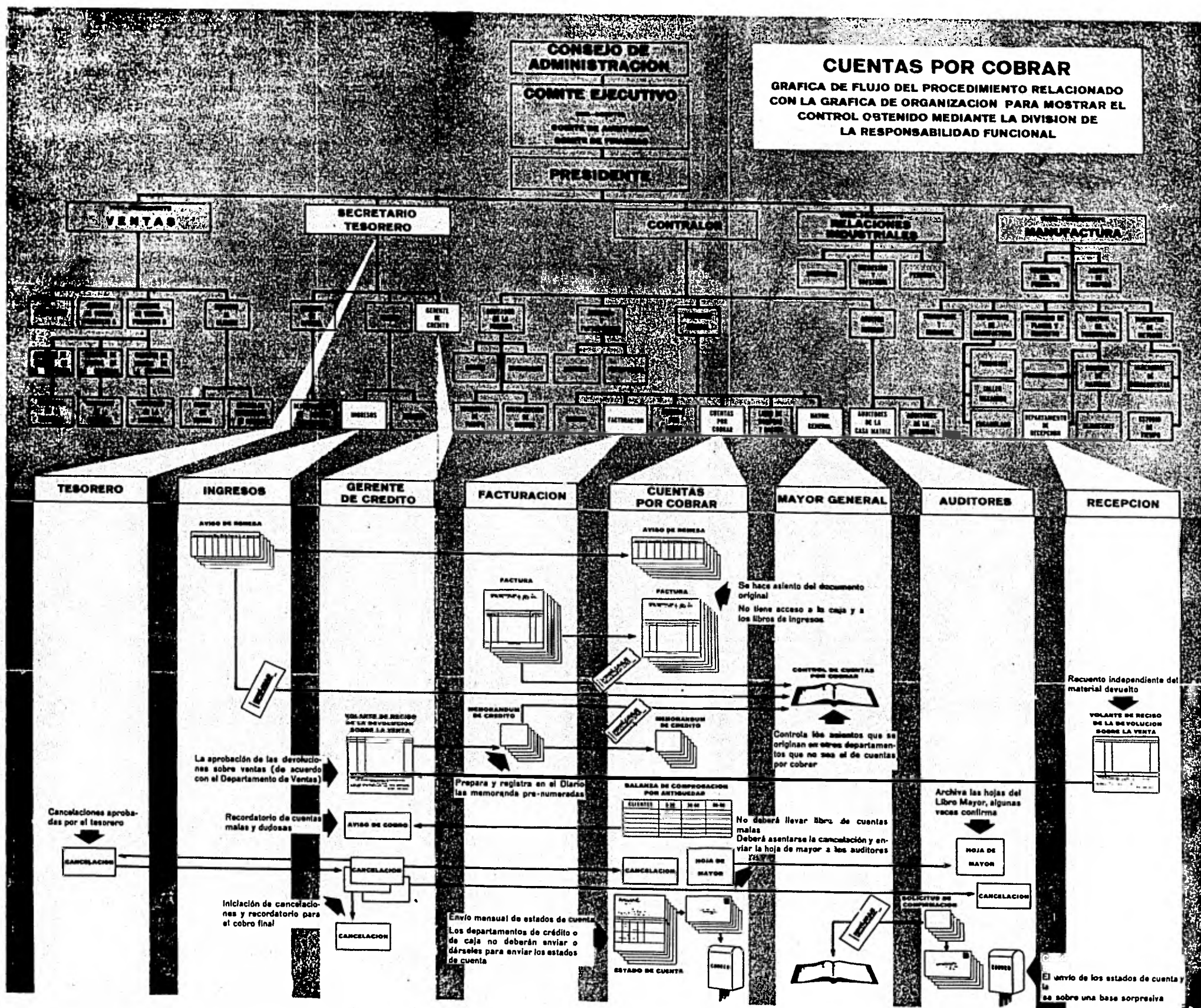
METODO GRAFICO

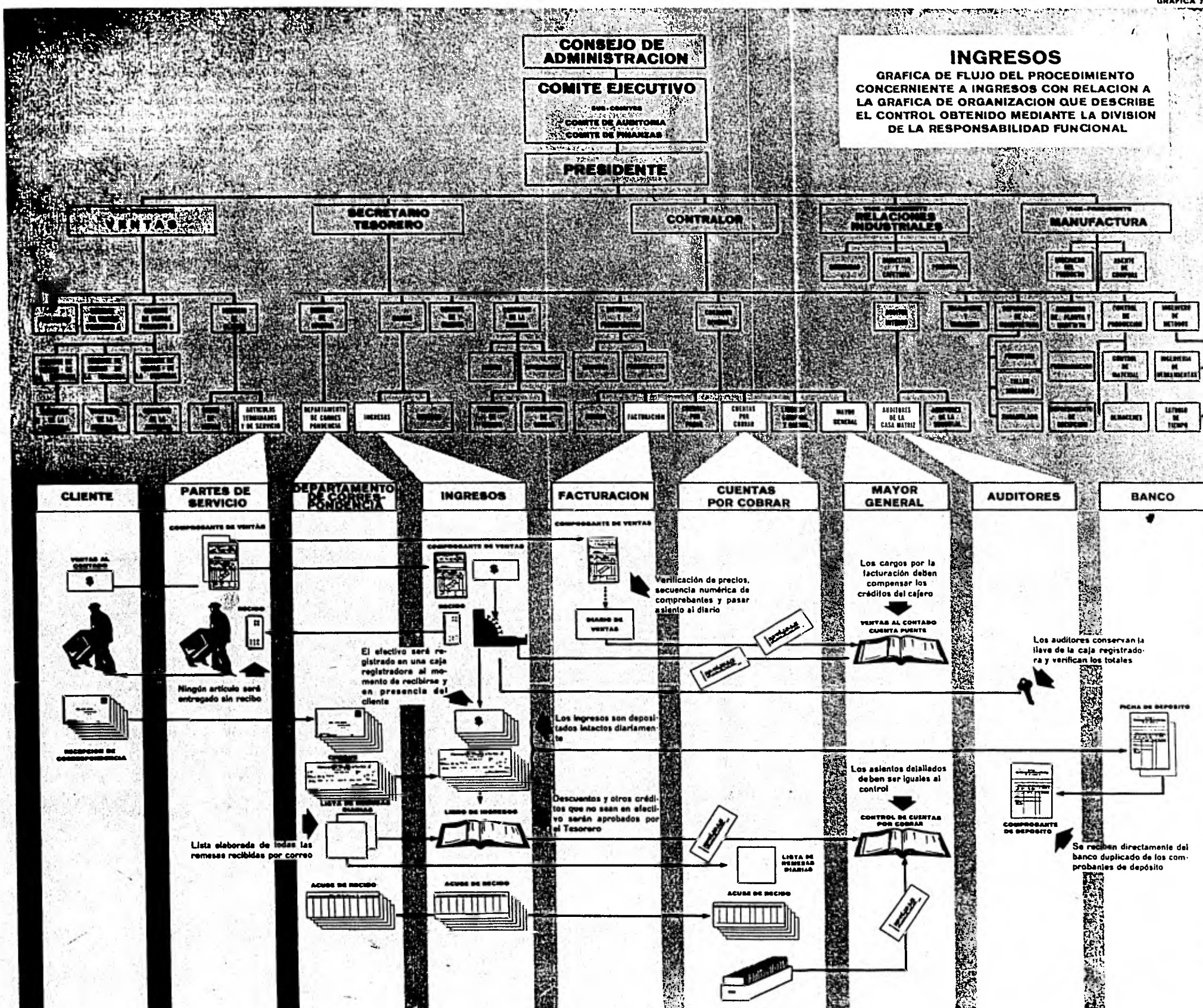
Gráficas de flujo de procedimientos relacionadas con las gráficas de organización que describen el control obtenido por medio de la responsabilidad funcional.

GRAFICA No.

VENTAS	5
CUENTAS POR COBRAR	6
INGRESOS	7
COMPRAS	8
NOMINA	10

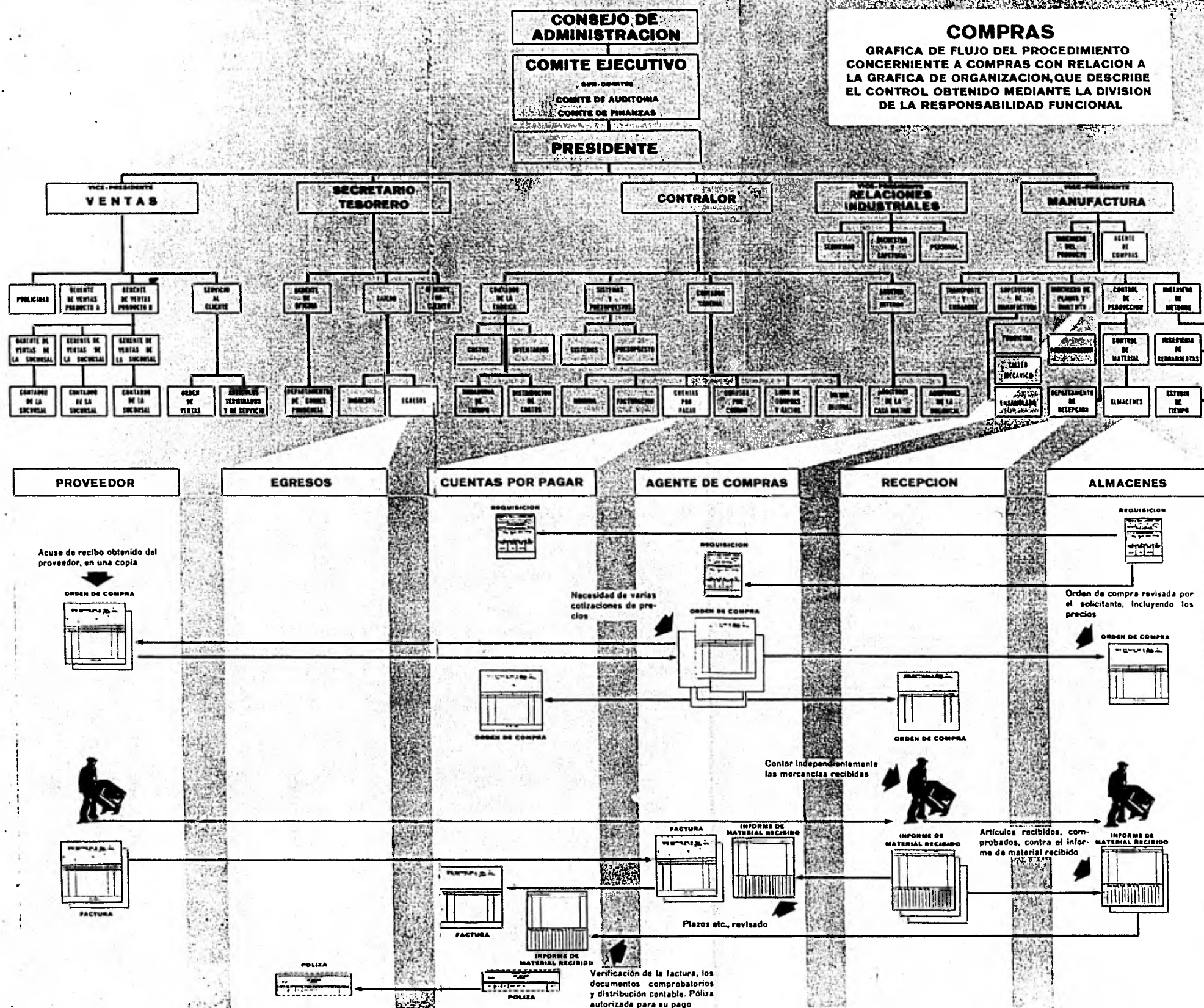


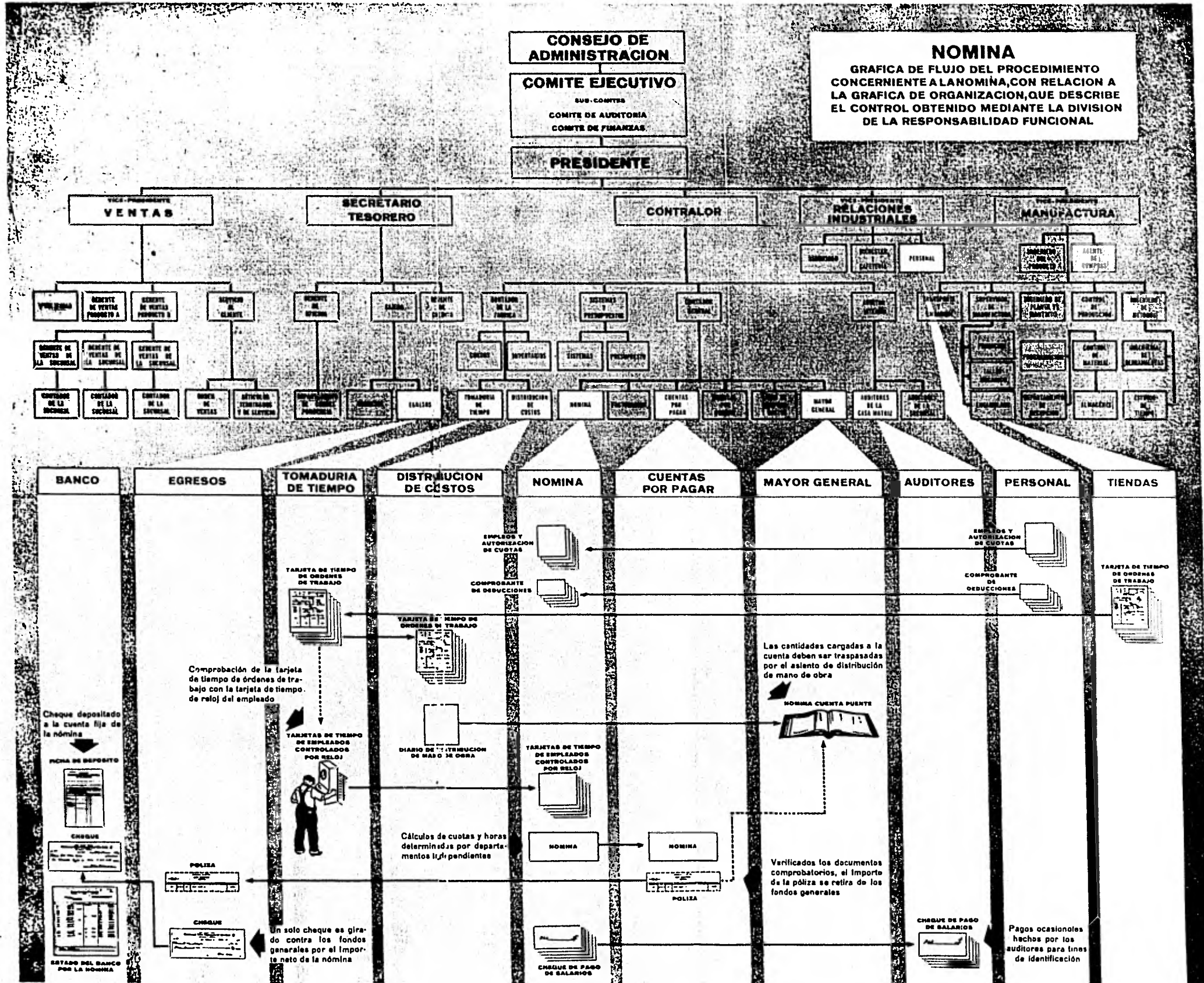




COMPRAS

GRAFICA DE FLUJO DEL PROCEDIMIENTO CONCERNIENTE A COMPRAS CON RELACION A LA GRAFICA DE ORGANIZACION, QUE DESCRIBE EL CONTROL OBTENIDO MEDIANTE LA DIVISION DE LA RESPONSABILIDAD FUNCIONAL





C. METODOS DE CUESTIONARIOS.

Consiste en una lista de preguntas que pretenden cubrir todas las áreas de los estados financieros, las cuales son contestadas de la forma siguiente: si, no y no aplicable. De esta forma, podremos detectar las fallas o deficiencias del control interno.

Las preguntas deben ser redactadas de tal forma de que todas las respuestas afirmativas no den un buen panorama de la existencia de un buen control interno y como comentamos en el párrafo anterior las respuestas negativas nos indiquen las deficiencias existentes.

Generalmente estos cuestionarios son elaborados en forma estándar para que puedan ser aplicables a cualquier tipo de empresa, por lo que deben ser preparados muy cuidadosamente para que las preguntas sean de carácter general, para lograr que sean aplicables el mayor número de veces posibles.

Es conveniente que sea dividido por secciones las cuales deben ser análogas a la del programa de auditoría para poder facilitar el trabajo a los auxiliares de auditoría.

Es necesario que contenga las instrucciones adecuadas tales como:

1. Que no sean limitativas. Esto es que el auditor no se vea obligado nada más a lo que contenga el cuestionario. Si cree necesario hacer preguntas adicionales o complementarias, éste puede hacerlo.
2. Todas las preguntas deben ser contestadas, y si no -- son aplicables se deberán indicar así.
3. Cuando las respuestas sean negativas, se deberá proporcionar explicación.
4. Además debe contener el nombre y puesto de los funcionarios que intervengan en la solución del mismo.

Una vez contestado, se verán las observaciones necesarias para determinar si la extensión, alcance y oportunidad de los procedimientos y métodos mencionados son efectivamente los descritos por la empresa y de las cuales se lleven a la práctica.

Deben contar con un espacio en blanco al final de cada sección, para hacer las observaciones pertinentes y además debe formar parte del archivo permanente.

Ventajas.

1. Representan un ahorro de tiempo cuando es llenado por los funcionarios de la empresa.
2. Representa una guía para el auditor.
3. Se facilita la supervisión de trabajo de los ayudantes.

Desventajas.

1. No se puede llevar a cabo por personas de poca experiencia, porque vuelve al trabajo rutinario y además no permite que tenga la debida profundidad.
2. Puede ser limitativa la iniciativa del auditor porque sólo se pueden guiar por las preguntas que están hechas en el cuestionario y cuando sea necesario complementar la información no se haga.
3. Deben cerciorarse que cuando se vaya contestando sea lo real para que no se caiga en el error de malas interpretaciones.

A manera de ejemplo podemos citar un formato de este método, el cual nos orienta de que forma está redactado el cuestionario de control interno (ver Anexo IV).

METODO DE CUESTIONARIOS

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO. .

1. Tiene el cliente un manual de contabilidad que detalle:
 - a. Los procedimientos contables.
 - b. Principios de contabilidad utilizados.
2. Las rutinas contables se describen en el manual de - contabilidad diagramas del flujo de las operaciones.
3. Está sujeto el manual a revisiones periódicas.
4. En su caso, son modificadas las páginas o secciones pertinentes inmediatamente después de que son acordados los cambios.
5. Tiene el cliente un catálogo de cuentas.
6. Está sujeto el catálogo a revisiones periódicas.
7. El catálogo de cuentas está agrupado en el mismo orden en que se presentan los estados financieros.

8. Permite la clasificación de las cuentas para preparar fácilmente la información contable necesaria.
9. Se preparan estados financieros mensuales.
10. De ser así ¿Son tales estados lo suficientemente informativos para revelar fluctuaciones anormales en costos, ingresos, inventarios, etcétera?.
11. Los estados financieros mensuales son razonalmente correctos. Es decir, no necesitan de ajustes de fin de año (indique en su caso las cuentas que se ajustan hasta fin de año).
12. Están entendidas por el personal del departamento de - contabilidad:
 - a. Sus funciones y tareas individuales.
 - b. Su responsabilidad individual.
 - c. La organización del departamento.
 - d. Las instrucciones del manual de contabilidad.
13. El departamento de contabilidad es independiente de:
 - a. Expedición de cheques..
 - b. Auditoría de ventas.

- c. Estadística.
 - d. Caja y fondos fijos.
 - e. Compras.
14. Están plenamente identificadas las funciones de registro de:
- a. Compras.
 - b. Ventas.
 - c. Cobranzas.
 - d. Financiamiento.
15. Existe un flujo de información entre los departamentos operativos (o secciones) y el departamento de contabilidad, y:
- a. es oportuna.
 - b. no se duplica.
 - c. es únicamente la necesaria.
 - d. está debidamente documentada.
 - e. se registra correctamente.
 - f. se comprueba internamente.
16. El control contable de la matriz sobre las sucursales es adecuado.

17. Los asientos de diario son aprobados por:
 - a. El contralor.
 - b. Otros funcionarios designados específicamente pa
ra este fin, (en su caso indique quienes).
18. Usa el cliente asientos repetitivos estándar para el cierre mensual.
19. Los asientos de diario se formulan en pólizas con una adecuada y clara explicación y/o se adjunta esta documentación que proporcione tal información.
20. De acuerdo con las obligaciones legales a que está sujeto el cliente, se mantienen cuentas, libros, registros y/o auxiliares que permitan cumplir correcta y -
fácilmente con ellas.
21. Los principios de contabilidad aplicados por el cliente son:
 - a. Generalmente aceptados.
 - b. Aplicados consistentemente.
22. Los principios de contabilidad aplicados por la empresa, reflejan adecuadamente sus operaciones.

23. En su opinión, el personal del departamento de conta
bilidad:

- a. Es adecuado en capacidad.
- b. Es eficiente.
- c. Es suficiente en cantidad.
- d. Está adecuadamente remunerado.
- e. Puede absorber funciones adicionales, en su caso.

24. En su opinión, el sistema de contabilidad:

- a. Es adecuado para la actividad de la empresa.
- b. Permite el cumplimiento con requisitos que sean impuestos por terceros (matriz, clientes, proveedores, autoridades, otros departamentos del cliente).
- c. Es lo más económico posible (es decir, no necesita "demasíados": papel, tiempo y equipo).
- d. No provoca "embotellamientos" en el flujo del trabajo.

25. El sistema de costos:

- a. Funciona a base del método de detallistas para el control de inventarios.
- b. Contiene la separación de costos fijos y variables.
- c. En general, es adecuado y oportuno.

26. El sistema contable, en general, funciona por medio de:
- a. Centros de responsabilidad.
 - b. La contabilidad por objetivos.
27. La Secretaría de Hacienda ha autorizado a la empresa para utilizar el método de detallistas.
28. Tenemos una copia de tal autorización en nuestro archivo permanente.

CONCLUSION(ES):

Iniciales del auditor en jefe y fecha de evaluación.

Iniciales del supervisor y fecha de revisión.

D. METODO COMBINADO.

Cabe hacer notar que estos métodos no se pueden aplicar en forma individual si no que se deben complementar entre sí, por la combinación de los métodos con el programa de auditoría, la cual remarca la relación entre la revisión del control interno y los procedimientos de auditoría mismos - que se pueden utilizar en forma directa o indirecta como parte integrante de la revisión del control interno.

El o los métodos que se utilicen para el estudio y evaluación del control interno, ya sea individualmente o en forma combinada, además deben de ser expresados por escrito y el auditor realizará las pruebas necesarias para comprobar la veracidad del resultado obtenido durante su investigación.

CAPITULO V

RESULTADOS DEL CONTROL INTERNO

A. INFORMES.

B. SUGERENCIAS.

A. INFORMES.

Importancia.

El auditor, al haber efectuado el estudio y evaluación del control interno siguiendo las características ya comentadas en el Capítulo anterior, está en la certeza en determinar en qué áreas existen fallas mediante el informe de deficiencias, cuyo objetivo es dar sugerencias convenientes para mejorarlas.

Este tipo de informe debe recibir la misma importancia y dedicación que el de la opinión de los estados financieros.

El informe es la comunicación entre el contador público y su cliente y señala en forma oportuna las deficiencias ocurridas con el objeto de que se corrijan para el mejor funcionamiento de la empresa.

La importancia de dicho informe se ve en lo siguiente:

- a. Después de elaboradas las observaciones pertinentes, pueden dar lugar en algunas ocasiones a descubrir fraudes o errores de importancia que puedan poner en peligro el desarrollo de la empresa.

- b. El contenido de dicho informe no debe ser tendencioso, ni dar críticas en forma general, pero debe ser en forma individual a cada una de las deficiencias encontradas.

Finalidad.

Con base a las deficiencias encontradas en el transcurso o término de la auditoría, el auditor hará un informe de sugerencias para evitar y así lograr el mejoramiento del control interno de dichas deficiencias.

Las Finalidades.

1. Convencer a los funcionarios del beneficio que se logrará al aceptar las recomendaciones dadas por el auditor.
2. Llamar la atención del cliente sobre asuntos importantes detectados durante el transcurso de la auditoría.
3. Hacer hincapié para mejorar los sistemas y procedimientos ya existentes.
4. Dejar constancia de que hubo cumplimiento de las normas de auditoría generalmente aceptadas, que lo obli-

gan al estudio y evaluación del control interno.

5. Hacerlas por escrito con cierta oportunidad con las fallas detectadas y las que puedan originar problemas a la entidad económica.

Contenido.

El informe debe comenzarse con un párrafo por medio del --cual se dé a observar claramente al lector de dónde proviene su alcance, contenido y objetivos. Debe ser sumamente-expreso y con cierto lenguaje uniforme para motivar al lector al seguimiento de cada una de las fallas detectadas en el transcurso del trabajo y la manera de corregirse para - el mejor desarrollo del trabajo.

B. SUGERENCIAS.

Importancia.

Frecuentemente el contador público sólo se preocupa de los problemas relativos al desarrollo del informe de auditoría sobre estados financieros del cliente, sin tomar en cuenta que al llegar a este punto ha efectuado la función de dar una opinión sobre la razonabilidad de las cifras que muestran los estados financieros.

Es conveniente hacer un esfuerzo adicional para dar una -- carta en donde se muestren las deficiencias detectadas y -- las sugerencias a las mismas, o sea la forma de cómo corregirlas para el mejoramiento del control de las operaciones de la empresa. Esta carta viene a ser un complemento al -- informe que proporciona el auditor y su importancia de ser para el cliente muy apreciada. Debe ser elaborada en tal forma que los funcionarios o dueños puedan aprovechar adecuadamente estos informes para ayudar a formar o enrique-- cer las decisiones tomadas y a la vez ahorrar tiempo, dinero y esfuerzo que vendrían a beneficiar a las empresas.

Contenido.

Los puntos más usuales que se incluyen dentro de la carta de sugerencias están limitados por la preparación profesiona

nal del auditor y su juicio personal. Los puntos más usuales son los siguientes:

1. Duplicación de esfuerzos. Dado el conocimiento general que posee el auditor de las operaciones de las diferentes áreas de la empresa, éste está capacitado para descubrir duplicidad de esfuerzos en la empresa.

A manera de ejemplo podemos citar el control de inventarios tanto en el almacén como en contabilidad cuando estos departamentos están localizados a muy corta distancia. Es recomendable el uso de marbetes en los casilleros del almacén para complementar el inventario que se lleva en el departamento de contabilidad.

2. Fallas en las salvaguardas de los activos. Entre los muchos aspectos que pueden necesitar un mejoramiento es la salvaguarda de los activos, el auditor está calificado para comentarlos:

- El establecimiento de un sistema de vigilancia, para evitar los embarques y salidas de mercancías no autorizadas, y así de esta manera controlar a los activos de la empresa.

- También debe existir una separación de los activos de alto valor para evitar robos de dichas - existencias.
- Debe haber un sistema de avisos sobre los movi- mientos habidos durante el ejercicio, para que- el departamento de contabilidad pueda hacer los registros correspondientes.

3. Inefectividad del Sistema de Control Interno.

Dentro de los aspectos de más relevancia dentro de- la carta de sugerencias podremos hacer notar:

Recomendaciones acerca de arqueos sorpresivos tanto a los fondos fijos, inversiones en acciones de la - compañía y de compañías afiliadas, conciliaciones - bancarias, envío de confirmaciones y estados de --- cuenta a los deudores. Todos estos son los elemen- tos que sirven de base para la elaboración de la -- carta de sugerencias. Otros aspectos también de -- gran importancia que suelen olvidar los auditores - son: la falta de un sistema en cuentas por cobrar. En algunas ocasiones, el sistema simple será sufi- ciente con la prenumeración de órdenes de embarque.

Manera de prepararse.

Al concluir el trabajo de auditoría, el auditor tiene muchas observaciones que hacer a su cliente, pero debe ser cuidadoso para ejercer un buen juicio acerca de las recomendaciones que deba de hacer. Para prepararla se deben tomar en cuenta los requisitos siguientes:

- Los comentarios deben estar bien respaldados hasta donde sea posible por hechos observados. El auditor está capacitado para dar la recomendaciones adecuadas sobre las fallas detectadas.
- Evitar críticas sobre asuntos de poca importancia. El auditor debe abstenerse de dar sugerencias sin importancia, ya que pondría en duda el prestigio y el buen juicio del auditor.
- Practicabilidad. Las recomendaciones deben ser prácticas para lograr la mayor eficiencia del control -- que se pretende. Debe esperarse que las sugerencias tengan un buen resultado en vista de que el auditor no puede asegurar la eficiencia de sus sugerencias. Para evitar que las sugerencias sean poco prácticas, el auditor debe adaptar sus sugerencias a las operaciones de la empresa.

Para ejemplificar lo expuesto con anterioridad se presenta en forma tentativa de una carta de observaciones sobre el estudio y evaluación del control interno (Ver Anexo V).

DESPACHO DE CONTADORES PUBLICOS.

Asesores en Administración

CIA. EL AGUILA DESCALZA, S.A.
MEXICO, D.F.

Señores:

Hemos terminado nuestro examen de los estados financieros de Cía. el Aguila Descalza, S.A., por el año terminado el 31 de diciembre de 1980. Como parte del mismo, estudiamos y evaluamos el sistema de control interno contable de la empresa, de donde se derivan las siguientes recomendaciones que consideramos de interés para mejorar los sistemas de control y procedimientos en vigor:

Los puntos marcados con (*), fueron comentados en nuestra -- carta del 31 de diciembre de 1979 y sobre los cuales no se -- ha tomado ninguna acción.

ASPECTOS FISCALES

1. Las diferencias a favor de los empleados por impuesto sobre productos de trabajo en la declaración anual deben -- compensarse en el ejercicio siguiente. La compañía no -- ha compensado los saldos a favor de empleados, derivados de la declaración anual de 1979. (*).
2. El impuesto retenido a los miembros del Consejo de Administración y Comisario, debe ser enterado a más tardar -- al mes siguiente al de su retención. Parte de este im-- puesto no ha sido enterado a la fecha.

3. Las manifestaciones bimestrales de operaciones que - menciona la Ley de Impuestos y Fomento a la Minería - a la fecha no han sido presentadas siendo que debieron presentarse a más tardar en enero de 1981; y evitar multas y/o sanciones posteriores.

SEGUROS Y FIANZAS.

4. Es recomendable contratar una fianza de fidelidad para aquellas personas que tienen efectivo bajo su custodia. (*).
5. Sugerimos que la maquinaria y el equipo sean asegurados contra cualquier siniestro que pudiera ocurrir - en las mismas.

EFFECTIVO.

6. Todos los comprobantes de pago deben ser cancelados - con un sello fechador de pagado.
7. Debe evitarse la práctica de expedir cheques al portador y en caso de "nosotros mismos", debe señalarse el fin específico para el cual se expidió el cheque.

OTRAS CUENTAS POR COBRAR

8. Es recomendable establecer una política por escrito - sobre préstamos a empleados a fin de que sean proporcionales al sueldo devengado (sugerimos un mes de -- sueldo como máximo) y se estipule la forma de pago - y vencimiento, evitando en ésta forma problemas de - cobranza en caso de separación de personal. (*).

9. Durante nuestra revisión localizamos diversas partidas que ascienden a \$125,000 aproximadamente, de las cuales es muy dudosa su recuperabilidad. Los conceptos que integran esta cifra son por: préstamos de materiales, préstamos a empleados, documentos por cobrar y otros adeudos. Sugerimos que a la brevedad posible se efectúen las gestiones para su cobro, o en su defecto se registren los ajustes correspondientes.
10. Los préstamos, anticipos para gastos o sueldos al personal de confianza deben: señalar la forma de pago de -- los mismos o comprobarse a más tardar dentro de la semana siguiente a la que se efectuó el gasto o se regresó del viaje.

INVENTARIOS.

11. A la fecha de nuestra revisión el importe de los materiales propiedad de la compañía prestamos a terceras -- personas ascendía a \$110,000 aproximadamente, teniendo una antigüedad de 1 a 4 años, por lo que es recomendable sea suprimida esta práctica (*).
12. Es necesario que las recetas médicas que amparan salidas de medicinas estén previamente foliadas, a efecto de que se tenga un mejor control sobre los consumos. -- También debe verificarse periódicamente la fecha de caducidad de las medicinas ya que existen \$45,000 aproximadamente de medicamentos obsoletos.
13. Es conveniente efectuar estudios tendientes a crear -- una estimación para materiales obsoletos o de lento movimiento (*).

PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO.

14. Sugerimos efectuar inventarios físicos rotativos cuando menos una vez al año y compararlos contra el libro mayor y auxiliares (*).

VENTAS.

15. Es conveniente que las notas de crédito elaboradas -- por concepto de fletes y acarreos y a favor de Industrial Minera México, estén debidamente respaldadas -- por comprobantes ya que éstos se quedan en la fundición.

16. Sugerimos que las facturas sean elaboradas mensualmente ya que tienen un atraso de tres o cuatro meses.

Agradecemos la oportunidad de presentar estos comentarios a su consideración y estamos en la mayor disposición de hacer las aclaraciones y ampliaciones que considera convenientes.

Atentamente.

DESPACHO DE CONTADORES PUBLICOS

Asesores en Administración

México, D.F., Febrero 28, 1981.

'ram.

CONCLUSIONES

CONCLUSIONES

1. El examen del control interno es la base fundamental sobre la que se apoyan la naturaleza, la extensión y la oportunidad de las pruebas de los registros contables y de los demás procedimientos de auditoría que se aplican en cada caso, sobre cada uno de los aspectos del negocio.
2. La responsabilidad del auditor al efectuar el estudio del control interno se refiere al análisis y comprensión del plan de organización y de los métodos y registros que producen la información financiera que se ha de dictaminar.
3. El control interno comprende el plan de organización y todos los métodos y medidas de coordinación adoptadas para proteger los activos como son: verificar la exactitud y veracidad de los datos contables, fomentar la eficiencia de las operaciones y alentar el apego a las políticas de administración prescritas en una empresa, admitiéndose que un sistema de control interno, se proyecta más allá de aquellos asuntos relacionados directamente con las funciones de los departamentos de contabilidad y financiero.

Dicho sistema puede incluir el control presupuestal, los costos estándar, los análisis estadísticos y su detalle respectivo, incluyendo además un programa de capacitación con el propósito de ayudar al personal a cumplir con sus responsabilidades. También comprenden de otros campos de actividad como son: estudios de tiempos y movimientos, que son labores de ingeniería industrial y el uso de controles de calidad mediante un sistema de inspección siendo una función de producción.

4. Al delegar responsabilidad a terceros tendremos necesidad de un mayor control de las operaciones de la organización el sistema del control interno, es lo que permite el funcionamiento de los negocios.

BIBLIOGRAFIA

<u>TITULO</u>	<u>EDITOR</u>	<u>AUTOR</u>
Estadísticas para Economistas y Administradores de Empresas.	Herrero Hermanos	Stephen P. Shao.
Diccionario de Contabilidad.	Siglo Nuevo Editores, S.A.	Eduardo M. Franco D.
Diccionario de Sinónimos.	Bibliograf	Samuel Gili Gaya.
Normas y Procedimientos de Auditoría.	I.M.C.P.	Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
Compendio de Normas, - Pronunciamientos Normativos, Procedimientos de Auditoria y otros - emitidos por la comisión.	I.M.C.P.	Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
Principios Básicos de Auditoría.	Ediciones Monitor, S.A.	C.P. Arthur W. Holmes C.P. Wayne S. - Overmyer.
Control Interno	I.M.C.P.	Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

Apuntes de Auditoría I	F.C.A.	C.P. Juan C. - Salies.
La Evaluación del Control Interno a través del estado de origen y aplicación de recursos	Impresiones Lupita	Florentino Hernández Zapeda.
Control Interno	Impresiones Lupita	Carlos Romualdo Arzate Trejo.
El Control Interno Base Principal en el Desarrollo de la Auditoría.		Porfirio Fajardo G.
Los Diagramas como Medio para el Estudio y Evaluación del Control Interno.		Gustavo Armando Aburto Becerril.