

FUNDAMENTOS Y NORMAS DE AUDITORIA

AGUEDA MORA REY
BERNARDO JOSÉ RÍOS VÁSQUEZ

Trabajo de grado presentado como requisito para optar al título de Contador Público.

Director:
Dr. Alirio Sánchez.

UNIVERSIDAD SANTO TOMAS DE AQUINO
Facultad de Contaduría Pública
Bucaramanga, 1983

Nota de aceptación

.....
.....
.....

.....
Presidente del Jurado

.....
Jurado

.....
Jurado

Bucaramanga, 1983

TABLA DE CONTENIDO

	Pág.
INTRODUCCION	1
1. UNIDAD UNO	4
1.1 ASPECTOS GENERALES DE AUDITORIA	4
1.1.1 Concepto de Auditoría	4
1.1.1.1 Definición etimológica	4
1.1.1.2 Definición técnica	4
1.1.2 Objetivos de la auditoría	5
1.2. DEFINICION DE LA AUDITORIA	6
1.2.1 Según su Objetivo	6
1.2.1.1 Auditoría Operacional	7
1.2.1.2 Auditoría Administrativa	7
1.2.1.3 Auditoría Financiera	8
1.2.2. Según la Persona que lo Ejecute	8
1.2.2.1 Auditoría Interna	8
1.2.2.2 Auditoría Externa	9
1.3 DIFERENCIA ENTRE AUDITORIA Y CONTABILIDAD	10

1.4 LA CONTADURIA PUBLICA	11
1.4.1 Requisitos de una profesión	12
1.4.1.1 Requisitos académicos	12
1.4.1.2 Requisitos sociales	12
1.4.1.3 Requisitos Legales	13
1.4.1.4 Requisitos	13
1.4.2 Fases Fundamentales de la Contaduría	15
1.4.2.1 Sistematización	15
1.4.2.2 Valuación	15
1.4.2.3 Procesamiento	16
1.4.2.4 Evaluación	16
1.4.2.5 Información	16
1.5 CUESTIONARIO	17
1.6 LA CONTADURIA PUBLICA COMO PROFESION LIBERAL	17
1.7 TEMAS DE COMPLEMENTACION	21
2. UNIDAD DOS	22
2.1 EL CONTADOR PUBLICO	22
2.1.1. Concepto del Contador Público	22
2.1.1.1 De profesionales Universitarios	23
2.1.1.2 Actos en que debe dar fé Publica el Contador	24
2.1.1.3 Los cargos que puede desempeñar el Contador	24
2.1.1.4 La Ley 32 de 1979	24
2.1.1.5 El decreto No. 1023	25

2.2	FIGURA DEL AUDITOR INTERNO	25
2.2.1	Funciones del Auditor Interno	25
2.2.1.1	Evaluar la eficiencia de los sistemas de Control Interno	25
2.3	FIGURA DEL AUDITOR EXTERNO	27
2.4	FIGURA DEL REVISOR FISCAL	28
2.4.1.1	División de las Sociedades comerciales	29
2.4.1.2	Funciones	30
2.5	CUESTIONARIO DE REPASO	30
2.6	PERFIL DEL CONTADOR PUBLICO	31
2.7	TEMAS PARA INVESTIGA	33
3.	UNIDAD TRES	35
3.1.1	Implantación de Sistemas	35
3.1.2	Análisis e interpretación de estados financieros	37
3.1.3	Auditorías	38
3.1.4	Asesorías Tributarias	39
3.1.5	Presupuestos	40
3.1.6	Consultoría General	41
3.1.7	Cuestionario de Repaso	42
3.1.8	El Contador Público y sus Diferentes Campos de Acción	43
3.1.8.1	Como Profesional dependiente, ejerciendo funciones	44
3.1.8.2	Como Profesional independiente, ejerciendo funciones de	45
3.1.9	Temas para Investigar	47

4. UNIDAD CUATRO	49
4.1 CLASES DE AUDITORIAS	49
4.1.1 Tópicos que nos sirven para clasificar la Auditoría	49
4.1.1.1 Alcance y finalidad del trabajo	49
4.1.1.1.1 De Balance	49
4.1.1.1.2 Detallada	49
4.1.1.1.3 Completa	50
4.1.1.1.4 Especial	50
4.1.1.2. Epoca y Período que Comprende	50
4.1.1.2.1 Permanente	50
4.1.1.2.2 Eventual	50
4.1.1.2.3 Periódica	50
4.1.1.3 . De acuerdo a la Persona que lo ejecuta	50
4.1.1.3.1 Interna	50
4.1.1.3.2 Externa	51
4.1.1.4 De acuerdo a la fecha	51
4.1.1.4.1 Detallada	51
4.1.1.4.2 Preliminar	51
4.1.1.4.3 Final	51
4.2 IMPORTANCIA DE LA AUDITORIA	51
4.2.1 Mejor Control de la Empresa	51
4.2.2 Tareas que cumple la Auditoría	52
4.3 PROCESO DE UNA AUDITORIA	54
4.3.1 Cómo y donde se inicia	54

4.3.2	Etapas de una Auditoría	55
4.3.2.1	Etapa Preliminar	55
4.3.2.1.1	Investigación=general	56
4.3.2.1.2	Estudio y Evaluación del Control Interno	56
4.3.2.1.3	Elaboración del Programa de Trabajo	56
4.3.2.2.	Etapa de Revisión	56
4.3.2.3	Etapa Final	57
4.5	PRONUNCIAMIENTO NORMATIVOS RELATIVOS A AUDITORIA	59
4.6	TEMAS PARA INVESTIGAR	61
5.	UNIDAD QUINTA	63
5.1	NORMAS DE AUDITORIA PERSONALES	63
5.1.1	Primera Norma	64
5.1.2	Independencia	65
5.1.3	Cuidado y Diligencia Profesional	67
5.1.4	Normas de Etica del Profesional	68
5.2	CUESTIONARIO DE REPASO	70
5.3	INDEPENDENCIA MENTAL DEL CONTADDER PUBLICO	71
5.4	TEMAS PARA INVESTIGAR	74
6.	UNIDAD SEIS	77
6.1	NOMBRAMIENTO DEL AUDITOR	77
6.1.1	Beneficios para la Empresa	78

6.1.2	Beneficios para el Auditor	78
6.1.3	Beneficios para las Personas que Colaboran	79
6.1.4	Beneficios en cuanto a las Tareas	79
6.2	PLANEACION DEL TRABAJO	80
6.2.1	Aspectos que Inciden en la Planificación	80
6.2.2	Otros Factores que Merecen Destacarse	81
6.2.3	Principios de la Planeación	82
6.3	SUPERVISION DEL TRABAJO	83
6.4	ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO	85
6.4.1	Medios para conocer el Grado de Eficiencia del Control Interno	87
6.4.2	Características básicas de un buen control interno	87
6.5	OBTENCION DE EVIDENCIA COMPROBATORIA	88
6.5.1	Que se entiende por evidencia?	88
6.5.2	Otras fuentes de evidencia	89
6.5.3	Otras Pruebas para Obtener Evidencia	90
6.6	CUESTIONARIO DE REPASO	91
6.7	EL PROGRAMA DE TRABAJO	92
6.8	TEMAS PARA INVESTIGAR	95
7.	UNIDAD SIETE	97
7.1	CONTROL INTERNO	97
7.1.1	Objetivos de Control Interno	98
7.1.1.1	Obtención de Información	98

7.1.1.2	Protección de los Activos de la Sociedad	98
7.1.1.3	Promoción de la Eficiencia de Operación y Adhesión a las políticas de la Empresa.	99
7.1.2	Clasificación del Control Interno	100
7.1.2.1	Control Contable	100
7.1.2.2	Control Administrativo	100
7.1.2.3	Comprobación Interna	101
7.1.3	Elementos	101
7.1.3.1	La Organización	101
7.1.3.2	Procedimientos	102
7.1.3.3	Personal	103
7.1.4	Supervisión	104
7.1.5	Métodos de Evaluación del Control Interno	106
7.1.5.1	Método Descriptivo	106
7.1.5.2	Método de Cuestionario	108
7.2	CUESTIONARIO DE REPASO	111
7.3	LECTURA DE COMPLEMENTACION	111
7.4	TEMAS PARA INVESTIGAR	114
8.	UNIDAD OCHO	117
8.1	PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA	117
8.1.2	Importancia	120
8.1.3	Aplicación de los Procedimientos	121
8.2	CUESTIONARIO DE REPASO	122
8.3	LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA EN CONTRASTE CON LAS NORMAS DE AUDITORIA	123

8.4 TEMAS PARA INVESTIGAR	125
9. UNIDAD NUEVE	127
9.1 PROGRAMAS DE AUDITORIA	127
9.1.1 Definición	127
9.2 CLASES DE PROGRAMAS DE AUDITORIA	128
9.2.1 Según la persona que lo aplica y su experiencia	129
9.2.1.1 General	129
9.2.1.2 Detallado	129
9.2.2 Si se tiene en cuenta la relación del programa de su auditoría con un trabajo concreto	129
9.2.2.1 Estándar	130
9.2.2.2 Específico	130
9.2.3 Según su grado de detalle	130
9.2.3.1 Ilustrativo	130
9.2.4 Según su formalidad	130
9.3 PARTES DE UN PROGRAMA DE AUDITORIA	131
9.3.1 Cuestionario de Control Interno	131
9.3.2 El programa de exámen	132
9.3.2.1 Libros de Verificar	132
9.4 IMPORTANCIA DE LOS PROGRAMAS DE AUDITORIA	132
9.5 TEMAS PARA INVESTIGAR	139
10. UNIDAD DIEZ	140

10.1	EL INFORME	140
10.1.1	Definición de Informe	140
10.1.2	Clases de Informes	141
10.1.2.1	El Informe Corto	142
10.1.2.2	El informe largo	142
10.1.3	Elementos del Informe	143
10.1.3.1	Membrete	143
10.1.3.2	Personas a quienes se dirige el dictamen	143
10.1.3.3	Párrafo del alcance	143
10.1.3.4	Normas de Auditorías generalmente aceptadas	144
10.1.3.5	Opinión	145
10.1.3.6	Fecha	145
10.1.3.7	Lugar	145
10.1.4	Clases de Opinión	145
10.1.4.1	Opinión Limpia	145
10.1.4.2	Opinión con salvedades	147
10.1.4.3	Negación de Opinión	148
10.1.4.4	Opinión Adversa	148
10.2	CUESTIONARIO DE REPASO	149
10.3	PREPARACION DEL INFORME	149
10.4	TEMAS PARA INVESTIGAR	152
11.1	FRAUDES	155
11.1.1	Definición	156

11.1.2 Peligro del Fraude	157
11.1.3 Clases de Fraudes	158
11.1.3.1 Fraude del Personal	158
11.1.3.2 Fraude de los Empresarios	160
11.1.4 Modo de Evitarlos	161
11.2 CUESTIONARIO DE REPASO	162
11.3 LECTURA DE COMPLEMENTACION	163
11.4 AVERIGUE CUALES SON LAS SANCIONES QUE EL CODIGO PENAL COLOMBIANO APLICA	170
BIBLIOGRAFIA	171
ANEXOS	172

LISTA DE ANEXOS

	Pág.
ANEXO 1 Cuestionario de control interno .	172
ANEXO 2 Método gráfico. Flujograma de orden de pago	173
ANEXO 3 Opinión con salvedad por falta a los principios de contabilidad generalmente aceptados	175
ANEXO 4 Dictamen con salvedad por la limitación del alcance de revisión	177
ANEXO 5 Dictamen con salvedad por inconsistencia en las bases de aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados.	179
ANEXO 6 Informe con negación de opinión	181
ANEXO 7 Informe con opinión adversa	183
ANEXO 8 Análisis de contenido en ulas	185

INTRODUCCION

Concientes de la creciente importancia que cada día toma la auditoría en el campo de nuestra profesión de contadores, queremos poner en las manos de los estudiantes de Contaduría un texto sencillo de FUNDAMENTOS Y NORMAS DE AUDITORIA, que facilite al profesional del mañana los conocimientos necesarios para emitir una opinión imparcial acerca de la veracidad de los estados financieros y si esos estados están presentados de acuerdo a las normas y principios generalmente aceptados.

Para una mejor comprensión hemos querido dividir el texto en capítulos y éstos en unidades, siguiendo las sugerencias del Instituto Colombiano para el Fomento de la Educación Superior (ICFES), colocando objetivos de cada unidad, contenido y al final de cada capítulo cuestionario de recapitulación y una lectura que refuerce las ideas desarrolladas en las unidades.

Una de las motivaciones más fuertes que hemos tenido para presentar este texto es hacer ver a los alumnos de Contaduría Pública la validez de su carrera, el importante papel que esta profesión tiene en la sociedad actual y las múltiples funciones que con seriedad y competencia pro

fesional puede desempeñar quien se prepara conciente y responsablemente, a través de los años de estudio, en las diferentes materias que comprenden el pensum oficial para optar el título de contador.

Al presentar las clases de Auditoría queremos recalcar nuevamente sobre la importancia de esta materia que es, quizá, donde se muestra el verdadero alcance profesional del contador, pues su dictamen es de gran importancia para personas o grupos de personas que, directa o indirectamente, tienen algo que ver con la empresa que se audita.

La importancia del control interno en la auditoría la destaca el artículo 209 del Código de Comercio, donde precisa lo que debe contener el informe del Revisor Fiscal a la junta de socios: Parágrafo 3: "Si hay y son adecuadas las medidas de control interno, de conservación y custodia de los bienes de la sociedad o de terceros que estén en poder de la compañía". El evaluar convenientemente los controles de la empresa da la base al auditor para medir la validez de las pruebas de auditoría que ofrece y para hacer las sugerencias que busquen mejorar los medios existentes.

Es el dictamen el punto hacia el cual va todo el trabajo de la auditoría, por ello es necesario destacarlo y mostrar las diversas formas como se puede presentar, siendo el resultado del estudio en el cual el contador, con seriedad y responsabilidad da respuesta a los inquietantes que se despiertan con relación a la auditoría.

Aunque el descubrimientos de fraudes no es lo más importante de la auditoría, si es necesario saber en que forma se pueden presentar, cómo detectarlos y corregirlos.

Valga, pues, nuestro deseo de que este aporte contribuya a la edificación y dignificación de nuestra profesión, que debe llenarnos de sano orgullo a quienes optamos por la carrera de la contaduría.

1. UNIDAD UNO

1.1 ASPECTOS GENERALES DE AUDITORIA

1.1.1 Concepto de Auditoría

Objetivo: Al terminar el estudio de esta unidad, el alumno estará en capacidad de definir qué es auditoría; comprender sus divisiones y, al conocer la importancia de la contaduría como profesión, podrá determinar el puesto que en ella ocupa la auditoría.

1.1.1.1 Definición etimologica

La palabra auditoría viene del verbo latino audiere que significa escuchar; antiguamente se denominaba auditor a quien escuchaba la lectura de los recibos y pagos de una empresa.

1.1.1.2 Definición Técnica

En sentido científico, auditoría es el examen o revisión crítica de libros, cuentas, comprobantes y registros de una empresa; examen hecho por un contador público, de acuerdo a técnicas específicas, con el fin de comprobar su exactitud.

Revisión Crítica: Haciendo un análisis de esta definición debe afirmar

se que no es una simple lectura de datos o examen de libros; hay necesidad de conocer los procedimientos seguidos para el control interno, la eficiencia de la administración y cómo se refleja ésta en las cuentas y si ellas se ajustan a los principios básicos contables.

Hecha por un contador público, que es la persona que en estos casos puede dar fé pública, o sea, la potestad que le otorga la ley a quien llena ciertos requisitos con el fin de que su dictamen sea válido.

De acuerdo a técnicas específicas puesto que en desarrollo de su trabajo, el auditor debe aplicar sus conocimientos científicos, adecuados a cada parte y situación en particular.

Con el fin de comprobar su exactitud, lo que llevará al contador público a emitir una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros y demás documentos que audita.

1.1.2 Objetivo de la Auditoría

El objetivo primordial de la auditoría es emitir un dictamen para precisar las condiciones financieras de una empresa, en una fecha determinada, de tal forma que ponga un sello de confiabilidad en las decisiones de las personas interesadas en tomarlas.

Se consideran personas interesadas en la toma de decisiones de una empresa:

- Los socios o accionistas y los inversionistas: A ellos, más que a

nadie, interesa el manejo de sus aportes y capitales, de una manera más productiva.

- Los representantes legales: Quienes pueden apreciar sus realizaciones y confrontarlas con lo planeado y así llevar a la empresa a lo que más le favorezca.

- Los trabajadores: Quienes al conocer el resultado de las operaciones de la empresa pueden tener confianza en el cumplimiento de sus compromisos laborales.

- Las entidades financieras y los proveedores: Que al saber cuál es el comportamiento económico de la empresa y su capacidad de endeudamiento, pueden autorizar empréstitos que conduzcan al desarrollo de la institución, o a determinar el límite del crédito para su funcionamiento, en caso de los últimos.

- El Estado: Que puede asegurarse de que el contribuyente ha declarado lo justo; además puede actuar confiadamente sobre sus datos, cuando se trate de hacer planes para el desarrollo económico del país.

1.2 DIVISION DE LA AUDITORIA

1.2.1 Según su objetivo

Esto es, de acuerdo al trabajo que pretenda desarrollar el auditor.

Desde este punto de vista tenemos tres ramas bien definidas, así:

1.2.1.1 Auditoría Operacional

Conocida también como auditoría de operaciones; es aquella revisión de las áreas de operación de una empresa; revisión que permite determinar si se tienen los controles para operar con eficiencia, de tal manera que se disminuyan los costos y se obtenga la mayor productividad. Este examen puede hacerse por secciones o integralmente y da los elementos para precisar las consecuencias de que no se tengan los controles necesarios para lograr aquel objetivo.

El auditor de operaciones debe familiarizarse con las actividades de la empresa para poder evaluar la eficiencia con que se realizan y juzgar si los elementos de control que existen son adecuados, porque controles inadecuados en las áreas de operación pueden originar fallas y desviaciones que pongan en peligro el buen funcionamiento de la empresa o que, por lo menos, no proporcionen los elementos necesarios para captar las deficiencias de una manera fácil e inmediata. Puede llegarse a compararse el auditor de operaciones con el "medico general" que al diagnosticar los problemas de su paciente le recomienda la intervención del especialista".

1.2.1.2 Auditoría Administrativa

Es el examen inteligente y constructivo de la estructura y forma de organización de una empresa y de sus partes, con el fin de determinar el empleo que se hace de los recursos humanos y físicos, sus defectos o irregularidades y así poder señalar los mejoramientos posibles.

La auditoría administrativa puede estar dirigida a una función específica de un departamento o a un grupo de departamento, de una división o grupo de divisiones, a los planes, políticas, controles financieros, métodos de operación, o a la empresa en su totalidad. Algunas auditorías pueden incluir una combinación de cualquiera de las áreas antes mencionadas; podría ser una función específica y el examen de un grupo o más grupos que ejecutan un trabajo dentro de la organización. Ejemplo: En el estudio de una orden de ventas, la investigación puede abarcar las diferentes etapas que se siguen en las ventas, así como el procedimiento y la capacidad del personal que otorga el crédito.

1.2.1.3 Auditoría Financiera

Como su nombre lo indica, es el examen de todos los aspectos relativos a la parte económica de la empresa. A esta rama de la auditoría se ajusta perfectamente la definición consignada al principio del capítulo y es a la cual dedicamos nuestro estudio en este texto.

1.2.2 Según la persona que la ejecute, es decir, atendiendo a quien va a practicar el trabajo de auditoría, encontramos dos grandes ramas a saber:

1.2.2.1 Auditoría Interna

Es la que practica el personal de la empresa que ha sido contratado especialmente para tal fin. Consiste en la revisión, por lo general, de los aspectos que interesan particularmente a la administración, aunque pueden efectuarse revisiones programadas sobre todos los aspectos ope

rativos y de registro de la empresa. Un auditor interno tiene a su cargo el control de las transacciones y operaciones y se debe preocupar por mejorar los métodos contables para que su labor sea eficiente. La naturaleza de su trabajo le exige al auditor interno cierto grado de independencia mientras exista el contrato porque va a desempeñar una labor que es similar, en muchos aspectos, a la del auditor externo; no obstante, se cree que dicha imparcialidad no es posible por cuanto el auditor así contratado no se libra por completo de la influencia de las directivas.

1.2.2.2 Auditoría Externa

Se le conoce también como auditoría independiente y es la revisión que hace un profesional que no depende de la empresa, ni económicamente, ni bajo cualquier otro aspecto, como lazos de afinidad o consanguinidad o intereses directos o indirectos con el cliente; a este profesional se le llama auditor externo.

Al auditor externo le corresponde expresar su opinión con respecto a los estados financieros elaborados por la administración de la empresa pero para que dicha información sea útil a quienes la necesitan es requisito indispensable que esté respaldada no sólo en la capacidad del profesional, sino que se complemente y garantice con la absoluta independencia mental, y el contador público goza de tal independencia cuando sus juicios se originan en los hechos objetivos que examina; no habrá independencia si el dictamen está influido por consideraciones subjetivas. El juicio profesional, libre de presiones o intimidaciones,

es la base para el examen de los hechos económicos mostrados en los estados financieros, sujetos a la opinión profesional.

La independencia mental puede definirse como la posibilidad de mantener una actitud mental diferente a una serie de principios que deben servir de norma en cualquier situación. La independencia mental constituye la garantía de la objetividad de los juicios del contador público y debe ser la característica primordial de sus servicios. La importancia de la independencia mental está consagrada en las normas de auditoría que rigen la profesión, al afirmar que "la independencia no debe ser solamente de hecho sino que deben evitarse las situaciones que puedan llevar a terceros a dudar de su independencia".

El objeto de la auditoría externa es la emisión de un dictamen basado en el examen sobre la exactitud, integridad y autenticidad de los estados financieros, registros, documentos, etc. Tradicionalmente, la auditoría independiente es la actividad más característica del contador público.

1.3 DIFERENCIA ENTRE AUDITORIA Y CONTABILIDAD

La contabilidad comprende el registro ordenado de las operaciones comerciales, la preparación de los estados financieros con los resúmenes de los resultados de las transacciones y el análisis e interpretación de esos estados financieros. La contabilidad es constructiva y está a cargo de la gerencia. Dicho en otras palabras, en el proceso contable se hace un trabajo de síntesis: se toma una situación en particular,

por ejemplo, un documento que representa una determinada operación; se estudia y se lleva a libros, de donde se toman los datos que intervienen en la elaboración de los estados financieros, que son los informes finales, los cuales están revelando los resultados y éstos son la expresión de los actos de la gerencia.

La ejecución de una auditoría requiere de un proceso analítico: el auditor parte de un todo, por ejemplo, un balance general para llegar al estudio en particular de una operación comercial pasando en su deducción por los registros efectuados en los distintos libros, y llegar por último a los documentos iniciales que se originaron en la ejecución de una operación en particular. La auditoría se lleva a cabo independientemente de la gerencia, con el objeto de juzgar la actuación de ésta.

La contabilidad elige el sistema, lleva libros y elabora estados financieros. La auditoría exige un examen de los libros y cuentas para determinar la exactitud y debida presentación de los estados financieros.

1.4 LA CONTADURIA PUBLICA

La contaduría pública se considera como una profesión liberal, económico-administrativa ejercida por el contador y que fundamentada en una teoría contable sistematizada, valúa, procesa, evalúa e informa datos sobre la obtención y aplicación de los recursos materiales de una institución económica.

Para hacer un análisis de la anterior definición es necesario tomar parte por parte, así: Es profesión liberal. Tomando el significado de la palabra profesión, en su sentido más extenso, es el ejercicio de un determinado género de trabajo, de manera habitual; ya en sentido más estricto y refiriéndose a carrera universitaria, es la actividad que se desempeña habitualmente, al servicio del público y cuya doctrina y habilidades se obtienen en una universidad. Es liberal por que quien la ejerce pone sus conocimientos especializados al servicio de la comunidad, especialmente de aquel grupo a quienes va dirigidos sus informes, sugerencias, presupuestos.

1.4.1 Requisitos de una profesión

Toda profesión debe reunir estos requisitos: académicos, sociales, legales e intelectuales.

1.4.1.1 Requisitos académicos

Son los que tienen que ver con la preparación que necesita quien se dedica a ella, a saber:

- Haber cursado y aprobado el bachillerato.
- Adquirir conocimientos especializados, a través de la universidad.
- Obtener el título profesional.

1.4.1.2 Requisitos sociales

Son los que se refieren al beneficio que presta al grupo social al cual se dirige su acción. Son:

- Estar dotada de interés público, esto es, poner los conocimientos

especializados al servicio de la humanidad.

- Que existan ciertas normas que tracen una pauta a seguir, con un mínimo de calidades en los servicios.

1.4.1.3 Requisitos legales

Son los que le dan validez, por cuanto se fundamentan en disposiciones oficiales. Así tenemos:

- Ser reconocida como profesión por la ley.
- Sus miembros, estar organizados de tal forma que defiendan y velen por el progreso de la profesión, y hagan valer sus calidades cuando sea necesario.

1.4.1.4 Requisitos intelectuales

Son los que se relacionan con las capacidades del ejecutante. Son:

- Capacidad de observación.
- Capacidad de juicio, entendiendo por tal la habilidad para juzgar imparcialmente cualquier situación.
- Capacidad de comunicación.
- Capacidad para tomar decisiones.

Teniendo en cuenta lo anterior, no hay lugar a dudas cuando se afirma que la contaduría pública es una profesión ya que en ella se cumplen los anteriores requisitos, así:

- Se requiere del bachillerato aprobado para cursarla en la universidad.

- Su aprendizaje se logra a través de cursar un plan de estudios de terminado.
- Se requiere de un título profesional que acredite el estudio integral del respectivo plan.
- Es una profesión que satisface una necesidad concreta de la comunidad.
- Hay un código de ética para los contadores públicos que precisa las normas sobre conducta y calidad mínima de los servicios que ofrece.
- Está reconocida como profesión en el Decreto 1297 del primero de junio de 1964.
- Existen organizaciones que velan por su bienestar y progreso: La Junta Central de Contadores, asociaciones a nivel nacional y regional, todas con su respectiva Personería Jurídica.
- El contador debe poseer altos índices de capacidad y facultades intelectivas para poder observar, estudiar, enjuiciar, comunicar y tomar decisiones en los asuntos profesionales que son de su competencia.

Volviendo sobre la definición dada, se dice que económico-administrativa porque el área de actuación de la contaduría son las finanzas y éstas se ubican dentro de la administración, la cual está incluida en la

economía.

Al afirmar que está fundamentada en una teoría contable es necesario mencionar que la contaduría pública la integran dos grandes ramas: la contabilidad y la auditoría; y la información financiera que se obtiene de ellas se basa en una serie de principios, reglas, criterios, postulados, normas y técnicas, esto es, está regulada por una teoría específica que se aplica metodológicamente a través de un proceso determinado: el proceso contable; el cual está constituido por cinco fases bien definidas, aplicables a las dos ramas en mención.

1.4.2 Fases fundamentales de la contaduría

1.4.2.1 Sistematización

En su fase inicial, en la cual se establece el sistema de información financiera de la empresa. Es conveniente aclarar qué es un sistema: Es el conjunto de procedimientos y métodos específicos que se aplican para alcanzar un objetivo, pero para seleccionar el mejor es necesario conocer muy bien la empresa y elegir el procesamiento de datos. Por ello en la definición que estamos estudiando se dice que el contador diseña e instala sistemas de información financiera para la empresa. En su calidad de auditor establece el sistema para el desarrollo de su trabajo.

1.4.2.2 Valuación

Es la segunda fase del proceso contable y consiste en dar un valor monetario a los bienes y obligaciones que tiene la empresa, así como todas las operaciones financieras que realiza. En auditoría se cuantifi

a el control interno.

1.4.2.3 Procesamiento

en esta fase del proceso contable se elabora la información financiera que resulta de las transacciones que hizo la empresa. En la elaboración se incluyen la recolección, la clasificación, el registro, el cálculo y la síntesis de los datos. Se recolectan a través de los documentos fuente; se clasifican por medio de las cuentas; se registran en libros o tarjetas; el cálculo se efectúa ya sea mentalmente o mediante el empleo de máquinas o computadores, y se sintetizan en los estados financieros. El auditor elabora los papeles de trabajo para consignar las evidencias,

1.4.2.4 Evaluación

Es la fase que califica el efecto de las transacciones realizadas por la empresa sobre su situación financiera. Dicha apreciación se obtiene por medio del análisis e interpretación de los datos que aparecen en los estados financieros. El auditor califica las evidencias.

1.4.2.5 Información

Es la fase final, cuando se comunican los resultados obtenidos de las transacciones celebradas por la empresa. El contador público prepara el informe sobre la realidad financiera que vive la empresa; debe incluir todos los elementos necesarios para la toma de decisiones adecuadas y oportunas. En su calidad de auditor le corresponde la comunicación de la opinión profesional esto es, el dictamen.

1.5 CUESTIONARIO DE REPASO

- 1.5.1 Elabore su propia definición de auditoría.
- 1.5.2 Por qué tiene validez el dictamen dado por el contador público?
- 1.5.3 Enumere las personas a quienes puede interesar el informe del auditor.
- 1.5.4 Haga un cuadro sinóptico sobre la división de la auditoría.
- 1.5.5 Qué es la auditoría operacional?
- 1.5.6 Cómo define la auditoría administrativa?
- 1.5.7 Que entiende por auditoría interna?
- 1.5.8 Dé un concepto sobre la auditoría externa?
- 1.5.9 Establezca un paralelo entre la auditoría interna y la auditoría externa.
- 1.5.10 En qué consiste la independencia mental del auditor?
- 1.5.11 Qué método se emplea en el trabajo de contabilidad?
- 1.5.12Cuál es el método propio de la auditoría?
- 1.5.13 Haga una comparación entre la auditoría y la contabilidad.
- 1.5.14 Señale, por lo menos, cinco requisitos que cumpla la contaduría pública, para que pueda catalogarse como profesión.
- 1.5.15 Explique cada uno de los pasos que se siguen en el proceso contable.

1.6 LA CONTADURIA PUBLICA COMO PROFESION LIBERAL (Lectura de complementación).

Profesión, según el diccionario es empleo, facultad y oficio que cada uno tiene y ejerce públicamente.

En la antigüedad la palabra arte era frecuentemente sinónima de "ciencia, facultad". En este concepto, arte era el conjunto metódico de preceptos y reglas para hacer bien alguna cosa. El arte lo dividían por aquel entonces en dos grupos: liberales y mecánicas; las primeras exigían con especialidad la acción del entendimiento; las segundas el preferente auxilio corporal. Con el nombre de artes liberales se significaban al principio las ocupaciones a que puede dedicarse el hombre libre sin rebajarse a la categoría de esclavo o jornalero. Eran la Gramática, la Disléctica, la Retórica, la Aritmética, la Música, la Pintura, la Geometría y la Astronomía. La interpretación medioeval de la Biblia hacía alusiones a ellas en las siete columnas que adornan el Templo de la Sabiduría. Quizá también en los siete sellos del libro del Apocalipsis.

La mayor parte de las artes mecánicas se denominan oficios. Entendiéndose por oficio el deber de cada uno, según su estado o condición en la sociedad. En este sentido es sinónimo de obligación; así se dice: el oficio de los ojos es mirar. El trabajo o ejercicio especial a que se dedica un artista u operario. Ejemplos: oficio de zapatero, oficio de platero.

Aunque menos filosófico, más práctico, se entiende por profesión liberal, aquella en que la persona que la ejerce posee especial conocimiento y experiencia en determinada rama del saber y los pone a disposición de los demás para que puedan utilizarlos en provecho propio, predominando en esta función más lo intelectual que lo manual.

Factores determinantes que hacen de la Contaduría Pública una profesión liberal.

Como se puede apreciar, la concepción filosófica y jurídica que ha definido a la profesión liberal es el producto de la inteligencia, del espíritu, por oposición a las artes mecánicas u oficios que exigen ante todo el trabajo de la mano o el uso de la máquina. Otra característica de la profesión liberal es de que su empleo, facultad u oficio se ejerza públicamente, es decir, que el saber se ponga a disposición de la sociedad.

Ya entendido lo que es una profesión liberal, detengámonos a analizar si la contaduría pública, profesión propia de los contadores, reúne las características de profesión liberal.

Se entiende por contaduría pública, la profesión del contador, aplicada a su jurisdicción y autoridad para el servicio de la sociedad, teniendo como norma el conjunto de principios ciertos, metódicamente ordenados que le facilitan el estudio y la aplicación de la contabilidad en todas sus ramas: la Economía, las Finanzas y la Hacienda Pública, en sus partes íntimamente ligadas con la Contaduría.

Nadie podrá demostrar con éxito lo contrario, esto es, que el producto de la profesión anteriormente definida, un 95% exige con especialidad la acción del entendimiento y que el 5% restante, corresponde al registro de las transacciones mercantiles llamado generalmente "Teneduría

de libros". La estructura sobre los libros es secundaria, pero al reconocerle en un supuesto, cierta importancia (el 5%) inobjetablemente obedece a un derrotero técnico trazado porque las cifras, los índices y los resultados, aún la misma mecánica de los registros, no son fruto de rutina, al desarrollarlos, sino de ingenio creador que ha concebido el plan técnico.

Otro de los factores determinantes que hacen de la contaduría pública una profesión liberal, es la independencia y su aspecto público. En lo anterior queremos decir que, el contador público cuando se emplea llenando todos los requisitos que le impone un contrato de trabajo, queda inhabilitado para ejercer la profesión públicamente, en cuanto se refiere a su patrón, no para terceros. Es decir, el contador público no pierde ni su título, ni su designación profesional por este hecho; puede ejercer la profesión libremente para terceras personas, pero no para el dador del trabajo. Al ejercer la profesión públicamente un contador para su patrón, tiende a violar tanto ética como lógicamente, la razón que le da vida a la profesión. No es sencillamente por el afán de descubrir desfalcos, verificar o comprobar un trabajo de contabilidad, la razón que tiene un cliente al emplear los servicios de un contador público. No, su fundamento principal reside en el hecho de que se trata de un individuo independiente y de que los informes financieros y económicos que llevan la firma autorizada de un contador público pesa en el ánimo de los bancos, los inversionistas y las entidades encargadas de la fijación y cobros de los impuestos. En las relaciones que existen entre una casa comercial y un banco, el contador público

blico aparece como un tercero y, lo más importante, como un tercero no interesado, como un profesional experto e independiente.

Además, es obvio que el profesional debe ser independiente para poder ejercer públicamente y dar garantías de imparcialidad.

1.7 TEMAS PARA INVESTIGAR

1.7.1 Cree que la contaduría pública se encuentra al nivel de otras carreras universitarias? Exponga los pros y los contras.

1.7.2 Investigar la evolución de la contaduría pública, como carrera profesional, en Colombia. Consultar Régulo Millán Puentes. "Historia de la contaduría pública en Colombia".

2. UNIDAD DOS

2.1 EL CONTADOR PUBLICO

Objetivo: Que al finalizar esta unidad, el alumno tenga un concepto de quien es el contador público y distinga el papel que desempeña el auditor interno, el auditor externo, y el revisor fiscal.

2.1.1. Concepto del Contador Público

La figura del contador público está consagrada en la ley 145 del 30 de diciembre de 1960, artículo 1o. "Se entenderá por contador público la persona natural que mediante la inscripción que acredita su competencia profesional queda facultada para dar fe pública de determinados actos, así como para desempeñar ciertos cargos, en los términos de la presente ley".

Inscripción es el acto por el cual la Junta Central de Contadores, órgano creado por el Gobierno Nacional, mediante el Decreto Legislativo No. 2373 de 1956, cumplidos ciertos requisitos por quien aspira a ejercer la profesión de contador, que le acrediten su solvencia moral e intelectual, le expide su tarjeta profesional.

de inscripción; esta certificación constituye plena prueba y tiene que ser aceptada como tal.

2.1.1.2 Los Actos en que debe dar fe Pública el Contador son:

- Los negocios de las bolsas de valores.
- En la enajenación de establecimientos comerciales.
- En la exoneración de responsabilidades a comisionistas.
- En el concordato de quiebra.
- En la cesación de pagos.

2.1.1.3 Los cargos que puede desempeñar el contador público como tal son:

Revisor fiscal de sociedades.

Auditor de establecimientos públicos descentralizados.

Auditor o revisor fiscal del Distrito Especial de Bogotá.

Auditor de sociedades cooperativas, cuyo capital exceda o sea igual a quinientos mil pesos.

Audidores independientes.

2.1.1.4 La ley 32 de 1979 que creo la comisión Nacional de Valores en su artículo 11 determina que las informaciones contables o financieras sometidas a la vigilancia de la comisión deben estar certificadas por un contador público independiente y faculta la misma comisión en el artículo 19 para que sancione pecuniariamente y ordenar la suspensión de la inscripción profesional cuando se certifique informaciones que no reflejen las situaciones financieras de manera fi

dedigna.

2.1.1.5 El decreto número 1023 de abril once de 1983 dispone que los contribuyentes obligados a llevar libros de contabilidad y que de acuerdo a normas siguientes sobre la materia, deben tener contador público o revisor fiscal, deben presentar su declaración de renta firmada por el contador público o por el revisor fiscal.

En el párrafo uno del mencionado artículo se hace referencia a los deberes y derechos que adquieren los contribuyentes que no llevan libros.

El informe anterior debe llevar la firma y número de matrícula del contador público.

El artículo sexto del decreto 1023 da una gran importancia a la firma del contador quien ella sule información y apuntes, relacionados de inventario - pruebas de deducción los conceptos de regalías - relación de deudores, informaciones y pruebas sobre deudas manifiesta y perdidas o sin valor.

2.2 FIGURA DEL AUDITOR INTERNO

El auditor interno es la persona con dependencia laboral de la empresa, que evalúa la organización en su control interno y revisa las diferentes tareas de la empresa, en especial aquellas que tienen repercusión en la información contable y financiera.

Aunque se hable de dependencia laboral no significa que el auditor tiene ausencia de independencia mental, cualidad que debe acompañar todas las actuaciones para poder conocer y criticar con ánimo constructivo los diferentes aspectos administrativos y financieros de la empresa para la cual trabaja.

Evalúa la organización en su control interno: Aunque la responsabilidad de vigilancia y control de la empresa recae primeramente en la administración, sin embargo la multiplicidad de operaciones obstaculizan el recto cumplimiento de esta tarea; se delega esta función al auditor interno para que asesore e informe sobre las medidas que se deben tomar; por algo se dice que el auditor son los ojos y oídos de la gerencia.

Revisa las diferentes tareas de la empresa: Significa que su misión o trabajo no llega sólo a los aspectos operativos y contables, sino también a la eficiencia de los controles financieros para relacionar los con los respectivos objetivos económicos de la entidad y dar la información respectiva para que la administración aplique las acciones o correctivos apropiados.

2.2.1 Funciones del auditor interno

De lo anterior se desprende que son funciones del auditor interno éstas:

2.2.1.1 Evaluar la eficiencia de los sistemas de control interno.

2.2.1.2 Vigilar el cumplimiento de las políticas establecidas por la empresa.

2.2.1.3 Verificar la existencia de los activos y comprobar su adecuada protección.

2.2.1.4 Establecer la fidelidad de los sistemas contables e informativos.

2.2.1.5 Evitar o descubrir los fraudes.

2.2.1.6 Informar a la gerencia y hacer las aclaraciones que conduzcan a las necesarias medidas correctivas.

2.3 FIGURA DEL AUDITOR EXTERNO

El auditor externo es la persona que en forma profesional e independiente emite un dictamen u opinión sobre la exactitud e integridad del proceso contable y sobre la situación financiera de una empresa, a una fecha determinada.

Se dice que en forma profesional e independiente pues deben poseer todos los elementos que capaciten al auditor para que su trabajo, alejado de todo interés malsano sea digno de la confianza de las personas a quienes interese su opinión: accionistas, acreedores, inversionistas, público en general.

Todo el trabajo del auditor se dirige a emitir, después de un concienzudo exámen, un dictamen u opinión; dice la comisión de procedimientos de auditoría, en su boletín número tres que la opinión será el producto final de un esforzado trabajo que descansará en la certeza moral de que los hechos que está tratando de probar o los criterios cuya corrección está juzgando, han quedado satisfactoriamente comprobados.

La exactitud e integridad del proceso contable se determinará porque dicho proceso se ajusta a los principios de contabilidad generalmente aceptados y esos principios han sido aplicados en forma consistente.

Recordemos los principios de contabilidad generalmente aceptados: individualización, continuidad de la empresa, relación entre las transacciones o eventos y los registros contables, realización de ingresos, causación de costos y gastos, unidad monetaria de medida, prudencia, uniformidad y consistencia.

El dictamen es sobre la situación financiera de la empresa, pues generalmente su trabajo se realiza sólo en el campo de los estados financieros, distinguiéndose en esto con el auditor interno que evalúa la organización, aún en el aspecto administrativo.

2.4 FIGURA DEL REVISOR FISCAL

El revisor fiscal es la persona que a nombre de los accionistas de una

sociedad ejerce la función de control y vigilancia.

2.4.1.1 Las sociedades comerciales están divididas de la siguiente manera:

- Sociedades de personas: Que se subdividen en:
 - . Colectivas.
 - . En comandita simple.
- Sociedades de capital: A su vez subdivididas en:
 - . Anónimas.
 - . En comanditas por acciones.
- Sociedades mixtas: Tienen como figura especial las sociedades de responsabilidad limitada.

Las sociedades de las cuales habla la definición de revisor fiscal son las sociedades por acciones, que según el artículo 203 del código de comercio deben nombrar revisor fiscal; además tendrán revisor fiscal en forma obligatoria las sucursales de compañías extranjeras y en compañías en las que por ley o por estatutos, la administración no corresponde a todos los socios, cuando así lo disponga cualquier número de socios excluidos de la administración, que representen no menos del 20% del capital.

La elección del revisor fiscal, en las sociedades anónimas, se hace por la mayoría absoluta de votos de la asamblea, en las demás sociedades por la junta de socios.

En las sociedades comanditarias por acciones, el revisor fiscal es elegido por la mayoría de los votos de los socios comanditarios, en las sucursales de sociedades extranjeras se hará de acuerdo a los estatutos.

2.2.1.2 Funciones: Las funciones del revisor fiscal están consagradas en el artículo 207 del código de comercio que constituyen las mínimas a cumplir y se pueden sintetizar en aquellas que aseguran el funcionamiento regular de las sociedades:

- Custodia y conservación del patrimonio social.
- Obligaciones que debe cumplir la empresa.
- Funciones relativas a los estados financieros.
- Colaboración para con los organismos que ejercen vigilancia sobre la empresa o sociedades.

2.5 CUESTIONARIO DE REPASO

2.5.1 Cómo define la ley 145 de 1960 la figura del contador público?

2.5.2 En qué consiste la inscripción del contador público?

2.5.3 Cómo reconoce el gobierno la competencia profesional del contador público?

2.5.4 Qué conlleva la fe pública.

2.5.5 En qué actos puede dar fe pública el contador?

2.5.6 Qué cargos puede desempeñar el contador público?

2.5.7 Quién es el auditor interno?

2.5.8 Por qué se dice que el auditor independiente goza de fe pública?

2.5.9 Qué competencia tiene el auditor independiente en la organización de la empresa?

2.5.10 Qué ventajas tiene la independencia en el auditor externo?

2.5.11 Cuáles son los principios de contabilidad generalmente aceptados?

2.5.12 Qué sociedades deben tener revisor fiscal?

2.5.13 Cuáles son las funciones del revisor fiscal?

2.6 PERFIL DEL CONTADOR PUBLICO (Lectura de Complementación)

Contador público es el profesional que con base en el estudio y la investigación metodizada, unida a la conveniente preparación académica científica y técnica, complementada además con una acertada actividad práctica, está en capacidad de obtener, asimilar, planificar, procesar y controlar información financiera relacionada con transacciones económicas en general.

Igualmente, el contador público es el profesional que teniendo como base un criterio investigativo, analítico, objetivo y crítico, tiene la capacidad para emitir un concepto técnico sobre dicha información o expedir una certificación sobre la misma, en forma veraz, honrada, digna y legal, dando fe pública sobre determinados documentos o esta

dos financieros, así como sobre resultados económicos de las organizaciones en general, obrando siempre con absoluta precisión y certeza, dando total seguridad sobre los hechos puestos a su discreción, para beneficio no sólo de sus propios patrones o clientes, sino del estado y, principalmente, de los intereses que le son comunes a la colectividad.

Además, el contador público debe poseer la suficiente capacidad y preparación para actuar como asesor en todos los campos de su formación profesional, siguiendo los mismos principios y fundamentos morales de la ética, antes señalados.

La contaduría pública es la profesión del contador público, y en tal sentido se entiende como la disciplina profesional de carácter científico que fundamentada en una ciencia específica y a través de un proceso, obtiene y comprueba información financiera sobre transacciones celebradas en empresas económicas.

La contaduría es una disciplina profesional por cuanto cumple con los requisitos que la determinan como una profesión liberal.

Es el producto de la inteligencia y el espíritu, por oposición a las artes mecánicas y oficios que exigen ante todo el trabajo de la mano o el uso de la máquina.

Su empleo faculta y, su aplicación se ejerce públicamente, es decir,

que el saber se pone a disposición de la sociedad.

La prestación del servicio profesional se efectúa en forma independiente y personal.

Tiene como base las ciencias contables y financieras, regidas por principios de contabilidad, normas y procedimientos de auditoría y sigue un proceso para alcanzar sus fines, sistematizando, evaluando, procesando las informaciones sobre las operaciones financieras.

Quienes ejercen esta profesión están sujetos a rígidas conductas sobre ética.

En consecuencia, el objetivo de la formación profesional es crear y transmitir conocimientos a través de cada una de las áreas de estudio, con miras a obtener una adecuada preparación académica del estudiante, e inculcarle el hábito sobre la necesidad de la investigación, la actualización y perfeccionamiento de sus conocimientos, a fin de que esté en mejor capacidad de prestarle un mayor servicio a la comunidad.

2.7 TEMAS PARA INVESTIGAR

2.7.1 Haga un estudio comparativo del Revisor Fiscal, el auditor interno y el auditor externo, desde el punto de vista de sus funciones.

Consulte el Código de Comercio. Art. 207 y siguientes.

2.7.2 Elabore un organigrama de una empresa y ubique las figuras del revisor fiscal, el auditor interno y el auditor externo.

3. UNIDAD TRES

3.1 SERVICIOS QUE PRESTA UN CONTADOR PUBLICO

Objetivo: Terminado el estudio de esta unidad, el estudiante conocerá los diferentes campos de acción de su profesión.

La evolución social y económica ha creado nuevos aspectos con extraordinarias perspectivas en la actividad del contador público. Aunque es una carrera relativamente nueva, en los últimos años ha experimentado un gran progreso. El profesional en este campo, a más de sus conocimientos en contabilidad posee amplia cultura en las áreas de economía finanzas, legislación laboral, comercial y tributaria; es así como su actividad no puede limitarse a una parte de ella y ya lo vemos actuar cada día en más campos y cada vez se requieren más sus servicios. Los principales son: instalación de sistemas de contabilidad, análisis e interpretación de estados financieros, auditorías, asesorías tributarias, consultoría general y presupuestos.

3.1.1 Implantación de sistemas

Puede decirse que es la organización contable de una empresa y tiene

por objeto estructurar los caminos que van a ser elegidos por la contabilidad.

Se refiere esta actividad del contador público a la estructuración de sistemas de contabilidad, esto es, la reducción de los elementos de un conjunto a sistema. Un conjunto se sistematiza cuando a través de procedimientos y métodos específicos se establece un modo particular de actuar, con el fin de alcanzar un objetivo; para ello es necesaria la organización o disposición adecuada que se debe dar a aquellos elementos para que funcionen bien.

La sistematización de la contabilidad en una empresa implica la selección del sistema, su diseño y su instalación.

La selección hace referencia a la elección de los métodos y procedimientos que favorezcan el desarrollo del trabajo, de acuerdo a la naturaleza de la empresa. Para ello se necesita un conocimiento muy amplio que abarque la identificación de la actividad principal, el marco legal, el período contable más adecuado, las políticas de operación, sus recursos y fuentes, etc.

También es indispensable hacer la elección del procedimiento para el procesamiento de datos, si conviene uno manual, o mecánico, o electromecánico, o si se puede uno electrónico. Para hacer la anterior elección es indispensable ponderar la magnitud de la empresa, el volumen de sus operaciones, las necesidades de información, el costo de las máquinas

y las posibilidades de capacitación y sostenimiento del personal experto.

Para el diseño del sistema de información financiera debe tenerse en cuenta el manual de cuentas, los documentos fuente, la guía de procesamiento y los informes o estados financieros y los adicionales a que haya lugar.

La instalación del sistema de información financiera se realiza cuando se aprueba y una vez se hayan adquirido los recursos para su aplicación.

3.1.2. Análisis e interpretación de estados Financieros

Agrupadas y clasificadas debidamente las cuentas en los estados financieros, su interpretación mediante un análisis metódico y de acuerdo a las necesidades de los interesados, es otra de las funciones que puede desarrollar el contador público especializado en economía y finanzas.

Consiste este análisis en el estudio de la estructura financiera y productiva de las empresas, así como la aplicación de medidas para su mejoramiento.

A través de un balance puede conocerse cuál es la situación económica verdadera de una persona natural o jurídica y este hecho es de tal importancia que los informes económicos y financieros sin esta cualidad no tendrían ningún valor técnico.

El análisis de un balance se hace a través de los índices y las comparaciones . Su estudio, hecho por un experto en la materia puede traer como consecuencias:

- El aumento o la disminución del capital social.
- La creación , fusión, disolución o la liquidación de una sociedad

Se deduce de lo anterior la importancia de que el contador público se especialice en este campo para que pueda ser útil a la sociedad comercial.

Bien encaradas estas investigaciones y más si se hacen con toda la base técnica, resultan de gran provecho para los empresarios, a quienes interesa que profesionales capacitados expongan racionalmente el verdadero estado patrimonial, financiero y económico de sus empresas.

3.1.3 Auditorias

Consiste en el examen objetivo de la contabilidad, que se acompaña de un dictamen ajustado a la situación financiera y a los resultados de las operaciones efectuadas por la empresa.

Generalmente se refiere al examen de los estados financieros con el fin de emitir una opinión sobre ellos, pero podrá estar dirigida a diferentes aspectos . Es la actividad más característica del contador público y tienen por objeto determinar la veracidad de los informes y explicaciones de la administración.

Los procedimientos que se aplican varían de una auditoría a otra, según las exigencias de cada situación. En un caso se pueden examinar ciertas partidas detalladamente y en la siguiente auditoría estas partidas podrán revisarse de una manera más rápida. El campo de la auditoría también variará, según las necesidades de un caso en particular y teniendo en cuenta el control interno existente.

El contador sabrá hacer una combinación adecuada de los principios y procedimientos contables; procederá con juicio certero, aplicará sus conocimientos profesionales y actuará imparcial y razonablemente en la ejecución de su trabajo de auditoría.

Como el objeto de nuestro estudio es precisamente esta actividad, no se amplía más el concepto la unidad.

3.1.5 Asesoría Tributaria

El contador público experto en materia impositiva presta un servicio muy solicitado por todo tipo de entidades y puede desarrollarse junto con las auditorías ya que éstas facilitan la liquidación de los impuestos y le proporcionan elementos de juicio muy importantes para ofrecer un asesoramiento eficaz.

Desde este punto de vista, el contador público presta sus servicios así:

- Preparación, revisión, certificación y liquidación del impuesto de

renta y patrimonio.

- Dictámenes sobre tributación o por reclamaciones ante autoridades competentes.

En nuestro medio existe el impuesto a la renta con dos bases de liquidación, a saber:

- Impuesto sobre la renta.
- Impuesto sobre el patrimonio.

El contribuyente es quien debe liquidar y elaborar su declaración, pero generalmente necesita de una persona capacitada que le asesore para tal fin; nadie más indicado que el contador (especializado) quien debe estar perfectamente documentado en esta materia para poder cumplir con todas las disposiciones que el gobierno ha establecido.

El contador público debe tener presente que su firma en una declaración de renta constituye garantía tanto para el contribuyente como para el Estado, garantía que se manifiesta con relación a la liquidación de los impuestos, evitando los posibles fraudes del contribuyente o las equivocaciones de los funcionarios públicos.

3.1.5 Presupuestos.

El presupuesto puede definirse como el instrumento a través del cual las empresas o los gobiernos cumplen sus metas y los objetivos trazados previamente en sus planes y programas, esto es, lo considera como

el motor que hace que la actividad de una institución pueda desarrollarse. Hay, entonces, dos clases de presupuestos: los privados y los públicos.

La labor del contador en esta área consiste en determinar de una manera anticipada los ingresos y los gastos con que ha de contar una entidad, dentro de un tiempo definido, y que generalmente es de un año.

El presupuesto debe ser elaborado por una persona responsable y conocedora, como la que más, de los medios y formas como la entidad puede incrementar sus ingresos; de la manera, que sin disminuir la eficacia, logre reducir los gastos para ver incrementada su utilidad. Y quién mejor que el contador público, que a través de su formación profesional, conoce de esta materia, para prestar este servicio, tanto en el sector privado como en el oficial.

Luego puede afirmarse, sin temor a equivocaciones, que esta sería una actividad con numerosas oportunidades para este profesional, si el gobierno le tuviera en cuenta en el momento de la elaboración de sus presupuestos, así como en las diferentes labores de que trata esta unidad.

3.1.6 Consultoría General

Es muy variado el concepto que se tiene con respecto a esta actividad, desde el punto de vista de que se encamine o no a todas las fases administrativas. Muchos se inclinan a que sólo se relacione con la parte administrativa que tiene influencia con finanzas y control.

El origen de esta nueva actividad del contador público se remonta al ejercicio de la auditoría, cuando el profesional descubre situaciones no satisfactorias en una empresa, las cuales le llevan a hacer sugerencias para que la administración aplique medidas correctivas. El cliente le solicita, en consecuencia, un trabajo especial para que estudie en detalle el problema encontrado y poder planear minuciosamente nuevos procedimientos, políticas y organización que se requiere para su solución.

El contador público posee ciertas cualidades que son muy valiosas en este campo, entre las que se destacan sus conocimientos profesionales en contabilidad, en impuestos y su correlación con decisiones de todo tipo, su experiencia en el análisis de los problemas de muy diferentes empresas, su familiaridad con los procedimientos de oficina y su conocimiento de la organización política y personal del cliente.

El objeto de esta actividad es, pues, prestar un servicio de asesoramiento interno o externo y puede comprender análisis y valuación de cargos, administración de sueldos y salarios, reclutamiento, selección y adiestramiento de personal, investigación de mercados, etc. Como se ve, es un trabajo variado por cuanto abarca diferentes áreas: contabilidad, finanzas, administración, producción, ventas, compras.

3.1.7 Cuestionario de Repaso

3.1.7.1 Enumere los servicios que puede prestar Usted como contador público.

- 3.1.7.2 Qué entiende por sistematización?
- 3.1.7.3 Qué encierra la implantación de un sistema contable ?
- 3.1.7.4 Explique cada fase de la sistematización.
- 3.1.7.5 Qué comprende el análisis e interpretación de los estados financieros?
- 3.1.7.6 Para qué sirve un balance general?
- 3.1.7.7 Cómo puede desempeñarse el contador público desde el área de auditoría?
- 3.1.7.8 Qué funciones puede desempeñar el asesor tributario?
- 3.1.7.9 Para quiénes representa garantía que un contador público sea el que asista a un cliente en sus liquidaciones tributarias y por qué?
- 3.1.7.10 Qué es un presupuesto?
- 3.1.7.11 Cómo se desempeña el contador público en la elaboración de los presupuestos?
- 3.1.7.12 Qué funciones desempeña el contador público que se dedique a la consultoría en general?

3.1.8 El Contador Público y sus Diferentes Campos de Acción. (Lectura de Complementación)

El contador público no ofrece algo tangible y ponderable por sus características físicas y objetivas como si se tratara de un producto de consumo popular; muy por el contrario, lo que principalmente ofrece es confianza y credibilidad, virtudes que tienen su fundamento en la propia personalidad y prestigio del contador.

Es así como a pesar de ser una profesión relativamente joven, compara

da con las profesiones liberales tradicionales como la medicina, la ingeniería, la arquitectura y la abogacía, debemos reconocer que ha cobrado un alto grado de importancia.

El contador público está capacitado para prestar y de hecho presta una gran variedad de servicios en los campos de contabilidad, finanzas y control, organización contable, análisis e interpretación de estados financieros y legislación fiscal.

Todos estos campos están relacionados directamente con la administración de la empresa y es por ello que ésta encuentra en el contador un consejero o asesor experto y prudente para mejorar su función administrativa y para aumentar la eficiencia de sus operaciones.

El contador público puede ocupar cargos tanto en el sector privado como en el sector público. En el sector privado podemos encontrarlo laborando dentro de dos sistemas diferentes:

3.1.8.1 Como profesional dependiente, ejerciendo funciones de:

- Jefe de contabilidad
- Jefe de finanzas
- Analista financiero
- Contador de costos
- Catedrático
- Jefe de auditoría
- Jefe de impuestos

- Contador general
- Auditor Interno
- Investigador

3.1.8.2 Como profesional independiente, ejerciendo funciones de:

- Asesor contable
- Revisor fiscal
- Perito
- Asesor financiero
- Auditor externo.

Como podemos apreciar, siempre que nos referimos a los campos de acción que puede desempeñar un contador público, tratamos el sector privado exclusivamente; pero si partimos del principio que la mayor empresa que existe en todo el país es el Estado, por el número de personas que ella ocupa, la cantidad de dinero que recibe y gasta y las obras que debe realizar, surge la pregunta del por qué no se maneja al Estado con los mismos criterios y herramientas de las empresas privadas, a decuándolos al volumen de bienes que maneja, al de las transacciones que debe realizar, esta gran empresa y a que su finalidad no es el lucro en sí, sino tener a tiempo los recursos necesarios para cubrir sus gastos, pagar sus pasivos externos y poder, con el transcurrir del tiempo, aliviar las cargas tributarias de los ciudadanos.

Para lograr este objetivo vital, sería necesario asignar el manejo de

las finanzas a personal idóneo, y quién más idóneo que el contador público? Pero por qué el contador público se encuentra alejado del manejo de las finanzas del Estado, campo que le compete? Entre otros aspectos importantes, se puede mencionar los siguientes:

- La demanda que existe del contador público en el sector privado, la cual copa a los profesionales de esta disciplina, brindándoles un mejor nivel de ingresos que la mayoría de los casos podría ofrecerles el sector público
- El carácter apolítico de la gran mayoría de los contadores públicos, por no decir todos, quienes argumentan no tener tiempo disponible debido a que nuestra profesión requiere de éste para actualizarnos en nuevas técnicas y adelantos e innovaciones y disposiciones legales.
- El relativo desconocimiento, por parte de los funcionarios de alto gobierno, de las importantes contribuciones que podrían recibir de los profesionales de la contaduría pública, en cuanto al mejor funcionamiento y manejo de las finanzas del Estado.

Resumiendo, el contador público puede y debe desempeñarse en el sector público en cualquiera de los siguientes campos:

- Elaborando y controlando los impuestos nacionales, departamentales y municipales.

- Controlando el manejo de los fondos públicos.
- Organizando los sistemas contables de gobierno.
- Diseñando e implantando los controles necesarios para la buena y ágil marcha de las sociedades estatales.
- Evaluando las políticas económicas del Estado y la posibilidad de modificarlas
- Auditando las empresas comerciales e industriales del Estado.

Si el contador público tuviera la oportunidad de desempeñarse en los cargos antes mencionados, con todas sus capacidades y facultades profesionales, el perfil social que nuestra profesión tomaría mayor importancia y la confianza y credibilidad que este profesional lograra infundir a toda la comunidad a través de sus informes, nos ubicaríamos como verdaderos veedores y fiscales del manejo de las finanzas del estado, ya que en ellos es donde radica lo público de nuestra profesión.

3.1.9 Temas para Investigar

3.1.9.1 La empresa comercial limitada le contrata para que le elabore su manual de cuentas, teniendo en cuenta esta información:

- Su actividad principal es la compraventa de artículos electrodomésticos.
- Recibe mercancías en consignación.

- Tanto en sus compras como en las ventas hace uso del crédito.
- Paga impuestos a las ventas y cumple con todas prestaciones y aportes fijados por la legislación colombiana.
- Posee para su uso, un edificio y una bodega para depósito.
- Tiene dos camiones de reparto.

El manual que ha de elaborar debe ser lo más completo posible, de acuerdo con las indicaciones del profesor.

4. UNIDAD CUATRO

4.1 CLASES DE AUDITORIA

Objetivo: El alumno conocerá las diversas clases de auditoría y sabrá utilizar la mejor, según las circunstancias que examina, además tomará conciencia de la importancia de la auditoría en su carrera de Contaduría.

4.1.1 Tópicos que nos sirven para clasificar la Auditoría

4.1.1.1 Alcance y finalidad del trabajo cuando se refiere a una o varias cuentas y qué es lo que pretende la persona que contrata al auditor:

4.1.1.1.1 De Balance: Es aquella que se realiza a base de pruebas selectivas y trata de determinar la corrección de los saldos.

4.1.1.1.2 Detallada: Cuando se revisan todos los movimientos contables de un ejercicio. Para determinar la corrección o incorrección, mirando los movimientos, sin tener en cuenta

los saldos.

4.1.1.1.3 Completa: Se revisan todos los movimientos y saldos con el fin de conocer su corrección.

4.1.1.1.4 Especial: Cuando se efectúa sobre una cuenta o grupo de cuentas en particular.

4.1.1.2 Epoca y Período que comprende

Se refiere al tiempo en el cual se efectúa la auditoría:

4.1.1.2.1 Permanente: Cuando la auditoría se realiza continuamente, antes o después de registradas las operaciones en los libros.

4.1.1.2.2 Eventual: La que no tiene período definido, sino que se realiza ocasionalmente, de acuerdo a los deseos de los interesados.

4.1.1.2.3 Periódica: La que se realiza en tiempos perfectamente definidos.

4.1.1.3 De Acuerdo a la persona que lo ejecuta

4.1.1.3.1 Interna: La efectuada por una persona con vínculo laboral a la empresa.

4.1.1.3.2 Externa: La realizada por un Contador Público, como profesional independiente.

4.1.1.4 De acuerdo a la Fecha

4.1.1.4.1 Detallada: Que se hace con el fin de dar sugerencias y determinar procedimientos a seguir, su extensión y oportunidad; se examina el control interno y los procedimientos contables que se han establecido.

4.1.1.4.2 Preliminar: Es la que se hace sobre ciertos aspectos cuyos informes solicita con más urgencia el cliente.

4.1.1.4.3 Final: Consiste en unir los datos obtenidos en la auditoría preliminar y el cierre final, examinando con detención las variaciones importantes, para verificarlas.

4.2 IMPORTANCIA DE LA AUDITORIA

Vamos a determinar la importancia de la auditoría valiéndonos de tres tópicos que son de vital importancia en la vida de las empresas: Mejor control en la empresa, las tareas que cumplen la auditoría, y los fines que busca la auditoría.

4.2.1 Mejor Control de la empresa

Dadas las circunstancias crecientes de la empresa en el mun

do actual, queda muy difícil para un gerente o administrador, controlar por sí mismo todas y cada una de las operaciones de la compañía; es por tanto necesario delegar funciones en ciertas personas, para que con su ayuda la empresa cumpla sus cometidos y rinda los beneficios que de ella esperan. Una de estas personas es el auditor (interno o externo) que cumple un papel importante, ya que con su evaluación concienzuda de las tareas que le han encomendado, presenta recomendaciones en los campos: Financiero, contable o administrativo, de acuerdo con la auditoría que realice.

4.2.2 Tareas que Cumple la Auditoría

Otro parámetro para medir la importancia de la auditoría es la tarea que ella cumple dentro de la empresa, como son:

4.2.2.1 Verificación general de las cuentas de la empresa.

4.2.2.2 Comprobación de la recta presentación de las cuentas y la debida protección a los activos de la sociedad.

4.2.2.3 Establecer los beneficios y las partidas de la empresa, buscando sus causas.

4.2.2.4 Determinar los costos, los inventarios, las pérdidas por siniestros.

4.2.2.5 Impedir los fraudes y demás irregularidades que perjudiquen la buena marcha de la empresa.

4.2.2.6 Presentar a quien interese, informes completos cuya exactitud y equidad estén respaldados por un dictamen.

4.2.3 Fines que persigue una auditoría

Por medio de una presentación, que pudiéramos llamar "radiografía" de la empresa se pretende:

4.2.3.1 Obtener préstamos bancarios, ya que la situación presentada por un auditor independiente despierta una mayor confianza en las instituciones crediticias.

4.2.3.2 Los inversionistas particulares, que conociendo la verdadera situación, se sentirán atraídos para hacer nuevas inversiones.

4.2.3.3 Otro de los fines de la auditoría es descubrir maniobras dolosas, amparadas en malos métodos, carencias de control interno, procedimientos de contabilidad inadecuados.

Tanto el mayor control de la empresa, como las tareas que realiza y los fines que persigue la auditoría reportan grandes beneficios a la empresa; beneficios que se traducirán en una mejor administración, mayores inversiones y, sobre todo, una

mayor confianza de los accionistas y público en general.

4.3 PROCESO DE UNA AUDITORIA

4.3.1 Cómo y Dónde se inicia

Al trabajo de auditoría que se va a realizar por primera vez debe dársele un tratamiento especial: Lo primero que han de hacer, cliente y auditor, es tener un intercambio de ideas e impresiones acerca del examen que se practicará; diálogo que tratará de dar informaciones sin reservas para que el auditor pueda establecer si ha llegado a un total acuerdo con el cliente. Una vez logrado éste, el contador entrará a familiarizarse con el régimen contable de la empresa, lo cual hará más fácil su labor; también es conveniente que conozca a cabalidad la historia y problemas del negocio, las funciones y responsabilidades de los empleados claves la naturaleza y calidad de la actividad propia de la empresa. Con la información anterior podría tratar de iniciar la auditoría, pero es conveniente que antes llegue a un acuerdo con el cliente sobre estos aspectos:

Control Interno

Propósito de la Auditoría

Período que va a investigarse

Pruebas de los asientos

Ratificación de las cuentas

Investigación del sistema contable.

Situación de la Contabilidad.

Fecha.

Honorarios.

Número de personas.

Balance de Comprobación.

Cuando se trata de una empresa auditada antes por la misma firma de contadores, se puede iniciar el examen con mayor rapidez, pero debe hacerse la revisión de los papeles de trabajo e informes de la última auditoría practicada, esto es, la del año inmediatamente anterior, se consultarán los datos necesarios del archivo permanente, el programa de auditoría anterior y el actual. Algunos de los puntos consignados antes para la primera auditoría también deben acordarse en el momento de contratar la auditoría habitual.

4.3.2 Etapas de una Auditoría

4.3.2.1 Etapa Preliminar

Corresponde a la planeación del trabajo de auditoría que se va a realizar. Consiste en decidir previamente cuáles son los procedimientos de auditoría que se van a emplear, cuál es la extensión que va a darse a las pruebas, en que oportunidad se van a aplicar y cuáles son los papeles de trabajo en que van a registrarse los resultados; puede decirse que es

la elaboración del programa de auditoría. Esta etapa tiene tres fases bien definidas:

4.3.2.1.1 Investigación General: Corresponde al estudio de todos aquellos asuntos que diferencian la empresa que habrá de auditarse de las demás. Tiende a determinar los aspectos fundamentales y específicos de la empresa, como: Características jurídicas, situación fiscal, características comerciales, financieras, contabilidad, almacenes, situación laboral y aspectos generales.

4.3.2.1.2 Estudio y Evaluación del Control Interno: Es la fase más importante de la planeación e implica el conocimiento formal de los métodos y rutinas que la empresa tiene establecidos para su operación y administración. Dadas sus características especiales y su importancia, se le dedica una unidad.

4.3.2.1.3 Elaboración del Programa de Trabajo: En el cual se indicarán punto por punto, cada uno de los trabajos específicos a realizar para lograr la obtención de suficiente y adecuada evidencia que apoye las conclusiones del examen, y sobre las cuales ha de basarse la opinión final.

4.3.2.2 Etapa de Revisión

Es la realización propiamente del examen convenido con el

cliente, y se inicia con la llegada a las instalaciones del cliente, cuando el auditor titular del trabajo debe dar comienzo a su labor, asignándole a sus colaboradores las tareas que debe desarrollar. No interesa por dónde se empiece, siempre y cuando se tenga un buen plan y éste se cumpla. Un ejemplo de plan podría ser:

Practicar arqueos de caja y de otros valores y documentos.
Conciliar las cuentas bancarias.
Solicitar confirmación de saldos de los deudores.
Verificar libros, comprobantes y cuentas, por orden de importancia.
Preparar el informe o dictamen del auditor.

4.3.2.3 Etapa Final

Es el cierre de la auditoría. En este momento, el auditor debe tener todos los datos necesarios para corregir los libros de contabilidad, analizar las operaciones comerciales, preparar los estados financieros, redactar el informe de auditoría y rendir o negar un dictamen, que es la conclusión de su trabajo.

Antes de retirarse de las oficinas del cliente debe revisar los papeles de trabajo y confrontarlos con el cuestionario de control interno y el programa de auditoría, para llegar a comprobar que tiene todos los datos necesarios en la pre

elaboración del informe; luego puede retirarse de las instalaciones convencido de que no tendrá que volver en busca de datos que olvidó, lo cual podría disgustar al cliente. También debe devolver a éste todos los libros, documentos, etc. que, en calidad de préstamo había recibido al inicio de su trabajo.

Antes de escribir el informe, es conveniente verificar que la auditoría es completa, lo cual supone que se han dado todos los pasos estimados necesarios y planeados para el examen y que no quedan cuestionarios sin resolver o pruebas sin ver.

4.4 CUESTIONARIO DE REPASO

4.4.1 Elabore un cuadro sinóptico que muestre la clasificación que puede hacerse de la auditoría.

4.4.1.1 Cómo puede usted interpretar la importancia de la auditoría para un mejor control de la empresa?

4.4.1.2 Qué tareas cumple la auditoría en una entidad?

4.4.1.3 Cuáles son los fines de la auditoría?

4.4.1.4 Qué pasos daría usted, si va a iniciar una auditoría?

4.4.1.5 Qué etapas cumple una auditoría?

4.4.1.6 Para qué se desarrolla la etapa preliminar?

4.4.1.7 En qué consiste la etapa de revisión?

4.4.1.8Cuál es la etapa final y en qué consiste?

4.4.2.3 En fin, una vez terminada la auditoría de una empresa?

4.5 AUDITORIAS INICIALES (Lectura de Complementación)

Las auditorías iniciales pueden referirse a casos de empresas cuyos estados financieros nunca han sido examinados por Contador Público, así como a empresas en las que sus estados financieros han sido dictaminados hasta el año anterior, pero en las que se ha nombrado a un nuevo auditor. En casos excepcionales, un auditor puede ser contratado para que examine estados financieros ya auditados por otro Contador Público.

Los objetivos que persigue el Contador Público en una auditoría inicial, son los mismos que en cualquier examen recurrente de estados financieros, o sea, obtener a través de los procedimientos de auditoría que aplique los suficientes elementos de juicio que le permitan expresar su opinión profesional sobre los mismos, de acuerdo con las normas de auditoría.

Como consecuencia de lo anterior, el problema básico que presentan al Contador Público las auditorías iniciales, se refiere principalmente a la naturaleza, alcance y oportunidad en la aplicación de los procedimientos de auditoría y en los ca

4.5.1 Pronunciamientos Normativos Relativos a Auditorías Iniciales.

Cuando los estados financieros de ejercicios anteriores no hayan sido examinados, el auditor deberá hacer constar ese hecho en su dictamen y que, por lo tanto, los estados de esos ejercicios se presentan únicamente para fines comparativos y no se expresa opinión sobre ellos. Además en los estados financieros deberá indicarse de una manera clara, en la columna con las cifras correspondientes, la mención de ser "no auditados".

Cuando los estados del ejercicio anterior hayan sido examinados por otro contador público, el auditor deberá mencionar ese hecho en su dictamen. En ningún caso será necesario mencionar el nombre del auditor anterior.

El objeto de los dos pronunciamientos anteriores es el de enmarcar, con precisión, el grado de responsabilidad que asume el auditor y también el de evitar la posibilidad de inducir a error a los lectores de su dictamen y de los estados financieros, por lo que es recomendable que las referencias a esos hechos se hagan en un párrafo separado, al final del dictamen.

Cuando el auditor que examinó el ejercicio anterior haya expresado alguna salvedad en su dictamen y por lo mismo se afecte la comparabilidad de los estados de los dos ejercicios, el

nuevo auditor deberá mencionar ese hecho en su dictamen (aún en aquellos casos en que no se presentan estados comparativos).

Si los eventos subsecuentes eliminan el motivo de la salvedad del auditor anterior, no será necesario indicar ese hecho en el dictamen del nuevo auditor.

Este caso se presenta principalmente cuando en el ejercicio que examina el nuevo auditor, se conoce el resultado de hechos contingentes o inciertos existentes en la fecha en que el auditor precedente emitió su dictamen, situación que generalmente se describe con detalle en una nota a los estados financieros.

Cuando los estados financieros de años anteriores hayan sido examinados por otro auditor, pero posteriormente se hayan hecho ajustes para reflejar retroactivamente el efecto de transacciones o eventos que los afectaban, el nuevo auditor podrá optar por:

Solicitar que el auditor anterior de una nueva opinión sobre los estados financieros ajustados.

Que se indiquen los ajustes en las notas a los estados financieros, mencionando las causas por las que su antecesor no pudo incluirlos en su dictamen.

Hacer constar que la opinión resulta limpia después de darles efecto retroactivo a los ajustes, si éstos se hicieron para eliminar el motivo de la salvedad del auditor anterior.

En relación con lo anteriormente indicado, habrá que tomar en cuenta que los principios de contabilidad limitan a situaciones específicas (prácticamente a la corrección de errores) el registro de ajustes con efectos retroactivos.

En el excepcional caso de que se solicite a un auditor que dictamine un ejercicio ya examinado por otro Contador Público, podrá utilizar los papeles de trabajo del auditor precedente como parte integrante de su revisión.

4.6 TEMAS PARA INVESTIGAR

Usted es invitado por el Presidente de la Compañía Manufacturera S.A. para discutir con él las posibilidades de llevar a cabo una auditoría de la empresa. Se trata de una pequeña fábrica, en proceso de expansión, a la cual no se ha practicado antes auditoría. El trabajo propuesto por el Presidente llevará a la revisión de estados financieros mensuales, inspección de registros contables y el examen de sus políticas; el presidente lo lleva a visitar la planta y después le indica: "Antes de ultimar los detalles relativos a la auditoría, me gustaría saber, aproximadamente, cuánto tiempo llevará en su trabajo y cuánto costará. Desearía un trabajo de

alta calidad profesional y espero pagar un precio justo. Pero como se trata de la primera experiencia con Contadores Públicos independientes, querría obtener una explicación detallada acerca de la determinación del costo de la auditoría. Sería tan amable de enviar una nota en la cual queden consignados estos puntos?.

Con la asesoría del profesor, dé respuesta al Presidente de la Cía. Manufacturera S.A. sobre su solicitud.

5. UNIDAD N° 5

5.1. NDRMAS DE AUDITORIA PERSONALES.

Objetivo: Que el alumno tome conciencia de la importancia de hacer con cuidado y diligencia profesional el trabajo que le encomiendan, y a la vez, que debe proceder con independencia para que sus informes sean dignos de toda confianza.

Normas de auditoría son las medidas de calidad que se deben tener en cuenta para que el trabajo de auditoría que se realiza logre los objetivos deseados.

Los grandes pilares en que se apoya la estructura de la auditoría son la seriedad y solidez de sus normas y la insistencia con que se recalca en ellas.

Son ellas medidas aceptadas y sopesadas por el cuerpo de contadores públicos de todas las latitudes; todos en su trabajo quieren hablar este lenguaje que les permite comunicarse al nivel de altura profesional y que a la vez da lustre a la profesión por la confianza que des

piertan entre quienes toman interes por los exámenes que práctica la auditoría.

El estar hechas, las tareas del auditor de acuerdo a Normas de auditoría generalmente aceptadas (NAGA), es equivalente a digno de confianza seguridad, capacidad; son el sello de garantía de una buena auditoría.

Las normas personales se refieren a las cualidades del profesional y a los criterios con que se debe ejecutar el trabajo que se le ha encomendado al auditor.

5.1.1 Primera Norma: El examen debe ser ejecutado por una o varias personas que tengan entrenamiento técnico y habilidad como auditores.

5.1.1.1. En un campo tan importante para el bienestar de las empresas no se puede improvisar; se requiere que el auditor, además de una adecuada preparación científica en el campo financiero y contable, vaya teniendo cada día, al lado de personas experimentadas, un debido entrenamiento.

5.1.1.2. La habilidad del auditor se inicia con una educación eficiente y se extiende a través de la experiencia que cada día va adquiriendo por la revisión y supervisión de sus tareas, hechas por una persona más experimentada.

5.1.1.3. El auditor, para cumplir con la primera norma de auditoría personal, debe ser un estudioso constante de los nuevos pronunciamientos sobre los principios contables y procedimientos de auditoría; debe consultar con sus colegas las experiencias que les hayan dado buenos resultados en el campo de su profesión.

5.1.1.4 La habilidad que a través de su trabajo diario va adquiriendo el auditor, la va capacitando para descubrir los diferentes criterios de las personas que lo contratan; para formarse su propio criterio y sostenerlo con entereza profesional cuando descubra intenciones de falsear la información.

La experiencia y la habilidad del auditor, demostrada en sus trabajos, irán creando entre sus clientes un clima de confianza para aceptar sus dictámenes, que con las cualidades enunciadas, dan seguridad e imparcialidad al trabajo realizado. Es entonces bien importante que el trabajo se realice por personas que tengan entrenamiento y habilidad.

5.1.2. Independencia

La segunda norma personal de auditoría dice: En todos los aspectos relacionados con el trabajo, el auditor o auditores, deben mantener independencia mental en su actitud mental.

5.1.2.1. La independencia es la libertad de criterio que debe tener el auditor para que sin temores a represalias, o a falta de colaboración de las personas que le deben proporcionar la debida información,

pueda opinar sobre los diversos temas encomendados a su auditaje.

5.1.2.2. La independencia es indispensable para la tarea a realizar. Es ella una de las cualidades que da mayor realce y mayor autoridad al trabajo que se está realizando, pues ella hace aparecer al auditor como un juez que goza de honradez e imparcialidad.

5.1.2.3. Es necesaria la independencia para los terceros pues es la mejor garantía para las personas que utilizan la información contenida en los estados financieros, autorizados como verdaderos por el informe del auditor, ya que ello es la opinión de un experto desinteresado e imparcial que, de acuerdo a normas precisas, dictamina; esto constituye una ventaja para la empresa y es una garantía de protección para los accionistas, acreedores y público en general.

5.1.2.4. La independencia es necesaria para la profesión. Ella uno de los principios más celosamente guardados por la profesión del contador, ya que es de gran importancia que el público en general, para quien trabaja el contador, puede mantener su confianza en los auditores externos; cualquier asomo de duda sobre la independencia deterioraría seriamente la profesión.

5.1.2.5. El auditor externo no sólo tiene que ser independiente de hecho; tiene que rechazar aquellas situaciones que pueden poner en duda su independencia.

Los códigos de ética insisten, una y muchas veces, sobre la independencia mental del profesional, considerándola, como lo es en realidad un fundamento muy sólido para la buena imagen de la profesión.

5.1.3. Cuidado y Diligencia Profesional

5.1.3.1. Cuidado y diligencia profesional es la tercera norma personal de auditoría. Todo profesional que ofrece sus servicios a otra persona toma sobre sí el deber de hacer las cosas de la mejor manera posible, es decir, como corresponde a su preparación científica y a su capacidad analítica corroborada por una experiencia adquirida a través de un juicioso entrenamiento.

El Instituto Mexicano de Contadores resume esta parte cuando dice: que es necesario que el profesional ponga la atención, el cuidado, la diligencia que humanamente puede esperarse de una persona con sentido de responsabilidad.

No se puede exigir al profesional que sea infalible y que siempre acierte y dé solución a todos los problemas, pero sí se debe asegurar que el margen de falibilidad debe ser reducido al mínimo posible; para ello se hará el trabajo con teiculosidad, cuidado y dedicación que pueden esperarse de quien ha asumido una tarea con carácter profesional; se espera que el auditor realiza su trabajo con la atención y dedicación que éste merece.

5.1.3.2. La sociedad espera que el profesional de la auditoría trabaje con dedicación y entusiasmo por engrandecer a esa sociedad a la cual pertenece y en la cual se ha formado; lo contrario sería un fraude para quienes lo han contratado y para la sociedad que confía en su cuidado y diligencia profesional.

Desgraciadamente hay profesionales, en las diferentes ramas del saber, que juegan con el prestigio de su profesión, descuidando los deberes que podemos considerar sagrados, de obrar conforme a la buena imagen que el público reclama de sus profesionales.

5.1.4. Normas de Ética Profesional.

Es importante insertar en esta parte de nuestro estudio algunas normas de ética profesional con la seguridad de que ellas contribuyen a dar realce a la persona del profesional de la contaduría; la justificación de esta parte y de la forma como la tomamos, es partiendo de la gran verdad por todos aceptada de que el contador debe ser la persona en el sentido total de la palabra.

Dadas las circunstancias que presenta el mundo actual, donde el hombre vale más por lo que tiene que por lo que es; cuando todo contribuye a que el hombre se vaya volviendo individualista, egoísta, indiferente a los demás, es necesario que el profesional de la contaduría, profesión al servicio del público, reaccione para propiciar su auténtica realización como persona, tanto en lo individual como en lo comunitario.

La ética es el compromiso efectivo del hombre, que lo debe llevar a su auténtica realización como persona en todas las dimensiones.

Es el hombre un ser integral con múltiples dimensiones; las principales son:

- Ser racional: Es ella la primera dimensión del hombre, que lo hace diferente superior a todos los demás seres. La racionalidad permite al hombre entender, pensar, ser consciente, reflexionar.

Por la racionalidad el hombre es consciente de los demás y los reconoce como iguales, con sus derechos y sus deberes. El contador, consciente de su ser racional y del de los demás, los respeta y trabajará para seres racionales.

- Ser libre: Es la segunda dimensión del hombre. Consiste en la facultad de escoger y tomar sus propias decisiones, de orientar su vida de acuerdo con lo que quiere ser. Es la capacidad de poder y deber elegir, de poder y deber determinarse. En el contador se exige la independencia el ser libre, como uno de los valores más preciados.

- Ser individual: Tercera dimensión del hombre. Somos diferentes a los otros en el aspecto físico. Poseemos características que nos distinguen de los demás y esta diferencia se acentúa en la medida que somos personas. El aceptar que cada uno tiene su individualidad y buscará trabajar reconociendo las diferencias entre las personas.

- Ser en el mundo: Es la cuarta dimensión. Existimos en medio de las cosas y de los demás hombres. No vivimos inconscientemente, conocemos ese mundo, lo valoramos, lo dirigimos, lo transformamos y el mundo tendrá el sentido que nosotros sepamos darle. El profesional de la contaduría buscará, a medida de sus capacidades, valorar las personas y las cosas.

- Ser con otros: Es la quinta dimensión del hombre. No estamos solos en el mundo; estamos con otros, vivimos en sociedad, no como algo añadido a nuestra naturaleza; estamos orientados hacia los otros, para con ellos buscar la realización de un mundo mejor; esto nos indica nuestro compromiso con los demás, la no existencia de ninguna razón válida para menospreciar a los demás, para aprovecharnos de ellos, para explotarlos. El contador público ajustará su trato, su trabajo exigirá honorarios de acuerdo con la justicia.

5.2. CUESTIONARIO DE REPASO.

5.2.1. Qué entiende por normas de auditoría?

5.2.2. Cuándo adquiere habilidad el auditor?

5.2.3. Qué puede hacer el auditor para cumplir la primera norma de auditoría personal?

5.2.4. Qué se obtiene de los clientes con la experiencia y la habilidad?

5.2.5.Cuál es la segunda norma de auditoría personal?

5.2.6. Qué entendemos por independencia mental?

- 5.2.7. Por qué es necesaria la independencia para el auditor?
- 5.2.8. Por qué es necesaria la independencia en cuanto a terceros?
- 5.2.9. Por qué la profesión se ve salvaguardada por la independencia?
- 5.2.10. Qué se entiende por cuidado y diligencia profesional?
- 5.2.11. Qué espera la sociedad del profesional de la contaduría?
- 5.2.12. Qué clase de personas produce el mundo actual?
- 5.2.13. Dé una explicación a la primera dimensión del ser humano.
- 5.2.14. Por qué decimos que ser libre es la segunda dimensión?
- 5.2.15. Qué entiende por ser individual?
- 5.2.16. Vivimos conscientemente en el mundo?
- 5.2.17. Cómo cuentan los demás en nuestra formación?

5.3. INDEPENDENCIA MENTAL DEL CONTADOR PUBLICO. (Lectura complementaria).

La controversia sobre la independencia no es nueva. La profesión la ha afrontado en varias latitudes y estudiado continuamente. Su importancia está consagrada en las normas de auditoría que reglan el ejercicio de la contaduría pública al establecer que, para mantener su imparcialidad es necesario que el contador público:

- Sea intelectualmente honesto.
- Se reconozca su independencia.
- Esté libre de obligaciones o mantenga algún interés para con su cliente, la dirección o propietarios; y agrega la norma: la independencia no debe ser solamente de hecho sino que deben evitarse las situaciones

que puedan llevar a terceros a dudar de su independencia.

Estos aspectos normativos, de carácter general, se complementan en el código de ética y en las normas legales que armonizan con las de auditoría. Sin embargo, la independencia del contador público como regla de conducta moral no ha sido claramente definida. Sólomente el código de ética profesional del Instituto Nacional de Contadores Públicos reglamenta y establece la importancia de la independencia.

En el artículo quinto exhorta a sus asociados a esmerar su criterio libre e imparcial en la ejecución de su examen y en la emisión de su opinión, sobre los estados financieros, así como en todas las actividades correlativas. Agrega que tal independencia no debe estar comprometida por vinculaciones de afinidad, consanguinidad o intereses directos o indirectos con su cliente.

La ausencia en el medio colombiano de un claro concepto sobre independencia ha puesto en evidencia la necesidad de mayor divulgación sobre el tema; aceptación de su importancia por parte de la misma profesión y específicamente por los usuarios de la información financiera que les comunica el contador público.

El código de ética promulgado por la Junta Central de Contadores dispone que todo contador público está obligado al cumplimiento de las normas estatutarias de la agremiación a la cual está afiliado, lo que ratifica una línea de conducta con la sociedad y su profesión.

Sin embargo, no contiene normas aplicables a la independencia mental aunque el artículo 12 establece que ningún contador público podrá respaldar con su firma estados financieros que no haya preparado, revisado y supervigilado personalmente, actuando en todos los casos con absoluta independencia de criterio.

La falta de una mención específica sobre la independencia mental induce a muchos profesionales de la contaduría a desestimar su importancia.

En el artículo 205 del Código de Comercio, están claramente definidas las inhabilidades para ejercer la revisoría fiscal, al estatuir algunas limitaciones para ejercer el cargo, especialmente a quienes son asociados de la compañía o de su subordinadas, o comprometan su independencia por vinculaciones de afinidad o consaguinidad o sean consocios de los administradores, directivos, cajeros, auditor, o contador de la sociedad. También la ley 32 de 1979, originaria de la Comisión Nacional de Valores, determina en su artículo 11 que las informaciones contables o financieras que se rindan a ese organismo serán certificadas por un contador público independiente. La expresión de independiente se ha venido utilizando para connotar la idea principal de una auditoría externa y una accesoria que presupone la independencia. Luego, la norma de conducta profesional exige objetividad, honestidad y reconocimiento de la independencia no en el sentido de un contratista independiente de la administración de la empresa.

Todo parecería indicar, con base en estas consideraciones, que están

sentadas las bases de la independencia como regla de oro para la contaduría pública. Entonces, surge la pregunta: Por qué se cuestiona su vigencia?

La vigencia implica que las normas, las leyes y costumbres estén en vigor y observancia, como lo define el diccionario de la real academia

La falta de vigor y observancia de las normas podrá atribuirse a que la participación de la profesión no ha sido suficiente para la divulgación del alcance y significado que tienen los aspectos normativos y legales de la contaduría pública. Lo mismo ocurre a quienes eventualmente califican la actuación profesional: carecen de doctrinas y elementos de juicio necesarios para poder juzgar si los actos de los contadores públicos exceden las normas y el marco legal que rigen la profesión reduciéndola a letra muerta, carente de bases. Todo esto conduce a interpretaciones casuísticas que coartribuyen al cuestionamiento mencionado.

5.4. TEMAS PARA INVESTIGAR.

5.4.1. La señora Velásquez, esposa de uno de los socios de la firma Valencia , Contadores Asociados, ocupa los cargos de Vicepresidente y Tesorera de la Cía. Sevillana S.A. La señora de Velásquez ha laborado durante muchos años en la compañía de la cual su padre es presidente. Se puede considerar independiente la firma Valencia Contadores Asociados para llevar a cabo la auditoría de la compañía Sevillana S.A. Porqué? Discútaló.

5.4.2. La independencia ha sido y continuará siendo requisito de la función del contador público, al auditar y expresar su opinión sobre los estados financieros. Analice las siguientes situaciones:

5.4.2.1. La Compañía Textilera S.A. debe al contador público sus honorarios; para pagarlos le ofrece documentos no garantizados que le producen rendimientos, la aceptación de estos documentos influirá en la independencia de dicho contador con respecto a la Compañía Textilera S.A. Por qué? Discutálo.

5.4.2.2. La Empresa Oriental de Comercio fue constituida el 1º de julio de 1982, y su año fiscal termina el 31 de diciembre del mismo año. Usted auditó el primer blanco general de la empresa y dió una opinión sin salvedades.

Después de un mes de emitir su informe se le ofrece el cargo de secretario general de la compañía, por la necesidad de completar el cuadro directivo y para facilitar la firma de varios documentos. Usted no tendrá interés financiero en la compañía, por acciones u otros medios, ni recibirá sueldo, no llevará los libros, ni ejercerá influencia alguna en sus cuestiones financieras, a excepción del consejo ocasional sobre cuestiones fiscales y el asesoramiento que el contador público regularmente da a un cliente. Suponga:

5.3.2.2.1. Que acepta la oferta, pero piensa abandonar el cargo antes de efectuar su auditoría anual, con la intención de asumirlo de nue

vo después de dar una opinión sobre los estados financieros. Puede usted dar una opinión independiente sobre los estados financieros? Porqué ? Discutálo.

5.4.2.2.2. Que usted acepta la oferta sobre una base temporal, mientras la empresa emprende su marcha y pueda contratar una secretaria. En cualquier caso, renunciará al cargo permanentemente antes de efectuar su auditoría anual. Puede emitir una opinión independiente sobre los resultados financieros? Por qué? Discutálo.

6. UNIDAD SEIS

6.1 NOMBRAMIENTO DEL AUDITOR

Objetivo al terminar la presente unidad el alumno podrá explicar la importancia que tienen las normas de auditoría relativas a la ejecución del trabajo y apreciar la incidencia que tiene el pronto nombramiento del auditor, lo mismo que la planeación y supervisión en la eficiente realización de una auditoría.

Las normas relativas a la ejecución del trabajo recisten en auditoría una singular importancia, pues ellas son la garantía de la tarea que se va a realizar.

Si se cumplen estas normas de auditoría, el trabajo contará con la seriedad que dan las diversas medidas que la auditoría ha aceptado como principios, reglas de todas las tareas que ella emprende para mantener en alto el prestigio profesional de aquellos que acogen sus enseñanzas. Todos los auditores las han aceptado como algo propio de su oficio y el falta a ellas se considera una falta a la palabra empeñada, borrar unas directrices que solo buscan el beneficio de la profesión.

El nombramiento del auditor independiente, reviste gran importancia

para la empresa que contrata sus servicios. Para el mismo auditor, para las personas que han de colaborar y para la agilización y mejoramiento de las tareas que se van a someter a la auditoría.

6.1.1 Beneficios para la empresa

Nombrar oportunamente el auditor reporta beneficios para la empresa pues la auditoría se hace sin pérdida de tiempo ya que un trabajo preliminar permite que el examen se ejecute de manera más eficiente y se complete más rápidamente; también el examen hecho por el auditor reporta más rápidamente los beneficios que se esperan de la auditoría: mover a los inversionistas, dar seguridad a los accionistas y tranquilizar a los acreedores.

Si hay algo que corregir en cuanto a problemas contables que afectan los estados financieros, se considerarán prontamente, buscando que los procedimientos contables sean mejorados.

6.1.2 Beneficios para el Auditor.

Para el mismo auditor es benéfico el oportuno nombramiento pues le da la oportunidad de hacer la planeación que satisfaga los deseos de él tiene de acertar en el delicado trabajo que le han encomendado; también podrá agilizar los pasos que lo ha de llevar a tomar decisiones que reflexionadas durante un buen tiempo no podrán más que dar sino óptimos resultados.

El auditor con el tiempo suficiente hará pruebas de los registros, pro

cedimientos y representaciones del cliente para determinar el grado de fiabilidad.

Las pruebas que el auditor practicará se harán de un modo más completo sobretodo en aquellas cuentas que representan un gran número de transacciones; podrá practicar de una manera más minuciosa la física de los inventarios.

6.1.3 Beneficios para las personas que colaboran : En cuanto a las personas que han de colaborar en la auditoría como auxiliares también son beneficiadas por el oportuno nombramiento del auditor ya que podrán conocer el alcance de sus funciones y recibir la adecuada preparación, para que su trabajo se realice bajo la supervisión del auditor y se obtengan los propósitos que se persiguen.

6.1.4 Beneficio en cuanto a las Tareas:

Estas se harán bajo una adecuada planeación; las cuentas y registros de mayor volumen y mayor importancia contarán con el tiempo y la atención debidas; la auditoría final practicada al terminar el año se ejecutará con mayor rapidez, pues se habrá contado con exámenes practicados durante el año y con un control interno que habrá funcionado efectivamente ; la tarea final constituirá en comparaciones de los saldos finales con los de las fechas anteriores, examinando detenidamente las transacciones que no son ordinarias y la fluctuaciones significativas.

El oportuno nombramiento del auditor debe incluir convenios sobre tareas que el auditor se compromete a realizar; período de tiempo en el cual se va a ejecutar el trabajo, honorarios del auditor y formas de pago.

6.2 PLANEACION DEL TRABAJO

Todo trabajo serio que quiera realizarse en el día de hoy, ha de contar para su éxito con una planificación adecuada ; la auditoría que se debe caracterizar por ofrecer a sus clientes una opinión que pueda ser trascendental en la vida de las empresas, también debe contar con una planificación que le ayude a definir las políticas, procedimientos y programas que se han de seguir para conseguir determinado objetivo.

6.2.1 Aspectos que inciden en la Planificación

Planear, en auditoría , significa definir anticipadamente cuáles son los procedimientos de auditoría que se van a emplear, la extensión que se dará a las pruebas, en qué oportunidad se van a aplicar, el personal que va a tomar parte en la realización del trabajo.

Para poder planificar, el auditor deberá conocer las disposiciones generales de la compañía, las condiciones especiales de la industria, la organización administrativa y financiera de la empresa y todos aquellos aspectos que se juzguen como necesarios para que su exámen goce de todas las garantías posible.

Otro de los campos que debe cubrir la planificación es lo referente al

tipo de servicio que se va a prestar; es importante hacer destacar este tópico pues muchas veces una cosa está pensando el cliente y otro es el servicio que está ofreciendo el auditor; será un examen general; ponerse de acuerdo sobre los objetivos es importante para que la tarea del auditor de los resultados buscados por el cliente.

Determinar el tiempo que abarca el examen del auditor es importante, que entre como factor determinante en la planeación del auditor; sin la determinación del período que se comprende, serán muchas las divagaciones a que se verá sometida la auditoría, sin dar los resultados esperados.

6.2.2 Otros Factores que merecen destacarse

Intensidad de la Auditoría, si se busca una auditoría parcial o por el contrario se exige que sea minuciosa, detallada, con profundidad de acuerdo al trabajo que se va a realizar.

- Ratificación de cuentas: que los valores de las cuentas tanto a pagar como a cobrar sean ratificadas, es decir que estén convenidas de antemano.

- Se debe tener un profundo conocimiento del sistema contable llevado por la empresa para poder planificar el tiempo, el número de auxiliares, las tareas que éstos deben desarrollar y el entrenamiento previo que se deben someter.

- Lugar donde se debe desarrollar la auditoría para contar con acceso fácil a libros y demás documentos; para conocer el espacio físico donde se trabajará y la clase de instrumentos con que contará para el desarrollo de la auditoría.
- La fecha de iniciación de la auditoria y la de finalización para prever, según el tiempo, los medios para asegurar la terminación del trabajo, a la fecha fijada.
- Los honorarios que se deben cobrar para no faltar a la justicia y respetar las normas de ética que tiene fijado este rubro en favor de la profesión.

Sería de desear que la parte pertinente a prestación de servicios, fechas y honorarios se hiciera por escrito para evitar más tarde malos entendidos.

6.2.3 Principios de la Planeación

- Precisión que todas las acciones planeadas de antemano, lo sean de una manera concreta.
- Flexibilidad que todo lo planeado no se vaya a perder por algo que haya que cambiar o que por ciertas circunstancias no se cumpla.
- Unidad que las acciones que se planifiquen estén perfectamente coordinadas y conduzcan a un objetivo común.

6.3 / SUPERVISION DEL TRABAJO

En auditoría reviste capital importancia la supervisión del trabajo que se realiza. Cuando alguien se ha comprometido a realizar un trabajo específico y se emplean en él otros elementos, es elemental norma de responsabilidad que la persona comprometida realice la supervisión de sus auxiliares, para garantizar a su cliente la prestación de un buen servicio; esto ocurre con mucha frecuencia en los trabajos de auditoría que por lo dispendioso de la tarea se hace necesario nombrar una persona que ayuden a realizar con mayor prontitud y eficiencia el exámen encomendado. Es por tanto indispensable que el auditor ejerza una supervisión en cada uno de los casos que componen la auditoría.

- Planeación
- Ejecución
- Terminación.

Ya que cada uno de ellos es importante para llegar a la expresión de la opinión del auditor en un dictamen.

Como hay personas a quienes interesa el dictamen a ellas se deben dar los suficientes motivos para confiar plenamente en que el trabajo ha sido hecho con la responsabilidad del caso.

Esa supervisión debe ser constatada en papeles de trabajo, en cartas de cliente o memorandos internos.

6.3.1 Formas de Supervisión Establecidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

6.3.1.1 Poniendo el supervisor su inicial sobre las cédulas preparadas por los ayudantes así como en todos los programas que se hayan utilizado para planear, ejecutar y completar el trabajo de auditoría y en su caso las pastas o cubiertas de los diferentes legajos que constituyen el juego de papeles de trabajo.

6.3.1.2 Indicando en los propios programas de auditoría o en un memorándum especial, el hecho de que el auditor encargado ha revisado las anotaciones hechas por sus ayudantes en los papeles de trabajo y ha juzgado de la efectividad de las pruebas realizadas y de las conclusiones a que se llegó.

6.3.1.3 Haciendo anotaciones en los papeles de trabajo, corrigiendo las efectuadas por el ayudante para describir de mejor manera el trabajo efectuado y las conclusiones.

6.3.1.4 Controlando el tiempo utilizado a través de un análisis por secciones del trabajo de auditoría y haciendo una explicación de las variaciones de importancia, del tiempo realmente empleado con el presupuesto que se hizo en la etapa de planeación.

6.3.1.5 Preparando informes sobre la actuación de los ayudantes en donde normalmente se indiquen los trabajos que efectuó, la efectividad con que los hizo, el grado de preparación técnica, el grado de ca

pacidad alcanzada y la potencialidad de mayor avance futuro en el trabajo de auditoría.

6.3.1.6 Mediante cuestionarios y programas o memorandos específicos de supervisión diseñados al efecto.

6.3.1.7 Mediante una lista o relación de los diferentes problemas importantes que se localizaron durante el transcurso de la auditoría, los resultados de su discusión con el contador público que dictamina y la forma en que influyeron (o la explicación de por qué no influyeron) en la presentación de los estados financieros y en el dictamen correspondiente.

6.4 ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

El conocimiento del control interno de la empresa que se va a examinar es de capital importancia para el auditor ya que eso le dará la pauta de la credibilidad en las operaciones que realiza la empresa.

Es también de vital importancia el estudio y evaluación del control interno ya que de acuerdo a los resultados, podrá el auditor indicar los procedimientos de auditoría que se van a aplicar, mirando circunstancias, extensión y oportunidad de los mismos.

Antes de iniciar cualquier estudio de documentos, libros y registros el auditor necesita conocer el grado de eficiencia del control interno ya que ello es necesario para la elaboración de programas de tra

bajo, para determinar las pruebas que se han de efectuar y para que una vez conocidos los resultados del trabajo emprendido sobre el control interno ya que ello es necesario para la elaboración de programas de trabajo, para determinar las pruebas que se han de efectuar y para que una vez conocidos los resultados del trabajo emprendido sobre el control interno, el auditor obtenga la evidencia, la certeza moral de los hechos ocurridos.

Del estudio y evaluación del control interno también dependen la confianza y seguridad que el auditor pueda depositar en las cifras a dictaminar, lo que incidirá en la oportunidad de las pruebas selectivas para poder obtener la evidencia y certeza moral que el auditor desea.

El control interno, en concepto amplio, abarca un gran número de actividades que van desde la dirección hasta la promoción, queda por tanto demasiado difícil al auditor, atender a todas y cada una de ellas; es por ello por lo cual el examen de control interno a que está obligado el auditor es el que se relaciona directamente con la información del tópico sobre el cual se le ha pedido al auditor que emita su opinión, basado en la evidencia que le proporcionan las pruebas aplicadas.

Una vez hecho el examen del control interno y si éste no cumple con los objetivos para los cuales ha sido estructurado, por mala aplicación o por no contarse con los elementos indispensables, ese control interno no podrá servir de apoyo al auditor, y tendrán que buscarse los correctivos necesarios para devolverle la confiabilidad.

En cuanto a porcentaje de pruebas para determinar la eficacia del control interno no hay reglas que lo precisen, queda esto a la determinación del auditor, quien con su juicio profesional determinará lo pertinente.

6.4.1 Medios para conocer el Grado de Eficiencia del Control Interno.

- La información de empleados y funcionarios de la empresa, los manuales de información que el auditor cotejará con las funciones y el control interno establecido para cerciorarse de la verdad de lo que se le informa.
- Las operaciones realizadas, los informes generales de la empresa, los registros y comprobantes.
- El trabajo del auditor interno en las empresas donde existe ya que lo ejecutado en estas dependencias no es un sustituto de su trabajo, sino una complementación del trabajo del auditor externo.

6.4.2 Características básicas de un buen control Interno:

- Un plan de la organización que prevea segregación de responsabilidades y funciones.
- Un sistema de autorización y procedimientos de registros adecuados para proveer un razonable control contable sobre activos, pasivos, ingresos y egresos.

- Seguimiento de prácticas eficaces en la ejecución de funciones y deberes de cada uno de los departamentos.
- Personal calificado de acuerdo a las responsabilidades que a cada uno corresponde.

Las características anteriores son básicas para un control interno adecuado; la falta de una de ellas, obstaculiza el éxito del sistema. Se interrelacionan de tal manera que la eficiencia o deficiencia de la una, aprovecha o entorpece la otra.

6.5 OBTENCION DE EVIDENCIA COMPROBATORIA.

La tercera norma de auditoría en cuanto a la ejecución del trabajo pide encontrar una suficiente y evidente materia la cual se debe obtener por medio de inspecciones, observaciones, indagaciones y confirmaciones que provean una base razonable para una opinión sobre los estados financieros bajo exámen.

6.5.1 Que se entiende por evidencia?

Dice el diccionario para contadores de Kohler Pág. 245 Prueba obtenida por cualquiera de los diversos medios empleados por el contador público en el curso de una auditoría.

El diccionario de la Real Academia Española dice Evidencia es una certeza clara, manifiesta y tan perceptible de una cosa, que nadie pue

de racionalmente dudar de ella.

El proceso de una auditoría puede considerarse como el acopio de las evidencias o pruebas de contabilidad que en opinión del auditor son requeridas de acuerdo con las normas o procedimientos mínimos y las peculiaridades del caso que se trate, antes de poder emitir un informe.

Quando se habla de evidencia se hace fuerza en el que nadie pueda dudar de ella; en cuanto toca a la evidencia en auditoría se deja al criterio del contador.

La cantidad de pruebas requeridas para respaldar una opinión son aspectos que el auditor determina con su criterio profesional, después de haber estudiado cuidadosamente el caso en particular.

6.5.2 Otras fuentes de Evidencia

Aunque ordinariamente el material documentario, se encuentra en los archivos de la compañía, fuera de ella también, existen personas que conocen muy bien ciertos tópicos de la empresa, que pueden proporcionar al auditor, un material de evidencia, a ellas debe dirigirse para que responda algunas preguntas de gran importancia para el fin que se persigue.

Otra fuente de evidencia serán las actividades que el personal de la

compañía desarrolla, de acuerdo a un manual de funciones que el auditor debe conocer.

Todo lo que anteriormente mencionamos lo podemos encajar en lo que llamamos criterio y juicio del auditor, en la aplicación de pruebas selectivas que tendrán probabilidades de acierto, de acuerdo a las cualidades del auditor, como son, su capacidad profesional, su experiencia en asuntos de la misma índole del que trata y conocimiento de la empresa en general.

6.5.3 Otras Pruebas para Obtener Evidencia

Pero existe otra clase de pruebas aplicables con base científica, es el muestreo estadístico, que se basa en la teoría de la probabilidades la técnica del muestreo requiere la existencia de numerosas partidas que tengan homogeneidad, es decir que sean similares en algunas de sus características; se necesita también que todas las partidas tengan la oportunidad de ser seleccionadas; la selección se hace al azar, evitando todo aquello que pueda entorpecer la selección.

Aunque es difícil medir la fuerza comprobatoria de la evidencia de cada prueba en particular, sí podemos establecer cierta posibilidad de excepción por parte de las siguientes afirmaciones.

- Cuando la materia evidencial se obtiene de una fuente independiente no vinculada a la empresa que se audita, ese material da un mayor grado de confiabilidad para los objetivos de la auditoría que se ejerce,

que el material obtenido con alguien vinculado a la empresa.

- Cuando el control interno es eficiente, en los datos contables y los estados financieros que presenta la empresa, ellos ofrecen una mayor seguridad y confiabilidad que aquellos que se presentan en condiciones, en las cuales el control interno es poco confiable.

El conocimiento personal y directo de las diferentes tareas, el mayor número posible apoyado en un examen físico, observación e inspección es mucho más persuasivo que la información obtenida por otros medios.

6.6 CUESTIONARIO DE REPASO

6.6.1 Por qué es importante el nombramiento oportuno del auditor?

6.6.2 Qué otras cosas incluye el nombramiento del auditor?

6.6.3 Qué es la planificación o planeación, en auditoría?

6.6.4 Qué tópicos abarca la planificación?

6.6.5 Qué requisitos debe cumplir la planificación?

6.6.6 Explique por qué es importante la supervisión del trabajo de auditoría?

6.6.7 Cómo se debe constatar la supervisión?

6.6.8 Qué conveniencias tiene la evaluación del control interno?

6.6.9 Qué parte del control interno debe revisar el auditor?

6.6.10 Cuáles son los medios más utilizados para conocer el grado de eficiencia del control interno?

6.6.11 Qué es evidencia?

6.6.12 Con qué criterios se determina la cantidad de pruebas para

respaldar una opinión?

6.6.13 A qué normas podemos dar una posibilidad de excepción en la obtención de la evidencia?

6.7 EL PROGRAMA DE TRABAJO (Lectura de Complementación)

Todo profesional está obligado a establecer por escrito el planteamiento general y específico del encargo recibido de su cliente. Esto se refiere a definir cómo, cuándo y con qué recursos humanos, materiales y técnicos desarrollará el trabajo encomendado. A diferencia de un empleado, quien funge como ejecutor de una determinada labor prescrita por la administración de la entidad, en cuanto a sus tiempos y movimientos y también en relación a cómo y cuándo llevarla a cabo. Dado que el profesional - basado en su capacidad y experiencia - es quien debe prever todo lo relacionado con la planeación y ejecución del trabajo a realizar, puede decirse que por ello resulta obligatorio para él trazar los planes genéricos y detallados a seguir.

Dentro del examen de los estados financieros el auditor debe programar básicamente desde dos puntos de vista: el administrativo y el técnico. El primero es necesario para determinar con qué recursos humanos, y en su caso materiales, desarrollará dicho examen; esta cuestión puede considerarse meramente administrativa, dado que independientemente que intervenga el equipo humano A o el B ello no debe influir en lo absoluto en el aspecto técnico del examen, es decir, en la determinación de la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos de auditoría

la herramienta más comúnmente utilizada para determinar y controlar todo lo relacionado con la asignación del personal y la oportunidad de las etapas a desarrollar, es la gráfica de Gantt. El otro tipo de planeación de la auditoría - la técnica - es el tema central de este estudio.

Si genéricamente hablando la obligación de planear deriva del postulado III del código de ética en vigor al establecer que: En la prestación de cualquier servicio se espera del Contador Público un verdadero trabajo profesional por lo que siempre tendrá presentes las disposiciones normativas de la profesión que sean aplicables al trabajo específico que esté desempeñando. Actuará asimismo con la intención, el cuidado y la diligencia de una persona responsable. Al respecto una de las disposiciones aplicables al caso, es la norma de auditoría relacionada con la planeación y supervisión, algo relacionado con la planeación y supervisión, algo íntimamente ligado con la calidad profesional del trabajo a desarrollar y con el cuidado y diligencias profesionales.

De aquí deriva lo establecido a nivel de norma de auditoría situación prevista en el Compendio preparado por la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del IMCP en los siguientes términos genéricos El trabajo de auditoría debe ser planeado adecuadamente y si se usan ayudantes, estos deben ser supervisados en forma apropiada. El concepto de planeación lo detalla dicha Comisión dentro del pronunciamiento E - 01, como sigue:

Para planear adecuadamente el trabajo de auditoría, el auditor debe conocer:

- Los objetivos, condiciones y limitaciones del trabajo concreto a realizar;

- Las características particulares de la entidad cuya información financiera se examina, incluyendo dentro de este concepto las características de operación, sus condiciones jurídicas y el sistema de control interno existente.

y La planeación implica prever cuáles procedimientos de auditoría van a emplearse, la extensión y la oportunidad en que van a ser utilizados y el personal que deba intervenir en el trabajo (nota del autor esto último se refiere auténticamente a la planeación administrativa mencionada)

El auditor debe dejar evidencia en sus papeles de trabajo de haber planeado la auditoría (en cumplimiento con la norma de auditoría de obtención de evidencia suficiente y competente)

Y es aquí en donde específicamente a nivel de pronunciamiento formal de la profesión se establece la obligación de desarrollar planes técnicos, para efectos del examen de los estados financieros.

Si dentro de este tema pueden establecerse dos tipos de fuentes: mediatas e inmediatas, incluyendo enunciativamente dentro de la primera

categoría la carta - contratación, las características específicas de la entidad, las circunstancias del caso, los objetivos y el enfoque particular de la auditoría y como fuente inmediata, básicamente el estudio y evaluación del sistema de control interno ya que precisamente derivada del mismo se determinará concretamente la naturaleza, el alcance y la oportunidad de los procedimientos de auditoría a aplicar.

Y puesto que estamos hablando de fuente,s habría que mencionar seguramente a las más importante: el criterio del auditor como fuente subjetiva y básica .

6.8 TEMAS PARA INVESTIGAR

Durante su exámen de las cuentas por cobrar de un nuevo cliente, usted nota que una de las cuentas es por una cantidad muy superior a las demás; consecuentemente decide examinar la evidencia comprobatoria de la misma. Discuta la confiabilidad relativa y lo razonable de los siguientes tipos de evidencia:

- La tarjeta auxiliar de cuentas por cobrar.
- Copias de las facturas de venta, amparando el total por cobrar.
- El pedido recibido del cliente.
- Documentos de embarque amparando los artículos vendidos.
- Una carta del cliente, recibida por la empresa, confirmando la cantidad por cobrar registrada en los libros de la misma.
- Una confirmación recibida directamente por el auditor, confirmando

la cantidad por cobrar mostrada en los registros de la empresa.

José Díaz fue nombrado recientemente auditor en una empresa de servicios.

Había mantenido conversaciones con el comité de auditoría de la junta directiva y se había comunicado con el auditor anterior de la empresa antes de indicar que estaría preparado para aceptar el nombramiento.

Asistió a la reunión de accionistas a la que fue citado, pero aún no ha visitado las oficinas de la compañía.

Ud. debe mencionar las cuestiones que ha de atender José entre la fecha de su nombramiento y el comienzo de su trabajo detallado de auditoría para planear una eficaz auditoría de la empresa.

7. UNIDAD SIETE

7.1 CONTROL INTERNO

Casi todos los autores coinciden en que la mejor definición del control interno la ha dado el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, al expresarla así: El control interno comprende el plan de organización con los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio, para proteger sus activos, obtener una información financiera correcta y segura, promover la eficiencia administrativa y estimular la adhesión a políticas prescritas por la dirección.

En esta forma, el control interno abarca aspectos que van más allá de lo relacionado con las funciones de la coabilidad y del departamento de finanzas; puede incluir controles presupuestarios, costos estándares, programas de entrenamiento de personal; es algo que abarca todas y cada una de las funciones de la empresa.

El control interno varía de acuerdo a la empresa, pero se pide, para que sea satisfactorio para cualquier empresa, que debe ser simple flexible y que conduzca por sí mismo al establecimiento de normas claras y precisas en cuanto a autoridad y responsabilidad de las personas.

7.1.1 Objetivos de Control Interno

7.1.1.1 Obtención de Información

El fin primordial del control interno es la obtención de información financiera correcta y segura; para ello se contará con unos controles contables que separen las funciones de autorización de una actividad y la de su contabilización y registro.

Habrà un control de comprobantes y de datos que reflejen la veracidad de las operaciones que se han efectuado. Un código de cuentas, complementado con un manual de contabilidad, que defina con claridad las cuentas y los asientos respectivos.

7.1.1.2 Protección de los Activos de la Sociedad

Los activos son los recursos propios y ajenos con los cuales cuenta la entidad para cumplir sus objetivos; ellos son los que permiten desarrollar la actividad principal para la cual fue creada la empresa; hay, por tanto, necesidad de cuidarlos de sustracciones, destrucciones y defectos que representen negativamente en el cumplimiento de su finalidad. Son ejemplos de activos: caja, bancos, inventarios, cuentas por cobrar, terrenos, edificios, maquinaria, pagos anticipados, gastos de organización, gastos de instalación.

La protección de activos se puede lograr de muchas maneras: firmas de cheques por varias personas; un buen seguro de protección para inventarios; depósito diario en los bancos, del efectivo; división de deberes, esto es, que ninguna persona tenga el control completo de un

amplio sector del trabajo, que le permita ocultar irregularidades y que impidan que una misma persona maneje una transacción desde su iniciación hasta su terminación.

7.1.1.3 Promoción de la Eficiencia de Operación y Adhesión a las Políticas de la Empresa.

Habrà un control administrativo que incluya análisis estadístico, estudios de tiempos y movimientos, informes de ejecución, programas de entrenamiento de personal y control de calidad, ejemplo: detectar desperdicios de tiempo y o materiales.

En resumen, será un buen control interno aquel que:

- Contemple un plan de organización que termine segregación de funciones.
- Procure un sistema de autorización y procedimientos de registros adecuados para proveer un razonable control contable sobre los activos, pasivos y egresos e ingresos.
- Haga un seguimiento de las prácticas eficaces en la ejecución de funciones y deberes de cada una de las personas competentes de los distintos departamentos.
- Busque un personal con calidades acordes a las responsabilidades que a cada uno de ellos le compete.

7.1.2 Clasificación del Control Interno

Siguiendo a Montgomery, el control interno se clasifica en tres áreas:

7.1.2.1 Control Contable

Que se refiere a la verificación de la exactitud y confianza que se tiene en los datos contables. El Instituto Americano de Contadores lo define así: Los controles contables comprenden el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que tienen que ver principalmente, y están relacionados directamente, con la protección de los activos y la confiabilidad de los registros financieros. Generalmente incluyen elementos tales como los sistemas de autorización, aprobación y segregación de tareas relativas a la anotación de registros; informes contables sobre aquellas concernientes a las operaciones o custodias de los activos; y los controles físicos sobre los activos la auditoría interna.

7.1.2.2 Control Administrativo

Las medidas tomadas para buscar la eficiencia en las operaciones y la adhesión a las políticas preconizadas por la empresa. Los controles administrativos comprenden el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que están relacionados principalmente con la eficiencia de las operaciones, la adhesión a las políticas generales y por lo común, sólo tienen que ver indirectamente con los registros financieros. Generalmente incluyen elementos tales como los análisis estadísticos; los estudios de tiempos y movimientos; los informes de actuación; los programas de adiestramiento del personal y controles

de calidad .

7.1.2.3 Comprobación Interna

Es lo correspondiente a los procedimientos contables, si se llevan ajustados a lo generalmente aceptado; los procedimientos estadísticos si el muestreo es representativo y con igual oportunidad para todos los datos; si el conteo físico ha sido realizado; si existen pólizas de manejo; todo ello tendiente a salvaguardar el activo contra desfalcos u otras irregularidades similares.

7.1.3 Elementos

7.1.3.1 La Organización

Se identifica esta palabra con la nómina de sus directivos, quienes determinan las tareas para lograr los objetivos propuestos; delega la autoridad, fija responsabilidades, asigna y coordina funciones; todo ello con el fin de lograr, con el mínimo esfuerzo y a los menores costos posibles los fines de la empresa.

La Organización Comprende:

- Dirección, es decir, el elemento que fija las políticas y toma de terminaciones.
- Coordinación, es la que busca que las diversas partes de la empresa canalicen todos sus esfuerzos para la consecución del objetivo propuesto.

- División de labores, buscando que las funciones de operación, custodia y registro sean ejercidas por diferentes personas, con el fin de evitar que una sola persona maneje las transacciones desde el comienzo hasta el final.

- Asignación de responsabilidades: La responsabilidad tiene que ser establecida de acuerdo con los requerimientos de la política administrativa, junto a la responsabilidad debe ir la delegación de autoridad para hacer frente a los deberes.

7.1.3.2 Procedimientos

Son los principios que se aplican para asegurar que se mantenga la organización prevista. En ellos encontramos el manual de procedimientos, con el cual se pretende buscar que el personal cumpla sus funciones, se unifiquen los métodos, se reduzcan al mínimo los errores, se dé eficiente entrenamiento al personal y se eliminen, en lo posible, las órdenes verbales.

Como parte del procedimiento, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos pide un catálogo de cuentas, que exista un control presupuestal, la implantación de estándares de producción, un sistema de contabilidad por área de responsabilidades; también es necesario que cada entidad diseñe su papelería de acuerdo a sus necesidades y que esa papelería sea accesible a las personas que las emplean.

Los informes hacen parte de los procedimientos y se consideran como ele

mento indispensable para el funcionamiento correcto, ya que ello tiene al tanto a las personas interesadas en la toma de decisiones.

7.1.3.3 Personal

El recurso humano es, sin lugar a dudas, el elemento más importante en una empresa y su perfecta ubicación, el mayor de los aciertos. Cuando se habla del elemento humano en el control interno hay que ver con el entrenamiento. Este puede ser antes de desempeñar un puesto o al mismo tiempo que se va trabajando bajo la supervisión de un jefe inmediato. Nadie duda de la importancia que tiene el entrenamiento en el correcto desempeño de las funciones que asignan a cada persona, lo que se traduce en una mayor eficiencia.

Para el control interno, en cuanto a personal, es necesario que se fijen unos requisitos mínimos para la selección de las personas y así contribuir a la moralización de la empresa; además se buscarán ciertas políticas para mantener motivadas las personas: las vacaciones periódicas, la rotación del personal en determinados puestos, el estímulo para los que quieran capacitarse, una retribución justa, todo ello permitirá que la persona ejecute un trabajo con entusiasmo. Sería un gran estimulante para el personal un buen plan de ahorro, cooperativa, seguros, premios; todo esto patrocinado por la empresa, cosa que hará que el trabajador se sienta más ligado a ella y desarrollar a cabalidad sus labores a sabiendas que al hacerlo está buscando el bien de la empresa y el suyo propio.

7.1.4 Supervisión.

Los elementos anteriores juegan papel vital en el control interno, pero es necesario que estén complementados por una buena supervisión que vaya alentando lo bueno que se realiza y corrigiendo los errores que se vayan presentando.

Generalmente en las empresas, la supervisión del control interno se confía a un departamento de auditoría interna; cuando ello no es costea ble, se confía esta tarea a una o varias personas capacitadas y responsables para que efectúen revisiones periódicas en los diversos aspectos que comprende, para que propongan medidas correctivas, de acuerdo a los problemas que se vayan presentando.

Anteriormente se habló de la evaluación como una de las normas de la auditoría que ejerce una mayor influencia en la realización de una tarea de esta índole y que por tanto merece todo el cuidado del auditor al hacer el estudio del control interno, para así determinar la confiabilidad en los registros y transacciones; y precisar la extensión de las pruebas que se van a realizar.

En auditoría se considera como esencial evaluar la efectividad del control interno para que el auditor se forme una opinión sobre si éste es adecuado y merece toda la confianza en la parte del exámen que le ha sido encomendada a realizar.

La extensión y técnicas del exámen a realizar estarán determinadas por

la evaluación que hubiere hecho el auditor de la efectividad del control interno. En la evaluación que se hace de éste es necesario que el auditor mire con detenimiento si existen los elementos básicos que contribuyen a un buen funcionamiento.

Son elementos básicos del control interno:

- Segregación de funciones.
- Adecuada autoridad y responsabilidad.
- Coordinación en el registro.
- Adecuada asignación de funciones.
- Supervisión.

Hay factores que impiden el buen funcionamiento del control interno y que influyen negativamente en las empresas; son ejemplos:

- Falta de capacidad de los empleados para entender sus funciones.
- Falta de interés de los empleados hacia el progreso de la entidad.
- Falta de voluntad para ejecutar los trabajos en la forma adecuada

- Incumplimiento por parte de los encargados de revisar las labores de los subalternos, con el fin de observar el cumplimiento de los procedimientos prescritos.

7.1.5 Métodos de Evaluación del Control Interno

Comúnmente se emplean tres métodos para la evaluación del control interno; cada uno de ellos presenta sus ventajas y corresponde al auditor, con su criterio, determinar cuál método se va a aplicar, o si se combinan los tres.

7.1.6 Método Descriptivo

Consiste en indicar las diversas actividades de los departamentos, funcionarios y empleados, haciendo mención de libros y registros que tienen a su cargo. Se transcriben en forma de memorias los distintos pasos de un aspecto operativo.

La descripción se hace siguiendo el curso de las operaciones, a través de su manejo, en cada uno de los departamentos. Ejemplo:

Hecho por : Jaime Soto. Fecha: 3 de Octubre de 1983.

Revisado por: Argemiro Correa. Fecha: 4 de Octubre de 1983

Confecciones Luz Dary Ltda.

Control de efectivo en caja y bancos.

Las cuentas bancarias se tienen en tres bancos.

El cajero hace diariamente el estado de situación del efectivo que es revisado por el tesorero.

Trimestralmente se hace una estimación del efectivo.

La fuente principal de ingresos son las ventas de sus productos.

Otras fuente, pero ocasional, son las ventas de propiedades, algunos intereses sobre inversiones y cobro de préstamos a empleados.

Los desembolsos de caja se describen bajo el capítulo de costos y gastos.

Existen en el archivo una lista de personas excluido expresamente el cajero, autorizados por la junta directiva para la firma de cheques

A las cuentas bancarias se les hace la consignación por medio de un empleado del departamento de contabilidad, quien recibe los extractos de la oficina de correos.

Hay fondos de caja menor que son reembolsados a la presentación de recibos debidamente aprobados. Al momento de firmarse el cheque de reembolso, los recibos son cancelados con un sello que dice Pagado los cheques son hechos al responsable o custodio de la caja menor.

Al método descriptivo tiene la ventaja de ser muy detallado imposibilitando en que un aspecto quede poco detallado.

Presenta la desventaja de hacerse rutinario y por tanto poco efectivo a partir de cierto número de aplicaciones.

7.1.5.2 Método de Cuestionario

Se da un listado de preguntas enfocadas a cubrir los aspectos más importantes del control interno y que posteriormente se contestan en las oficinas de la entidad que se audita. Las preguntas se formulan de tal manera que una respuesta negativa advierte las debilidades del sistema.

Tiene la ventaja de no omitir aspectos importantes puesto que se consideran incluidos en los cuestionarios y da una mayor agilidad pues las preguntas bien elaboradas arrojan el conocimiento buscado por el autor.

Su desventaja es la facilidad con que se puede responder a preguntas formuladas en la misma forma, pues ya se tiene preparada la respuesta por parte de los encuestadores.

Por lo general se considera este sistema como el más práctico pues facilita la pronta localización de los puntos débiles del sistema.

Ejemplo: Cuestionario de Control Interno para Cuentas por Cobrar. (Ane

contable. Por lo tanto, un buen sistema de control interno será aquel que involucre en la medida apropiada a cada empresa:

- Un plan de organización, incluyendo los procedimientos y registros relacionados con el proceso de toma de decisiones, que conduzca a la autorización o aprobación por parte de la gerencia de las operaciones que celebre la empresa. En esta forma se identifica claramente la responsabilidad de la gerencia en la toam de decisiones tendientes al logro de los objetivos de la organización, marcando además clara mente la necesidad de implantar un adecuado control contable de las transacciones, o sea:

- Un plan de organización incluyendo los procedimientos y registros relativos a la protección de los activos y a la confiabilidad de los registros financieros a fin de que estén diseñados para suministrar una razonable seguridad en el sentido de que:

- Las operaciones sean realizadas conforme a lo autorizado,,ya sea en forma general o específica, por la gerencia.

- Las operaciones se registren en tal forma que:

- Permitan la preparación de estados financieros conforme a principios de contabilidad generalmente aceptados en su caso conforme a otro criterio aplicable a tales estados y

- Que se mantenga la información necesaria relativa a la custodia

de los activos.

. Que el acceso y/o disposición de los activos se permita sólo conforme a las autorizaciones de la gerencia.

. Que el registro de los datos relativos a la custodia de los activos se compare regularmente con la existencia física de tales activos y en su caso se investiguen y aclaren posibles diferencias.

Es necesario reconocer que la finalidad de cualquier sistema de control interno implica la seguridad razonable, pero no absoluta, de que los objetivos perseguidos serán logrados mediante el sistema. Dentro de este concepto de seguridad razonable, deberá también incluirse el factor económico en el sentido de que el costo de un sistema de control establecido no exceda al monto de los beneficios que del propio sistema se esperan.

Un factor al que frecuentemente no se asigna la importancia debida al diseñar y vigilar un sistema de control interno, es el factor humano. El grado de preparación técnica y la integridad moral del personal son condiciones indispensables para el logro de un eficiente sistema de control interno, es el factor humano. El grado de preparación técnica y la integridad moral del personal son condiciones indispensables para el logro de un eficiente sistema de control. Recordemos que todo sistema, por bueno que sea, habrá de fallar si las personas involucradas no están técnica y moralmente preparadas para

xo.1)

7.1.5.3 Método Gráfico

Tiene como base presentar los elementos del control interno en forma gráfica para indicar de una manera objetiva la organización, la interdependencia de funciones, el modo como los diferentes pasos controlan una operación cualquiera.

7.2 CUESTIONARIO DE REPASO

- 7.2.1 Defina el control interno.
- 7.2.2 Qué aspectos puede abarcar el control interno?
- 7.2.3 Cuáles son los objetivos del control interno ?
- 7.2.4 Cómo se clasifica el control interno?
- 7.2.5 Qué comprende la organización del control interno?
- 7.2.6 Cuáles son los elementos del control interno? Explique cada uno de ellos.
- 7.2.7 En qué consiste la supervisión del control interno?
- 7.2.8 Qué métodos se emplean para la evaluación del control interno?
- 7.2.9 Explique el método descriptivo.
- 7.2.10 Elabore un cuestionario de control interno para caja.

7.3 LECTURA DE COMPLEMENTACION

El concepto genérico de Control Interno se sub-divide en dos aspectos fundamentales a los que generalmente se les denomina control administrativo y control contable. Por lo tanto, un buen sistema de control

observarlo.

Es indudable que no sólo la implantación, sino sobre todo el mantenimiento de un sistema de control adecuado a las circunstancias de cada empresa, es una de las funciones y por lo tanto responsabilidades más importantes de la gerencia. Todo sistema de control debe ser materia de supervisión constante por parte de la gerencia, a fin de ir adaptando y superando la efectividad de dicho sistema conforme las circunstancias lo vayan requiriendo.

Sin pretender presentar un cuestionario exhaustivo del control interno, a continuación se incluyen algunas preguntas importantes que el control o el director de finanzas de una empresa deben hacerse frecuentemente con el objeto de vigilar el nivel de eficiencia al que está operando el sistema de control establecido en su organización.

Ventas e ingresos a caja

- La preparación de los registros iniciales a caja es observada, revisada, adecuadamente comprobada o en alguna otra forma controlada en cuanto a cobranzas provenientes de:

- . Cuentas por cobrar a clientes- mediante procedimientos tales como remesas de los clientes enviadas directamente a los bancos; doble participación al abrir los sobres y registrar los ingresos por correo; custodia adecuada de cada uno de los recibos emitidos u otros métodos

similares.

. Ventas al contado e ingresos varios - mediante procedimientos similares a los indicados en el punto (a) - doble participación al vaciar y registrar los ingresos provenientes de aparatos de recaudación que no producen registros y análisis; aparatos mecánicos de registro automático observable por los clientes; control oportuno del inventario de productos; determinación independiente y previa de los montos a cobrar; comparación de cualquier fuente independiente de información con los ingresos registrados u otros medios de control?

- Los registros iniciales de bonificaciones o devoluciones de ventas son aprobados en base a un examen o pruebas adecuadas de los documentos soporte requeridos?

- La preparación del registro inicial de deducciones a clientes la tiene a su cargo persona o personas que no manejen ingresos antes de su registro inicial?

- Los registros iniciales de ingresos a caja son sumados, examinados por signos de alteración y adecuadamente comprobadas con los originales de las fichas de depósito bancario, todo por personas que no manejan los ingresos a caja después de su registro inicial?

Compras y Egresos

- Los registros iniciales de compras son aprobados en base a un exámen o pruebas adecuadas de los documentos soporte requeridos (tales como órdenes de compra y registros de recepción)?
- Los procedimientos son tales que las personas que efectúan las siguientes funciones, efectivamente no emiten cheques individualmente como consecuencia de las siguientes razones?
- Personas que Preparan Cheques - porque los comprobantes de pago, facturas de proveedores, ordenes de pago y documentos respaldantes requeridos (tales como órdenes de compra y registros de recepción) son examinados o comprobados por lo menos por uno de los firmantes de cheques.
- Personas que Firman Cheques- Porque se requieren dos firmantes y los comprobantes de pago (factura de proveedores, orden de pago, recibo de almacén etc.) son examinados o comprobados por ambos firmantes de cheques.

7.4 TEMAS PARA INVESTIGAR

Diseñar un sistema de control interno es a veces tarea muy difícil y cuanto menor y la organización, tanto mayor la dificultad de esperar las funciones. Suponga que su cliente le ha pedido que le aconseje sobre cómo pueden dividirse ciertas tareas de contabilidad entre tres empleados, todo de igual categoría, para obtener el mejor control contable posible. Las que deben dividirse entre los empleados A,B y C

son:

- Recibir mercancía comprada.
- Formular pedidos de mercancía y hacer envíos a los clientes.
- Preparar facturas para el cliente.
- Enviar notas de créditos al cliente.
- Hacer conciliación bancaria.
- Hacer consignaciones.
- Firmar cheques para el pago de facturas.
- Preparar balance de comprobación de cuentas por cobrar y conciliar la con el saldo del mayor general.
- Hacer anotaciones en el libro de ingreso de efectivo.

Un miembro de la junta directiva de una gran empresa comentaba que las funciones de auditoría interna y externa eran idénticas, y si el auditor externo no estaba preparado para aceptar el trabajo del personal de auditoría interna, no tenía objeto entonces contratar a tal personal.

El presidente de la compañía quiere responder al director, pero antes de hacerlo, le pide a Usted sus opiniones sobre la cuestión. Para colaborarle Usted debe dirigir una carta al presidente de la empresa describiendo:

- Las funciones de la auditoría interna.
- Los diferentes objetivos de los auditores internos y externos.

- La extensión con que el auditor externo puede " aceptar el trabajo del personal de auditoría interna".

8. UNIDAD OCHO

8. PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

Objetivo: Terminado el estudio el alumno sabrá que es un procedimiento de auditoría, distinguirá los principales y estará en condiciones de seleccionar los más adecuados para cada caso.

8.1.1 Definición

Se denominan procedimientos de auditoría los actos o pasos detallados que deben realizarse en el transcurso del trabajo de auditoría; si se escoge la técnica apropiada, los procedimientos sirven para probar la exactitud de las cuentas y de los estados financieros. A través de ellos se sabe cómo actuar para determinar la validez de las normas de auditoría y de los principios de contabilidad generalmente aceptados.

La aplicación de los procedimientos ha de ser oportuna, esto es, debe buscarse, el momento más adecuado para hacer el arqueo de efectivo; la oportunidad para los saldos de cuentas por cobrar; la fecha en que se han de presenciar los inventarios de las mercancías.

El alcance de un procedimiento hace referencia a la amplitud que se

le da; dicho en otras palabras, es la intensidad y profundidad (extensión) con que se aplica. Ejemplo : El alcance en las cuentas por cobrar, cuando se aplica la técnica de confirmación de saldos, lo determina el total del saldo de la cuenta mayor.

Los principales procedimientos son: observación y revisión, inspección y cómputo, prueba evidente, prueba de exactitud y reconciliación y comprobación.

La observación, por lo claro de su concepto no necesitaría explicación, sin embargo puede decirse que es el examen minucioso y atento de las distintas propiedades de la empresa, de sus libros, de sus saldos, de los documentos, etc.

La inspección es el examen detenido de todos los aspectos que comprende la auditoría.

La revisión es una especie de inspección, pero más casual. Ejemplo: El auditor puede revisar en el libro mayor las cuentas de ingresos y gastos, para buscar en ellas partidas que difieran bastante entre el año anterior y el presente, o cuando se presenten cifras muy elevadas, antes nunca registradas. Ante una situación tal, el auditor revisaría el asiento del mayor que compruebe la exactitud de las cantidades que revisa y sus originales.

Cómputo o nuevo cálculo consiste en hacer las operaciones aritméticas

que debieron efectuarse en una transacción, con el fin de estar seguros de su exactitud.

Evidencia es sinónimo de certeza; en su trabajo, el auditor cuenta con varios tipos de evidencia:

- Física: Es la inspección real o conteo de ciertos activos. sirve para verificar la cantidad, no así la calidad de dichos activos, y esto no corresponde al auditor.
- Documental: Es la más importante para el auditor, es decir, en la que más confía. Sin embargo el valor de esta evidencia depende del origen del documento, esto es, si proviene de la misma empresa o de otras.
- Libros diarios y mayores: Es evidencia valiosa, sobre todo si el control interno de las labores hasta llegar a los registros tiene un alto grado de confiabilidad.
- Verbal: La obtiene del personal de la entidad auditada, a través de todas las respuestas a las preguntas que les formula durante el trabajo de revisión. Puede no llegar a ser suficiente, pero si a servir para descubrir situaciones que necesiten investigación o para confirmar otras evidencias.
- Control interno: Un adecuado control interno conlleva la precisión

y la confiabilidad de la información contable. Si el auditor encuentra que el control interno de la empresa está diseñado con todo el cuidado y que se le aplica diariamente, considera que la existencia de tal control interno es una gran evidencia de la validez de las cantidades de los estados financieros.

- Comprobación: Es una detallada inspección de los documentos para averiguar si respaldan una transacción particular; para hacer la comprobación es necesario establecer la exactitud y autenticidad de los asientos del mayor u otros registros, con los documentos que lo respaldan o que les dieron origen.

8.1.2 Importancia

la aplicación de los anteriores procedimientos tiene una gran importancia en el trabajo de auditoría; si no se pusieran en práctica, y el auditor se limitará a comprobar las operaciones registradas, su labor no sería completa. Para poder averiguar si el balance es el fiel reflejo de las operaciones desarrolladas y de la situación financiera del cliente, el auditor debe acudir a los diversos procedimientos puesto que la aplicación de uno solo puede quitar amplitud a la auditoría y ocasionar pérdidas de tiempo.

El auditor es quien determina los procedimientos que se seguirán en los trabajos de auditoría y no el cliente; este hecho queda consignado en el informe cuando dice que: "el auditor aplicó todos aquellos procedimientos de auditoría que estimó necesarios, de acuerdo con las cir

cunstancias"; se basa también en el carácter independiente del auditor y da validez a su dictamen porque está indicando que el trabajo de revisión no fue restringido en ninguno de sus aspectos, y es su ejecutante quien asume toda responsabilidad.

8.1.3 APLICACION DE LOS PROCEDIMIENTOS

Uno de los procedimientos más importantes es la revisión del control interno. Si el auditor revisa el control interno de la empresa y comprueba que está debidamente estructurado, que sus objetivos se cumplen con toda exactitud porque existe la adecuada supervisión, podría confiarse a ese sistema de control interno para ejecutar su examen y llegar a expresar su opinión. Sin embargo esto es imposible porque necesita aplicar los diferentes procedimientos de auditoría. El Instituto Americano de Contadores Públicos ha declarado explícitamente que la inspección física del inventario y la confirmación directa de las cuentas por cobrar, por lo regular son procedimientos de auditoría obligados, cuando son practicables y razonables. Si el auditor no puede obtener evidencia por otros medios, seguramente dará una opinión con salvedades o la negará, más si las partidas a que se refiere son de cierta importancia y por lo general estos rubros lo son.

En todas las auditorías deben aplicarse los distintos procedimientos según lo determinan las normas de auditoría relacionadas con el trabajo.

Junto con la observación del inventario físico y la confirmación del saldo de las cuentas por cobrar, los siguientes procedimientos se han hecho imprescindibles en una auditoría:

- Confirmación de saldos bancarios con el banco y confirmación de la cuenta con el extracto.
- Análisis y comprobación de adiciones de activos y retiros de activos fijos, y comprobación de cálculos de depreciación.
- Análisis, comprobación e inspección de otras cuentas de activos y usar procedimientos de confirmación cuando sean apropiados.
- Análisis y comprobación de todas las cuentas del pasivo, excepto a aquellas cuentas voluminosas, por ejemplo las cuentas por pagar, usando procedimientos de confirmación si son apropiados.
- Comprobación de todos los cambios en las cuentas de capital y comprobar y verificar los cálculos de una muestra de pagos de dividendos.
- Análisis de cuentas escogidas de ingresos y gastos y comprobación de las transacciones escogidas.

8.2 CUESTIONARIO DE REPASO

8.2.1 Qué son los procedimientos de auditoría?

8.2.2 Nombre los diferentes procedimientos de auditoría y explique

cada uno de ellos con sus propias palabras.

8.2.3 Por qué son importantes los procedimientos de auditoría?

8.2.4 Quién elige los procedimientos que se aplicarán en una auditoría?

8.2.5Cuál es el procedimiento de auditoría más importante y por qué?

8.2.6 Sería suficiente para una auditoría la revisión del control interno para dar un dictamen?

8.2.7 Haga una lista de los procedimientos que usted aplicaría en un trabajo de auditoría.

8.3 LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA EN CONTRASTE CON LAS NORMAS DE AUDITORIA (Lectura de complementación)

Las normas de auditoría no deben confundirse con los procedimientos de auditoría. Las normas son los principios básicos que gobiernan la naturaleza y la extensión del trabajo de investigación necesario en cada examen; los procedimientos son, por otra parte, los actos que han de realizarse en el curso del examen. Un ejemplo usual de procedimiento de auditoría lo constituye la inspección y verificación de activos del cliente, tales como caja, valores negociables y cuentas por cobrar.

Para ilustrar la distinción entre normas y procedimientos de auditoría, tomemos el ejemplo del trabajo del auditor sobre inventario. Una de las normas de auditoría relativas a la ejecución del trabajo, señalada por el comité de procedimientos de auditoría del Instituto Americano de Contadores Públicos, es la que exige la obtención de evidencia comproba

toría suficiente y competente para proporcionar las bases necesarias para emitir una opinión. Por lo que respecta a los inventarios, esta norma requiere la obtención de evidencia respecto a las cantidades y a los precios de las mercancías en existencia. Una fase de la norma mencionada requiere que el auditor se satisfaga de que la mercancía en existencia esté razonablemente valorizada. Para cumplir con ello, el auditor puede utilizar procedimientos de auditoría tales como:

- La comparación de los precios aplicados a los inventarios con los precios según facturas.
- La investigación de los precios actuales de mercado
- La verificación de exactitud de los cálculos de las columnas y los anexos en las listas de inventarios.

Estos tres aspectos del trabajo de investigación son los llamados procedimientos de auditoría.

La decisión de cuántas facturas deberán examinarse, y que tan extensa tiene que ser la comparación con los valores actuales de mercado, requiere del juicio profesional del auditor, e invoca, a su vez, una norma de auditoría: juzgar qué tanta evidencia comprobatoria es suficiente en determinadas circunstancias. Esta decisión debería ser teóricamente la misma, si fuese tomada por diferentes auditores que se enfrentasen a las mismas circunstancias.

No existe un juego de procedimientos aplicable a todas las auditorías. En cada caso, la naturaleza de los registros contables, el sistema de control interno y otras peculiaridades de la empresa dictarán los procedimientos de auditoría aplicables. El antiguo adagio que dice: "las circunstancias alteran los casos", podría ser entendido por el auditor para decir que las circunstancias alteran los procedimientos. Las normas de auditoría, sin embargo, no deberán variar de una empresa a otra. Las normas deberán ser uniformes, en tanto que los procedimientos cambiarán para adecuarse a las circunstancias de cada caso.

8.4 TEMAS PARA INVESTIGAR

Al evaluar la evidencia relativa a cuentas por cobrar, es usual conceder importancia a las confirmaciones de clientes que reconocen la deuda. Daría usted una importancia igual a una declaración del cajero en el sentido de que el fondo de caja menor se encontraba intacto? Por qué? Discútalos y establezca la diferencia que existe entre los dos casos de evidencia.

Los estados financieros de su cliente indican que durante el período sujeto a auditoría se cancelaron importantes cantidades por concepto de documentos por pagar a bancos. Evalúe la confiabilidad de cada uno de los siguientes tipos de evidencia comprobatoria de estas operaciones:

- Cargos a la cuenta de obligaciones bancarias.
- Asiento en la cuenta de gastos.

- Cheques pagados.
- Letras de cambio y pagarés, con el sello del banco de "cancelado"
- Declaración del pagador, en el sentido de que los documentos fueron liquidados a su vencimiento.
- Una carta del banco, recibida directamente por el auditor, mencionando que no existían deudas por parte del cliente, en la fecha del balance.

9. UNIDAD NUEVE

9.1 PROGRAMAS DE AUDITORIA

Objetivo: Terminado el estudio de esta unidad, el alumno sabrá qué es un programa de auditoría y estará capacitado para elaborarlo.

9.1.1 Definición

Para hacer frente a su trabajo con verdadero profesionalismo, el auditor debe preparar un programa de trabajo a fin de que al ejecutarlo no le queden aspectos sin investigar.

El programa de auditoría se puede definir como la lista ordenada y clasificada de las labores que deben desarrollarse durante el trabajo de auditoría; cuando se hace referencia a la labor se está aludiendo a los procedimientos de auditoría que se van a emplear, su extensión y cuándo se van a emplear, esto es, su oportunidad. También suelen agregarse a los programas explicaciones o detalles de información complementario que facilite el trabajo de la persona que va a aplicar

los procedimientos de auditoría.

El programa de auditoría tiene que adaptarse a cada caso, de acuerdo a la naturaleza de la empresa y al desarrollo de la revisión que se efectúe. Lo importante es que se incluya en el programa toda la tarea a ejecutar, o por lo menos la parte que se cree que es la más importante. El orden en que debe cumplirse la auditoría, su alcance y la elección de los procedimientos deben basarse en la experiencia del auditor, en cada caso particular y nunca descuidar la naturaleza del trabajo que se realiza.

Lo anterior significa que el programa de auditoría no trata de establecer los mínimos procedimientos que podrían aplicarse a todos los trabajos; solamente se dan orientaciones sobre la forma en que habrá de organizarse el trabajo y se enumeran los procedimientos, de los cuales se seleccionarán los más adecuados o convenientes en cada caso particular.

El programa de auditoría toma diferentes formas, pero por lo general empieza por un esquema total del trabajo físico de auditoría, evitando que una misma función se haga dos veces.

9.2 CLASES DE PROGRAMAS DE AUDITORIA

Para ejecutar su trabajo, el auditor puede valerse de varios tipos de programas, de acuerdo a las exigencias del momento.

Ellos pueden ser:

9.2.1 Según la persona que lo aplica y su experiencia

Desde éste punto de vista existen dos clases de programas de auditoría:

9.2.1.1 General

Es aquel que se limita a presentar la lista de las técnicas que se van a aplicar, mencionando los objetivos particulares que se desean obtener en cada caso. Lo aplicá normalmente el el encargado de la auditoría.

9.2.1.2 Detallado

Es el que describe, con más o menos detalle, la forma práctica de aplicar los procedimientos y técnicas de auditoría; es tá destinado a los ayudantes.

9.2.2 Si se tiene en cuenta la relación del programa de auditoría con un trabajo concreto

Esto es, su predeterminación, puede ser:

9.2.2.1 Estándar

Son aquellos que comprenden una lista de procedimientos que se pueden aplicar a una cantidad considerable de empresas, y de pronto a todas las que forman la clientela del despacho.

9.2.2.2 Específico

Es el que se elabora para aplicar en un caso individual, esto es, es el que se prepara para una situación particular. Difícilmente puede aplicarse a dos empresas.

9.2.3 Según su grado de detalle

Pueden ser genéricos, detallados e ilustrativos.

9.2.3.1 Ilustrativo

Puede tratarse de un programa de trabajo detallado, en el cual se dan casos o ejemplos que servirán de ayuda para la elaboración de gráficas, flujogramas, etc.. Es, pues, un programa detalladísimo.

9.2.4 Según su formalidad

Los hay de dos clases:

9.2.4.1 Formales

Es aquel que se establece por escrito.

9.2.4.2 Informal

En contra de lo anterior, es aquel que no se escribe, deben deducirse por lógica los procedimientos a seguir. Se recomienda que sea aplicado por un experto.

Al realizar el trabajo de auditoría, no interesa qué programa se aplique, lo importante es que el auditor esté en condiciones de hacer a su programa las modificaciones que el desarrollo de su trabajo le exija para que al final pueda expresar su opinión sobre los estados financieros auditados.

9.3 PARTES DE UN PROGRAMA DE AUDITORIA

Existen diferentes criterios a éste respecto. En nuestro estudio optamos por aquella que dice que los programas de trabajo se componen de tantas partes como cuentas se han de investigar; y en cada uno de ellas se encuentran dos secciones:

9.3.1 El cuestionario de control interno

Que sirve para apreciar las características de la organización funcional de la empresa y la eficiencia de su control

interno. Este no debe faltar nunca ni en la preparación del programa de auditoría, ni en su ejecución. Los cuestionarios sobre el control interno deben formar parte integral de toda operación, aplicándolos a la organización funcional del cliente y a las cuentas del mayor general.

9.3.2 El programa de examen

Que se refiere a todos los procedimientos y preguntas que sean necesarios para la realización de un buen trabajo, tratando así mismo de excluir lo inútil. Una guía podría ser:

9.3.2.1 Libros a Verificar

9.3.2.2 Las comprobaciones que debe realizar el auditor con los anteriores registros; por ejemplo: Cantidades, sumas, pasajes.

9.3.2.3 Los comprobantes que se han de revisar.

9.3.2.4 La amplitud de la verificación, según las pruebas selectivas que se considere conveniente practicar.

9.4 IMPORTANCIA DE LOS PROGRAMAS DE AUDITORIA

La existencia de un modelo de programa, que sirve de guía y orientación, es de gran importancia puesto que ayuda al desa-

rollo del examen porque recuerda puntos que deben ser estudiados; además, si después de que el auditor estudie las posibles dificultades que encontrará, prepara detalladamente su programa, es natural que va a practicar un mejor examen.

El programa sirve de guía para todas las labores que sean indispensables en el auditaje, y es de especial utilidad cuando este trabajo se realiza con ayudantes, por cuanto no se pasarán por alto algunos puntos fundamentales. En otras palabras, el programa de auditoría es de especial importancia: Con él no se deja la actividad o lo que se presente o vaya surgiendo, todo está planeado, punto por punto, para el examen.

La preparación del programa de auditoría ofrece estas ventajas:

9.4.1 Al proporcionar un panorama total del trabajo, facilita el estudio inmediato de los problemas más importantes.

9.4.2 Muestra el trabajo realizado y el por realizar, y quién lo realizó, permitiendo de esta manera la asignación de responsabilidades.

9.4.3 Evita la duplicidad de labores.

9.4.4 Evita dudas, ya que señala claramente la acción con

creta a desarrollar.

9.4.5 Permite distribuir el trabajo y coordinarlo.

9.4.6 Da seguridad, al dejar por escrito lo que se ha de hacer y elimina las eventualidades de la memoria.

9.4.7 Sirve de guía para la planeación de futuras auditorías.

9.5 CUESTIONARIO DE REPASO

9.5.1 Qué es un programa de auditoría?

9.5.2 Cómo se clasifican los programas de auditoría? Elabore un cuadro sinóptico al respecto.

9.5.3 Qué es un programa general de auditoría?

9.5.4 Cómo se identifica un programa detallado de auditoría?

9.5.5 Qué es un programa estándar de auditoría?

9.5.6 Anote las características de un programa específico de auditoría.

9.5.7 Qué es un programa ilustrativo?

9.5.8 Qué diferencia existe entre un programa formal y uno informal?

9.5.9 Cuántas partes tiene un programa de auditoría? Cuáles son?

9.5.10 Qué aspectos tendría usted como más importantes al elaborar el programa de examen?

9.5.11 Considera importante la elaboración de un programa de auditoría para desarrollar su trabajo? Por qué?

9.5.12 Qué ventajas se desprenden de la existencia del programa de auditoría?

9.6 EL PROGRAMA DE AUDITORIA (Lectura de Complementación)

A continuación se consignan unas pruebas de auditoría que han sido seleccionadas para hacer énfasis en aquellos procedimientos que difieren entre la auditoría interna y la independiente. A fin de abreviar, muchos de los procedimientos que son comunes han sido suprimidos. Ellos son:

Revise los métodos utilizados para asegurarse de que todas las facturas recibidas son transmitidas a proceso de información para el registro del pasivo. Efectúe pruebas de los registros de control y de grupo para determinar si se están siguiendo los procedimientos aprobados.

Revise los registros de control del proceso de información y cerciórese de que los totales de grupo son verificados con los totales de cuentas por pagar, antes de continuar el proceso.

Pruebe conjuntos seleccionados de documentos devueltos por el departamento de proceso con los totales de control. Examine

varios días el registro de documentos existentes en la sección de control de documentos para determinar si existen partidas retrasadas indebidamente.

Analice un número seleccionado de informes de recepción y de pedidos recibidos por el departamento de cuentas por pagar, para determinar si están siendo transmitidos en forma oportuna.

Observe el trabajo de los operadores de las calculadoras al verificar las multiplicaciones y demás operaciones. Con relación a un número seleccionado de partidas (tomadas del trabajo de varios días) compruebe la precisión del trabajo de verificación.

Seleccione un número determinado de facturas recibidas en la sección de proceso en el transcurso de X días y determine los intervalos ocurridos entre la recepción inicial en el departamento de control de documentos y su recepción para proceso. Determine qué porcentajes del total exceden los intervalos estándar de tiempo. Analice para determinar las causas de intervalos excesivos.

Observe el trabajo de varios empleados que procesan facturación, poniendo atención en los métodos para manejar facturas que no pueden ser identificadas con los correspondientes pedidos e informes de recepción. Determine si el registro se or

ganiza en forma tal que se da prioridad a las facturas más cercanas a descuento o a su fecha de vencimiento.

Examine una muestra seleccionada de factura cuya identificación hubiese sido concluida, comparando el nombre del proveedor, la descripción de las partidas, cantidades, precios, condiciones y cualesquiera otros detalles significativos contenidos en las facturas, con la correspondiente información contenida en los pedidos e informes de recepción.

Revise las estadísticas de facturas aún no procesadas con antigüedad de 30 o más días. Efectúe pruebas en los expedientes del personal de procesamiento para determinar su condición actual.

Revise los procedimientos para la aprobación de facturas por servicios o partidas que no pasen a través del control de recepción y examine un grupo representativo de tales facturas para determinar si se han obtenido las debidas aprobaciones antes de su proceso para pago.

Seleccione un pago representativo de facturas recibidas en la sección de auditoría y clasificación, para determinar los intervalos transcurridos en su proceso. Analice la información y calcule los porcentajes que exceden de los intervalos estándar establecidos. Anote aquellas facturas que hubiesen sido recibidas con posterioridad a las fechas de descuento o

vencimiento.

Revise el trabajo del grupo de auditoría y evalúe los controles concebidos para asegurar la precisión en los pagos. Examine un grupo representativo de las facturas pendientes de pago para verificar la precisión de la prueba de auditoría. Verifique si todas las partidas aprobadas han sido debidamente señaladas con iniciales antes de su pago. Verifique el cálculo de descuentos e impuestos. Si algunas facturas se encuentran marcadas como "duplicadas" o "corregidas" revise los pagos anteriores a esos proveedores para descubrir duplicaciones.

Revise los controles implantados para asegurar el pago oportuno y examine un número representativo de facturas pagadas para determinar si los cheques fueron enviados con anterioridad o en las fechas de descuento o vencimiento. Determine el número y valor de descuentos perdidos por proceso tardío. Compárelos con experiencias anteriores. Examine un grupo seleccionado de facturas pagadas para determinar si los procedimientos de cancelación por medio de la perforación han sido seguidos.

Efectúe las pruebas acerca de los controles relativos a la autorización y el envío de cheques provenientes del proceso de información. Efectúe pruebas de la distribución contable y compárelas con las políticas establecidas. Compare la dis

tribución que se sugiere en el pedido y revise cualquier cambio.

Examine un número representativo de notas de pogo para determinar si fueron válidas las razones para su emisión, la corrección del cargo y la oportunidad de la emisión. Revise los procedimientos para promover la aceptación y liquidación, y determine si se siguieron en la práctica los acuerdos convenidos.

Cálcule los intervalos transcurridos en el caso de documentos devueltos a otros departamentos para su aprobación, corrección o investigación de diferencias entre la factura y los documentos que la apoyan. Determine si los controles para asegurar la oportuna devolución de tales documentos son adecuados y se siguen en la práctica.

Examine una muestra de correspondencia recibida de proveedores, y las respuestas relativas, para determinar si las consultas son manejadas oportuna y cortésmente. Determine e investigue cualquier situación anómala.

Revise las pólizas de diario anteriores al cierre y examine las cédulas en que se fundan para determinar si los asientos fueron adecuadamente preparados y remitidos a contabilidad general de acuerdo con el programa establecido.

Revise las copias de todos los informes emitidos en forma regular, que cubren el trabajo efectuado por el departamento de cuentas por pagar, y haga pruebas sobre la precisión de la información estadística, la oportunidad de su preparación y la distribución a los interesados. Estudie la presentación de la información para determinar si los datos significativos han sido puestos de relieve adecuadamente. Discuta los informes con las personas que los reciben para estudiar si llenan las necesidades y si encuentran que tales informes son útiles y fácilmente comprensibles.

Revise las instrucciones de trabajo para estudiar su adecuado alcance, su conformidad con los procedimientos establecidos y su claridad y asequibilidad para los empleados afectados. Entreviste algunos empleados y pregúnteles acerca de su familiaridad con las instrucciones relativas a su trabajo.

Revise las estadísticas relacionadas con errores descubiertos por el grupo de auditoría. Analice las causas y determine si los supervisores han tomado las medidas correctivas necesarias.

Revise las estadísticas relativas al número diario de documentos procesados por cada empleado durante períodos recientes, estudiando cualquier tendencia.

Efectúe pruebas sobre facturas cubiertas por contratos para

determinar el cumplimiento de los términos del mismo. Verifique que las cantidades que deben retenerse hasta la terminación del contrato, no son pagadas sino hasta que la terminación ha sido debidamente certificada.

En todas las pruebas que requieran examen de facturas, estudie cualesquiera especificaciones o condiciones no usuales y efectúe investigaciones ulteriores para determinar si son necesarias y apropiadas.

Muchas de estas pruebas, aunque se listan como procedimientos de auditoría independiente, podrían llevarse a cabo en forma simultánea examinando un mismo grupo de documentos y anotarse en papeles de trabajo que muestren los diferentes puntos.

9.7 TEMAS PARA INVESTIGAR

Con la asesoría del profesor elabore un programa de trabajo para las siguientes cuentas:

Caja

Bancos

Inventarios

10. UNIDAD DIEZ

10.1 EL INFORME

Objetivo: Al terminar el estudio de esta unidad, el alumno será capaz de explicar lo que es el informe de auditoría, cuál es su contenido y las diferentes clases de opinión que puede emitir el auditor.

10.1.1 Definición de Informe.

El informe es un documento por medio del cual, el contador público expresa su opinión acerca de la razonabilidad de los estados financieros de una empresa, después de haber practicado una auditoría.

De la importancia del informe se ha hablado a través de todo nuestro estudio, pues a su obtención se dirige toda auditoría y del informe del contador público dependen gran número de determinaciones de suma importancia para la empresa.

Cuatro son las normas de auditoría referentes al informe; en esta unidad se comentará la cuarta norma ya que las tres anteriores se han explicado en otras unidades.

Recordemos estas normas:

- Adhesión a los principios de contabilidad generalmente aceptados.
- Consistencia o uniformidad en la aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados.
- Adecuación de la revelación informativa.

La cuarta norma de auditoría referente al informe dice: " el informe contendrá bien una descripción de los estados financieros, tomados en conjunto o bien una declaración para el caso en que no se pueda expresarla. Cuando no se puede expresar una opinión de conjunto, deben establecerse las razones respectivas. En todos los casos en que el nombre del auditor esté asociado a estados financieros, el informe debe contener una clara declaración del carácter del examen del auditor, si hizo alguno y del grado de responsabilidad que asume.

Hay una forma estándar de presentar los informes, en los siguientes términos: "Hemos examinado los estados financieros de la compañía Z por el año terminado el 31 de diciembre de 19___. Nuestro examen fue hecho con normas de auditoría generalmente aceptadas y por consiguiente incluyó las pruebas de los registros contables y demás procedimientos de auditoría que consideramos necesarios según las circunstancias. En nuestra opinión, el balance, el estado de cambios en la posición financiera de la compañía a 31 de diciembre de 19___ y el resultado de sus operaciones por el año terminado en esa fecha, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados.

10.1.2 Clases de Informes

Hay dos clases de informes:

10.1.2.1 El informe corto

Que contiene el dictamen al cual ha llegado el auditor después de alle
gar pruebas que le llevan a la evidencia y que acompaña con los esta
dos financieros básicos y algunas notas explicativas.

10.1.2.2 El informe largo

Se presenta en circunstancias especiales o cuando por exigencia de al
gunas entidades, sobre todo crediticias, el informe corto se considera
insuficiente y se solicitan mayores y más amplias informaciones, tales
como: tendencias y variaciones, capital de trabajo, capacidad, capaci
dad de endeudamiento y deudas actuales. Es aconsejable que el conta
dor público incerte entre el informe corto y la información adicional
su opinión.

Puede servir este modelo, pero haciendo siempre referencia a la cla
se de opinión que se expresa: Mi exámen de los estados financieros
básicos, presentado en la primera parte de este informe, fue practi
cado principalmente para emitir mi dictamen sobre la razonabilidad
de los mismos, tomados en conjunto. La información financiera complen
taria, contenida en las páginas siguientes de este informe, no se consi
dera esencial en relación con la situación financiera de la compañía
Z, con el resultado de sus operaciones, ni con los cambios en su situa
ción financiera de la compañía Z con el resultado de sus operaciones,

ni con los cambios en su situación financiera, de conformidad con principios de contabilidad de aceptación general. Sin embargo, la información financiera contenida en las páginas de este informe fue objeto de los procedimientos de auditoría utilizados en el examen de los estados financieros básicos y, en mi opinión, está razonablemente presentada en todos los aspectos de importancia relacionados con los estados financieros tomados en conjunto.

10.1.3 Elementos del Informe.

10.1.3.1 Membrete : Este está conformado por el nombre del contador público que emitió el dictamen, si se ha hecho el examen y el dictamen a nombre de una asociación de contadores públicos, el membrete lo indicará.

Ejemplo: Gustavo Tapias Reyes. Contador Público.

Tapias Reyes y Cía. Contadores Públicos.

10.1.3.2 Personas a quienes se dirige el dictamen: Aunque el dictamen del contador público tiene como destinatario el público en general sin embargo hay ciertas circunstancias limitantes, como son la persona o la sociedad con la cual se ha celebrado el contrato para practicar la auditoría; a ellas en primer lugar deberá dirigirse el dictamen; accionistas y consejo de administración de la misma.

10.1.3.3. Párrafo del alcance: Describe la extensión del examen, indicando qué se ha hecho y la forma como se ha hecho o practicado el

examen; de acuerdo a normas de auditoría generalmente aceptadas. Ejemplo: "He examinado el balance general de la Compañía Luz Dary, a 31 de diciembre de 19__ y los estados de resultado y utilidades acumuladas que le son relativas por el año que termino en esta fecha".

Se precisan en este párrafo los estados financieros examinados; cuando se habla de que su examen se efectuó de acuerdo a normas de auditoría generalmente aceptadas, presenta una garantía para los interesados de que el trabajo realizado cumple con los más mínimos requisitos de calidad.

10.1.3.4 Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas: Ya se ha hablado de ellas en otras unidades; aca se presentan en forma esquemática:

- Personales

Entrenamiento técnico y capacidad profesional.

Cuidado y diligencia profesional.

Independencia mental.

- Relativas a la ejecución del trabajo

Planeación y supervisión.

Estudio y evaluación del control interno.

Obtención de la evidencia suficiente y competente.

- Relativas al dictamen

Consistencia en la aplicación de los principios de contabilidad.

Suficiencia de las declaraciones informativas.

Salvedades y abstención de opinión.

10.1.3.5 Opinión

En este lugar se presentan las conclusiones a las cuales ha llegado el auditor, con fundamento en una revisión de las cuentas y después de un consciente examen que le ha llevado a la certeza; se compromete el contador en el sentido que los estados financieros mencionados en su dictamen presentan razonablemente la situación financiera de la compañía que ha auditado.

10.1.3.6 Fecha

Será la correspondiente al corte de las tareas de auditoría; el día en el cual el contador público hace dejación de las oficinas de la empresa auditada, significando con ésto que el trabajo a él encomendado ha llegado a su término.

10.1.3.7 Lugar

Se refiere a la ciudad en donde se realizó el auditaje; si se hizo en filiales y sucursales, el lugar de la auditoría se considera en donde se encuentra la matriz o la principal, según el caso.

10.1.4 Clases de Opinión

10.1.4.1 Opinión limpia, sin salvedades. Si durante la revisión, el auditor, encontró normales las transacciones de la empresa; si los resultados de sus operaciones fueron determinadas de conformidad con

principios contables generalmente aceptados y si éstos fueron aplicados sobre base de uniformidad. La opinión sin salvedades satisface plenamente ciertas condiciones con respecto al examen del auditor, a los controles internos y métodos contables.

En cuanto al examen del auditor:

- Es incuestionable su independencia, reflejada al practicar su auditoría y afirmada por el carácter de su informe.
- Ninguna limitación, natural o impuesta por el cliente, ha reducido el alcance de su auditoría más bajo del nivel que él considera ínfimo.
- Los libros y otros documentos probatorios requeridos por él le han sido proporcionados y los ha utilizado.
- Ha verificado las cuentas por cobrar, mediante confirmación y ha comprobado sus inventarios iniciales y finales mediante la observación o se ha satisfecho a sí mismo con respecto a estas partidas por otros medios alternativos.
- Ha aceptado la responsabilidad por el informe de otro auditor (por ejemplo de una sucursal o una subsidiaria) que se ha combinado o consolidado en los estados financieros que acompaña su informe o ha presentado conjuntamente, el informe del otro auditor con el suyo.

- Las contingencias y otras incertidumbres que afectan las interpretaciones presentes y futuras de los estados financieros han sido evaluadas por él e informado conforme lo estime necesario.
- La redacción de su dictamen sigue las normas profesionales actuales en ocasiones modificadas por él para expresar una opinión con salvedades; denegación de opinión u opinión adversa; o bien, no rinde ningún informe y no asocia su nombre con los estados financieros que ha examinado.
- En general, ha ejecutado una diligencia profesional y criterio, a través de su examen.

10.1.4.2 Opinión con salvedades. Esta opinión manifiesta el desacuerdo del auditor con los procedimientos de la compañía, con las limitaciones o excepciones.

Las salvedades son de diversa índole:

- Salvedades a la aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados. Los estados financieros han sido preparados y presentados en desacuerdo a dichos principios o se han colocado distorsiones de importancia en su presentación. Anexo No. 3
- Salvedades por el alcance de la auditoría. Cuando las normas de auditoría generalmente aceptadas no han podido aplicarse. Imposibili

dad de la toma física de los inventarios, imposibilidad o tergiversación de la confirmación de cuentas de clientes. Anexo No 4

- Salvedades a la uniformidad de consistencia en la aplicación de los principios de contabilidad. Se han variado de un año al otro las bases sobre las cuales se aplican los principios contables.

Todas las salvedades que el auditor exprese deben hacerse de forma clara e inequívoca y destacando la importancia o incidencia en los estados financieros que se presenten. Anexo No. 5

10.1.4.3 Negación de opinión. Cuando no se ha obtenido suficiente material de evidencia para formarse una opinión sobre la presentación razonable de los estados financieros tomados en conjunto, el auditor debe indicar en su informe que no le es posible expresar su opinión sobre tales estados financieros.

La negación de opinión puede ser el resultado de limitación grave en el alcance o extensión de su trabajo o de la existencia de asuntos inusuales no usuales, relacionados con el valor de una partida o el resultado de un asunto que pueda afectar de manera importante la situación financiera o el resultado de las operaciones y por lo tanto impida que el auditor se forme una opinión sobre los estados financieros. Anexo No. 6

10.1.4.4. Opinión Adversa. Una opinión adversa se da cuando los esta

dos financieros no presentan razonablemente la situación financiera o el resultado de operaciones, de conformidad con principios contables de aceptación general. Cuando se expresa una opinión adversa, el auditor debe indicar todos los motivos que le llevaron a tomar tal determinación. Esto lo hará en un párrafo intermedio de su informe

donde se describen las circunstancias que le obligaron a pronunciarse en esa forma. Anexo No. 7

10.2 CUESTIONARIO DE REPASO.

10.2.1 Qué es el informe?

10.2.2 Dónde radica la importancia del informe?

10.2.3 Qué diferencia hay entre las dos clases de informe?

10.2.4 Cuáles son los elementos del informe. Explique los.

10.2.5 Qué precisa el párrafo del alcance?

10.2.6 Qué es la opinión, en el informe?

10.2.7 Qué se entiende por opinión limpia?

10.2.8 Qué salvedades se pueden presentar en una opinión?

10.2.9 Qué manifiesta la opinión, respecto del auditor?

10.2.10 Cómo se puede dar negación de opinión?

10.2.11 Qué es opinión adversa?

10.3 PREPARACION DEL INFORME (Lectura complementaria)

Un informe de auditoría debe ser claro, conciso y fácil de seguir. Deben evitarse los párrafos largos y complicados así como las frases elegantes. Algunos términos técnicos necesariamente deben ser emplea

dos, pero debe hacerse un esfuerzo para utilizar lenguaje comercial en lugar de términos estrictamente técnico-contables. Los errores gramaticales, las faltas de ortografía y las expresiones populares son inexcusables en documentos de este tipo.

La mecanografía de informes de auditoría, especialmente el orden adecuado en los estados financieros y cédulas, requiere un grado considerable de habilidad y experiencia. Con anterioridad se acostumbraba mecanografiar un gran número de copias al carbón, pero ahora esta función ha sido aligerada por la utilización de varios nuevos tipos de equipos de reproducción.

Para evitar embarazosos errores en informes de auditoría, son necesarios rigurosas normas de verificación. Después que el informe ha sido mecanografiado, cada cálculo y suma deberán ser verificados.

Importes, fechas y nombres tomados de informes anteriores deberán ser comparados con esos informes. La precisión de los estados financieros, cédulas anexas y cifras del cuerpo del informe, deberá de terminarse por comparación con los papeles de trabajo.

Sobre una copia al carbón del informe puede utilizarse un sello para consignar las iniciales de las personas que llevaron a cabo esas diferentes fases de verificación. La experiencia muestra que, cualquier flexibilidad en la aplicación de las normas relativas al proceso de verificación, inevitablemente dará lugar a errores en los informes que

se emiten a los clientes por la habilidad profesional de un auditor se pierde rápidamente si los informes y estados financieros contienen errores crasos.

En grandes firmas de contadores públicos, con frecuencia se organizan secciones de revisiones separadas para asegurarse de que:

- Los informes de auditoría coinciden en todos los detalles con los papeles de trabajo.
- Las políticas contables reflejadas en los informes están de acuerdo con las normas de la firma, y
- Los estados destinados a ser revisados por la Comisión de Valores u otras agencias gubernamentales cumplen los requerimientos de tales instituciones. Aún cuando no es factible, en una pequeña firma de contadores públicos, contar con una sección de revisiones independiente, es posible y deseable en una asociación de dos o más contadores públicos, contar con una sección de revisiones independiente, es posible y deseable en una asociación de dos o más contadores públicos, que cada socio lleve a cabo una completa y crítica revisión de los informes preparados por el otro. Esta práctica asegura una visión fresca y objetiva que, con frecuencia, revelará irregularidades no evidentes para la persona que directamente intervino en la actividad de auditoría y preparación del informe.

La revisión del informe largo con el cliente, con anterioridad a su emisión, es deseable por varias razones. Antes de que un informe llegue a mano de terceros, la administración deberá tener la oportunidad de estudiar si alguna información confidencial de operaciones está siendo revelada. Esta revisión provee, así mismo, seguridad adicional contra posibles errores, en vista de que el cliente con frecuencia está familiarizado en la materia, de tal manera, que está en posición de objetar cualesquiera presentaciones erróneas.

10.4 TEMAS PARA INVESTIGAR

10.4.1 Qué responsabilidad tiene el auditor frente al dictamen?

10.4.2 Qué implicaciones tiene su firma en estado financieros?

10.4.3 Cómo castiga la ley las infracciones de los contadores públicos, en orden a lo que certifican?

10.4.4 Escoja la mejor respuesta para cada uno de los siguientes datos. Escoja una sola y discútala.

Al afirmar en su informe que su exámen se hizo de conformidad con normas de auditoría genralmente aceptadas, el contador público da a entender que:

- Para dicho contrato particular se siguieron todos los procedimientos de auditoría que habrían sido seguidos en una mayoría de contratos de

auditoria.

- En ausencia de una declaración en contrario, puede confiarse en su exámen para asegurarse de que los estados financieros no son representaciones deliberadas de la gerencia.
- Nada llegó a su atención que le impidiera emitir una opinión sin salvedades o una opinión con salvedades.
- Se examinaron las pruebas que los contadores públicos generalmente considerarían adecuadas en las circunstancias particulares; y, cuando se juzgó necesario, se ampliaron los procedimientos normales o se emplearon otros procedimientos.

10.4.5 Escoja la mejor respuesta para cada uno de los siguientes tados. Escoja una sólo y discútala.

No se considera necesario que el contador público se desviara del informe abreviado estándar (informe cortó) sobre los estados financieros en las siguientes circunstancias:

- El cliente solicitó al contador público que no verificara el inventario físico.
- El cliente emplea un sistema de costeo directo.

- El cliente contrajo una deuda considerable por la compra de otra planta, poco antes de fin de año; el efecto financiero de la compra no puede estimarse con precisión.

- El cliente cambió del método de contrato terminado al método de porcentaje de terminación para contabilizar contratos a largo plazo.

UNIDAD ONCE

11.1 FRAUDES

Objetivo: Que el estudiante conozca las distintas formas como se pueden presentar los fraudes y la manera de descubrirlos, y poder llegar a evitarlos.

La reciente historia de la quiebra de grandes grupos financieros en Colombia dan a la auditoría nuevos puntos de apoyo para recalcar, ahora más que nunca, no sólo en la posibilidad sino en la realidad de los fraudes y aunque el descubrimiento de ellos no constituye el papel principal en el examen del auditor, se debe, sin embargo, estar preparado para descubrir aquellos engaños a que se quiere inducir la buena fe de un gran número de personas que han confiado sus ahorros a grupos o a personas que valiéndose del engaño y en complicidad con aquellos encargados de velar por sus intereses, han llevado a desconfiar, en deterioro de profesiones y entidades serias.

Permanecer indiferente ante esta situación por parte de instituciones como la auditoría sería signo de una total decadencia y bancarrota de principios de ética.

El contador como persona y la auditoría como institución deben tomar la bandera de la moralidad y devolverle al público la confianza en las instituciones financieras, con la palabra empeñada de que velarán para no permitir que se defraude. con engaños, la buena fe de las personas.

Siguiendo los pasos y las normas vigentes para la auditoría se descubrirán aquellos estados financieros presentados en forma falseada para encubrir desfalcos e irregularidades.

11.1.1. Definición: El fraude, desde el punto de vista de la contabilidad es el engaño que se hace al propietario de un bien o derecho para despojarlo de él; dicha acción dolosa se hace a través de imputaciones falsas, situaciones erróneamente planteadas, bien sea por descuido u omisión o bien de una manera deliberada.

El fraude puede llegar a tomar diferentes formas, así:

- Hurto: Consiste en el apoderarse de lo ajeno, sin violencia ni intimidación, pero con intención criminal. Para que se considere hurto es necesario que el artículo se retire del lugar habitual y que haya violación de ese bien.
- Desfalco: Hace referencia directa al dinero y consiste en la apropiación de un caudal que se ha recibido en depósito y por el cual se debe responder.

- Malversación: Se refiere también a dineros en custodia, pero para que se considere que ha habido malversación se necesita invertir ilícitamente el caudal, distraer los fondos que se tienen.
- Robo: Consiste en el hecho de tomar para sí lo ajeno, haciendo o no uso de la violencia.

Cualquiera de las formas que tome el fraude se considera como delito y será castigado por la ley cuando la parte defraudada entable demanda ante la autoridad competente.

11.1.2 Peligro del Fraude: Todos los autores están de acuerdo en que el objeto de la auditoría no es el de descubrir fraudes, pero que no se debe tomar una actitud de indiferencia ante una realidad latente en cualquier empresa, sea ésta pequeña o de gran capacidad económica y comercial.

Parece apenas normal que la pequeña empresa, en donde la organización adolece de fallas tanto en el sistema de trabajo como en los controles del mismo, sean las más llamadas a favorecer el fraude.

Sin embargo, las grandes empresas, en donde la organización no deja nada que desear, también son víctimas de este lastre tan en moda en las entidades privadas u oficiales. En las empresas pequeñas, empleados inescrupulosos y respaldados en la desorganización que existe, no desperdician ocasión para sacar efectivo, mercancías u otros bienes de la

empresa, y a veces no falta quien se confabule con ellos para hacer los registros de tal forma que no aparezcan estos faltantes. En las empresas de gran tamaño y bien organizadas se presenta esta situación por la confianza que llega a darse a empleados muy rectos, pero que ante las circunstancias pueden caer en la tentación o ser víctimas de otros compañeros; también pueden ser consecuencia de la rutina y del crédito que se le da a los sistemas de control, con lo cual se presentan descuidos que algunos individuos no desaprovechan.

Una situación fraudulenta, en cualquier empresa, sostenida durante un tiempo la lleva necesariamente a situaciones deficitarias y puede llegar incluso a la quiebra, la cual ocasiona problemas graves a los propietarios, accionistas, inversionistas, a los acreedores y a los mismos trabajadores, en una palabra a la sociedad que ve mermada sus fuentes de trabajo y por consiguiente su capacidad económica.

11.1.3 Clases de Fraudes: En lo expresado anteriormente se ha hecho referencia únicamente a los fraudes cometidos por el personal de empleados, pero de parte de los empresarios también llegan a presentarse. Dado lo anterior, se pueden clasificar los fraudes de esta manera:

11.1.3.1 Fraude del Personal : Como se dijo antes, pueden ocurrir en cualquier empresa; los más comunes son;

- Fraude con el efectivo, bien sea aprovechando los ingresos o los egresos de la empresa; también se pueden presentar sustracciones de

dinero que se van a simular con vales falsos.

- Fraudes con las mercancías: Se aprovechan las ventas para duplicar las cantidades en las facturas; las devoluciones en ventas no dando entrada a las bodegas; se dan de baja mercancías en buen estado, por averiadas.

- Fraudes con los comprobantes de contabilidad, los cuales llevan a ocultar las situaciones antes mencionadas. Estos fraudes pueden cometerse, así:

Utilizando comprobantes antes empleados.

Utilizando comprobantes falsos.

Adulterando los comprobantes.

Falsificando firmas.

Destruyendo o dando por perdidos los documentos.

Elaborando comprobantes con errores, previamente concebidos; esos errores pueden presentarse especialmente en los precios.

- Fraudes con los libros de contabilidad, tanto principales como auxiliares. Esos fraudes pueden ser:

Por pérdidas o destrucción de libros.

Errores que se presentan en los importes, las sumas o los pases.

Enmiendaduras en los registros.

Asientos falsos.

- Fraudes con los cheques.

11.1.3.2 Fraude de los Empresarios: Las maniobras dolosas de los dueños del negocio tienen que ver con la presentación falsa de los estados financieros, presentación que se hace con el ánimo de engañar.

Estos fraudes pueden tener como propósito:

- Elevar ficticiamente el monto del capital.
- Transferir en todo o en parte, el patrimonio de la empresa.
- Reducir el capital líquido, cuando hay retiro de socios.

Perjudicar a los acreedores cuando se presentan quiebras o concordatos.

- Defraudar al fisco.

- Elevar la repartición de beneficios.
- Reducir o eliminar las pérdidas.
- Defraudar a los socios que no intervienen en la administración de la empresa.

11.1.4 Modo de Evitarlos: Corresponde a la gerencia el control de sus intereses, luego es ella quien debe preocuparse por la buena organización de la empresa y por el establecimiento de un adecuado control interno; a su vez, al auditor le compete la revisión muy detallada de ese control interno, la verificación minuciosa de todas las cuentas, libros, comprobantes, etc. para poner en evidencia los fraudes que se hayan cometido, ya por parte de los empleados, o por parte de los propietarios.

Por consiguiente, cuando el auditor va a programar su trabajo, es indispensable que haga un estudio concienzudo a cerca de la organización de la empresa y su control interno, lo cual le permite determinar con exactitud el alcance y la intensidad de su exámen. Para ello debe tener en cuenta:

- El registro de las operaciones: Por medio de él puede conocer la calidad de la organización, porque de un buen sistema contable se desprenden de una buena organización; aquel es consecuencia de ésta.
- Los documentos de contabilidad: Que son los soportes de las operaciones.

nes efectuadas. Cuando dichos documentos están debidamente numerados y controlados, es difícil que se cometan fraudes.

La división del trabajo: Es fundamental en cualquier institución, por que cuando una misma persona maneja completamente una situación le queda fácil cometer maniobras fraudulentas. Ejemplo de esta anomalía puede ser el empleado que maneja efectivo y que a la vez tiene acceso a los libros. La separación de funciones ayuda al control de los intereses de la empresa y facilita la labor del auditor.

- Los controles existentes: Se deduce de la anterior. La existencia de un trabajo racionalmente organizado genera por sí mismo una serie de controles; pero si ello no sucede, el auditor deberá ampliar su trabajo.

- La dirección del personal: Una buena conducción del personal, una supervisión adecuada, dan como resultado un rendimiento honesto, que propende por el progreso de la institución y evita las situaciones dolosas que hemos venido tratando.

11.2 CUESTIONARIO DE REPASO.

11.2.1 Qué es el fraude?

11.2.2. Qué diferencia existe entre el hurto y robo?

11.2. . Qué diferencia hay entre desfaldo y malversación?

11.2. Qué diferencia hay entre hurto y desfaldo?

11.2.5 Por qué llegan a presentarse fraudes en las empresas Pequeñas?

11.2.6 Pueden presentarse fraudes en las grandes empresas? A qué se debe?

11.2.7 Cómo pueden clasificarse los fraudes?

11.2.8 Nombre algunos fraudes que pueden cometer los empleados.

11.2.9 Qué fraudes pueden cometer los empresarios?

11.2.10 Cómo se pueden evitar los Fraudes?

11.3 LECTURA DE COMPLEMENTACION

Los Fraudes y el Contador Público

Por la amplia y desfavorable publicidad que se da al descubrimiento de fraudes, no descubiertos por procedimientos ordinarios de auditoría, quienes no están al tanto de las funciones y responsabilidades del contador público preguntan: ¿Dónde estaban los auditores?. ¿Qué hacía el revisor fiscal? Nunca se pregunta qué hacía la administración, porque se asume que el revisor fiscal ejerce funciones policivas en las sociedades, aunque el artículo 200 del Código de Comercio determina que "los Administradores responderán de los perjuicios que por dolo o culpa ocasionen a la sociedad, a los socios o a terceros".

La profesión contable ha sostenido que "establecer y mantener un sistema de control interno es una responsabilidad importante de la gerencia. Y completamente este pronunciamiento con los siguiente: "El sistema de control interno debe quedar bajo la continua supervisión de la gerencia

para determinar que está funcionando tal como se prescribió y que se modifica apropiadamente en razón de los cambios en las condiciones.

Las normas de auditoría relativas a la ejecución del trabajo, establecen que se requiere un estudio apropiado y una evaluación de control interno para que con base en el mismo se determine la extensión en que el contador público realizará sus pruebas de auditoría. El artículo 209 del Código de Comercio colombiano demanda que el revisor fiscal deberá informar a la asamblea o junta de socios. "si hay y son adecuadas las medidas de control interno, de conservación y custodia de los bienes de la sociedad o de terceros que están en poder de la compañía".

La auditoría se inició como una técnica cuyos objetivos y procedimientos estaban orientados al descubrimiento de fraudes, sin prestar importancia al control interno, lo que implicaba una revisión exhaustiva de las operaciones.

En el desarrollo de técnicas modernas la profesión ha respaldado la posición de que la auditoría de estados financieros, con el fin de expresar una opinión independiente, no tiene como finalidad exclusiva el descubrir fraudes e irregularidades. Sin embargo, no se han fijado los alcances que el legislador colombiano quiso darles a los artículos 207 y 211 del Código de Comercio cuando dice:

"Son funciones del revisor fiscal;

- Cerciorarse de que las operaciones se celebren o cumplan por cuenta de la sociedad se ajustan a las prescripciones de los estatutos, a las decisiones de la asamblea general y de la junta directiva:
- Dar oportuna cuenta, por escrito, a la asamblea o junta de socios, a la junta directiva o al gerente, según los casos, de las irregularidades que ocurran en el funcionamiento de la sociedad y en el desarrollo de sus negocios.
- Colaborar con las entidades gubernamentales que ejerzan la inspección y vigilancia de las compañías, y rendirles los informes a que haya lugar o le sean solicitados.
- Velar porque se lleven regularmente la contabilidad de la sociedad y las actas de las reuniones de la asamblea de la junta de socios y de la junta directiva, y porque se conserven debidamente la correspondencia de la sociedad y de comprobantes de las cuentas, impartiendo las instrucciones necesarias para tales fines.
- Inspeccionar asiduamente los bienes de la sociedad y procurar que se tomen oportunamente las medidas de conservación o seguridad de los mismos y de los que ella tenga en custodia a cualquier otro título.
- Impartir las instrucciones, practicar las inspecciones y solicitar los informes que sean necesarios para establecer un control permanente sobre los valores sociales.

Autorizar con su firma cualquier balance que se haga, con su dictamen o informe correspondiente.

- Convocar a la asamblea o a la junta de socios a reuniones extraordinarias cuando lo juzgue necesario y
- Cumplir las demás atribuciones que le señalen las leyes o los estatutos y las que siendo compatibles con las anteriores, le encomiende la asamblea o junta de socios.

Parágrafo. En las sociedades en que sea meramente potestativo el cargo de revisor fiscal, este ejercerá las funciones que expresamente le señalen los estatutos o las juntas de socios, con el voto requerido para la creación del cargo, a falta de estipulación expresa de los estatutos y de instrucciones concretas de la Junta de Socios o Asamblea General, ejercerá las funciones indicadas en este artículo. No obstante, si no es contador público, no podrá autorizar con su firma balances generales, ni dictaminar sobre ellos.

Artículo 211. El revisor fiscal responderá de los perjuicios que ocasione a la sociedad, a sus asociados o a terceros, por negligencia o dolo en el cumplimiento de sus funciones".

Responsabilidad del Revisor Fiscal ante los Fraudes

Dentro de la hermenéutica jurídica no se ha fijado el alcance que el

legislador quiso darle a los artículos del Código de Comercio antes citados. Tampoco en los administradores y empresarios hay idea clara y precisa sobre las funciones del revisor fiscal, transcritas anteriormente. En uno y otro caso se podría atribuir a falta de divulgación por parte de la profesión contable en relación con los objetivos y alcance del trabajo de auditoría, con el fin de expresar un dictamen sobre la equidad de los estados financieros, destinados a terceros, y accionistas interesados en la marcha de la empresa. Tal vez se podría sugerir que en la formación de economistas, administradores y abogados se dictaran cursos formales sobre tan delicada materia. De otro lado se arguye que la legislación vigente ha sido dictada dentro del rigor de los códigos "dura lex, sed lex" (dura es la ley, pero es ley) sin la participación de la profesión. Todo esto ha contribuido a crear conciencia de que el revisor fiscal es un policía que debe usar la sico sis de que en cada transacción hay algo fraudulento hasta no demostrar lo contrario. Alguien comparaba esta situación como una anciana buscando permanentemente ladrones debajo de la cama. Se desconocen o se olvidan dos aspectos:

- Que el control interno, del que nos habla el artículo 209 del Código cita, está diseñado para prevenir errores y que el auditor debe juzgar si no deliberados o accidentales, y
- Que el trabajo de auditoría tiende a probar que el sistema trabaja y que los resultados son correctos.

Si el trabajo del revisor fiscal se realiza dentro del marco de las técnicas de interventoría de cuentas, según la definición del Código de

Comercio, quiere decir que ese revisor ha cumplido con las normas acatadas y reconocidas por la profesión. Cuando un trabajo se realiza con profesionalismo, el revisor fiscal está de hecho y de derecho inune a cualquier responsabilidad que se le quiera atribuir. Pero es conveniente aclarar que el juez de la causa que entrara a calificar si el trabajo cumple con los requisitos profesionales contara con el peritazgo de profesionales de la contaduría. Otro aspecto, es que la responsabilidad no podría ser ilimitada pues esto significaría que, honestamente, ningún contador público podría aceptar la responsabilidad de un cargo que, usualmente no se remunera adecuadamente.

Como para afrontar una responsabilidad de carácter civil y penal como se define en nuestra legislación.

Conclusiones

La auditoría de estados financieros no tiene la finalidad de descubrir desfalcos o irregularidades, pues su objetivo principal es establecer para los usuarios de esta información la equidad de los mismos como una representación de la gestión administrativa.

Los contadores públicos no son aseguradores, ya que corresponde a la gerencia mantener controles adecuados y un sistema de contabilidad que permita prevenir irregularidades y que, al mismo tiempo, dificulte la labor de los defraudadores.

Como complemento del control interno, la administración debe contar con un auditor interno, o un departamento según sea el caso, enmarcado dentro del objetivo de esta función, cual es la de asistir a todos los miembros de la administración en el descargo de sus responsabilidades mediante informes periódicos sobre el resultado de sus investigaciones y con recomendaciones para mejorar los controles existentes.

La revisoría fiscal, dentro del marco de referencia de las técnicas de interventoría de cuentas, conocidas como normas de auditoría de aceptación general, no se excluye del alcance y responsabilidad que la profesión de la contaduría pública le ha fijado y que se desconoce en muchos aspectos.

Los profesionales de otras disciplinas, economistas, administradores, abogados, deberían recibir en su formación académica cursos formales sobre los objetivos y alcances de la auditoría de estados financieros y de las normas y ética profesional que debe observar el contador público en el ejercicio de su actividad.

Las normas del Código de Comercio colombiano, referentes a las funciones y contenido del informe del revisor fiscal, deberían actualizarse para armonizarlas dentro del ejercicio de la contaduría pública a nivel nacional e internacional.

Las sanciones a que están expuestos los contadores públicos cuando actúan como revisores fiscales deberían delimitarse y establecer los me

canismos que permitan juzgar las actuaciones de un revisor fiscal.

11.4 AVERIGUE CUALES SON LAS SANCIONES QUE EL CODIGO PENAL COLOMBIANO APLICA:

- A los delitos contra la Administración Pública.
- A los delitos contra la fé Pública.
- A los delitos contra la Administración de Justicia
- A los delitos contra el Orden Económico Social
- A los delitos contra el Patrimonio Económico.

BIBLIOGRAFIA

- BLANCO, L. Yanel. Papeles de trabajo en la Auditoría y Revisoría Fiscal; lo que el Contador Público debe conocer de la Revisoría. Bogotá, Gif, 1977.
- COULTER, Davies Ernest. Auditoría. 2Ed. México, Uteha, 1965.
- ELIZONDO LOPEZ, Arturo. El Proceso Contable. 2 Ed. México, Ecasa, 1979.
- HOLMES, Arthur. Auditoría, Principios y Procedimientos. 2 Ed. México, Uteha, 1975.
- HOWARD, Leslie R. Auditoria Edaf. Madrid, 1976.
- JUNTA CENTRAL DE CONTADORES. La Contaduría Pública,
- KOHLER, E. L. Auditoría. México, Diana, 1970.
- MILLAN PUENTES, Régulo. Historia de la Contaduría Pública en Colombia Bogotá, Retina, 1975.
- OSDRIO SANCHEZ, Israel. Auditoría. México, Contables y Administrativas, 1980.
- PATON, W. Andrew . Manual del Contador Público, México, Hispanoamericana, 1971
- REYES, Pedro H. Auditoría de Estados Financieros; Teoría y procedimientos. Bogotá, Setella, 19. 258p.
- Auditoría de Estados Financieros. Suplementos de Papeles de Trabajo; Independencia Mental del Contador, s.l, s.e, 1930 p.
- UNIVERSIDAD SANTO TOMAS, perfil del Contador Público.
- VASQUEZ POSADA, Jorge. Contabilidad Comercial

ANEXO 1

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO PARA CUENTAS POR COBRAR

Empresa

Período Cubierto:

No	Pregunta	Si	No	N.A	Observación
----	----------	----	----	-----	-------------

ORGANIZACION

1	Existe segregación de funciones en cuanto a crédito concedido, facturación control de mercancía, contabilización de adeudos?				
---	--	--	--	--	--

2	Existen políticas encunto a: a- Crédito? b- Rebajas, devoluciones, bonificaciones c- Estimación de cuentas incobrables?				
---	--	--	--	--	--

PROCEOIMIENTO

3	Se efectúan estados de cuenta de los clientes, periódicamente?				
---	--	--	--	--	--

No	Preguntas	Si	No	N.A	Observaciones
4	Se circularizan con periodicidad?				
5	Se realiza cédula por antigüedad de saldos?				
6	Existen notas de crédito prenumeradas				
7	Existe una persona encargada de autorizarlas?				

PERSONAL

- | | | | | | |
|----|---|--|--|--|--|
| 8 | Existen cursos de entrenamiento para el personal que controla cuentas y documentos por cobrar? | | | | |
| 9 | Se capacita a los trabajadores de nuevo ingresos que llegan a ocupar puestos claves en la sección de crédito y cobranzas? | | | | |
| 10 | Se califica el trabajo de los empleados de crédito y cobranzas para observar su eficiencia o ineficiencia? | | | | |

No	Pregunta	Si	No	N.A	Observaciones
----	----------	----	----	-----	---------------

11	Se investiga a los empleados para certificar su honradez y moralidad?				
----	---	--	--	--	--

12	Existe un tabulador de sueldos, adecuado para los empleados de dicho departamento.?				
----	---	--	--	--	--

13	Está calculado este tabulador sobre bases técnicas?				
----	---	--	--	--	--

SUPERVISION

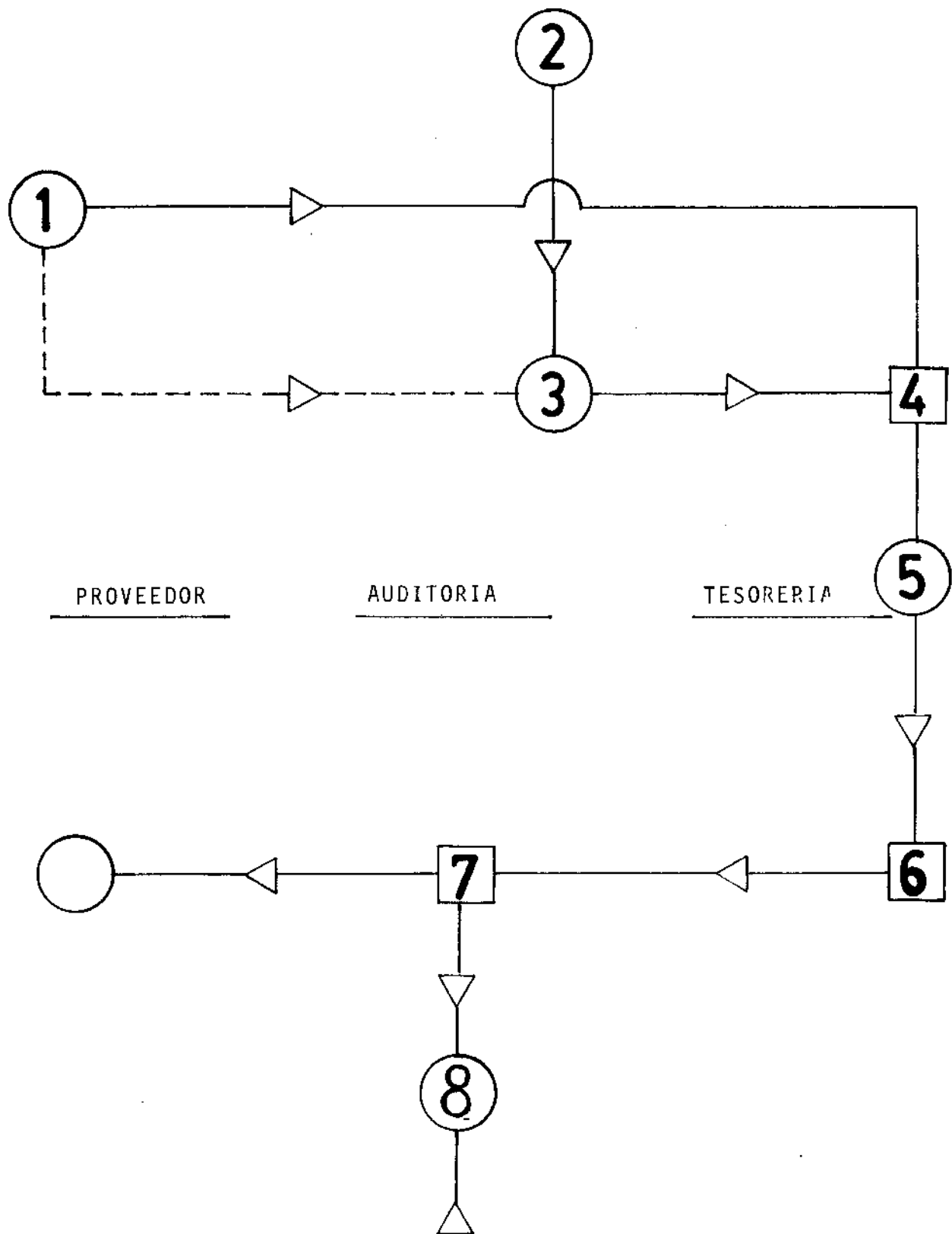
14	Existe una supervisión adecuada del personal, a nivel técnico y moral?				
----	--	--	--	--	--

METODO GRAFICO . FLUJOGRAMA DE " ORDEN DE PAGO "

DEPARTAMENTO
INTERESADO

COMPRAS
LOCALES

CONTABILIDAD
CODIFICACION



EXPLICACION DEL ANEXO 2

- (1) El Departamento interesado firma el recibo del material y lo envía a contabilidad (variante lo envía a compras locales)
- (2) La factura del proveedor llega a compras
- (3) La registra en la orden de compra (variante la compara contra el lo recibido) y aprueba factura para su pago.
- (4) Contabilidad compara factura contra Orden de Compra y efectúa cálculos.
- (5) Arma comprobante de egreso lo codifica y lo envía a Tesorería.
- (6) Tesorería prepara cheques y envía todos los documentos a Auditoría
- (7) Auditoría efectúa las revisiones del caso y envía el cheque a Oficina de Correos o al Proveedor. Los comprobantes los pasa al Computador.
- (8) Computador perfora y envía comprobante al archivo.

ANEXO 3

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos presenta el siguiente modelo para la opinión con salvedades por faltas a los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Señores Accionistas de la
Compañía : SA

Hemos examinado el balance general de la Cía SA a 31 de Diciembre de 19 y los estados de resultados y de utilidades acumuladas por el año que terminó en esa fecha. Nuestro exámen se efectuó de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas y, en consecuencia, incluyó pruebas de la documentación, de los libros y registros de contabilidad y los demás procedimientos de la auditoría que consideramos necesarios en las circunstancias.

La Cia, hasta el 31 de diciembre de 19 había valuado sus inventarios al costo de producción, el cual incluía los importes de la materia prima y de la mano de obra, práctica que está en desacuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados. De haberse incluido

en la valorización de los inventarios el importe de los gastos de fabricación, los inventarios que se muestran en el balance general adjunto al 31 de diciembre de 19 hubieran sido superiores aproximadamente en \$ y la utilidad neta por el año terminado en esa fecha, después de deducir las provisiones para el impuesto sobre la renta y participación de utilidades a los trabajadores, hubiera aumentado aproximadamente \$

En nuestra opinión, excepto por el cambio en el método de valorizar los inventarios, el cual no está de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados, según se explica en el párrafo precedente, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente la situación financiera de la Cia SA, a 31 de diciembre de 19 y los resultados de sus operaciones por el año que terminó en esa fecha, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados, aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior.

RUPERTO GOMEZ

Bucaramanga, Octubre 16 de 1983

ANEXO 4

El siguiente es el modelo que el Instituto Mexicano de Contadores Públicos presenta para el dictamen con salvedad por la limitación del alcance de la revisión.

Señores Accionistas de la
Compañía SA

Hemos examinado el balance general de la Compañía SA
a 31 de diciembre de 19 y los correspondientes estados de resultados y utilidades acumuladas por el año que terminó en esa fecha

Nuestro exámen fue practicado de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas y, en consecucencia, incluyó pruebas de la documentación, de los libros y registros de la contabilidad y otros procedimientos de auditoría que consideramos necesarios en la circunstancias, execepto que por instrucciones de la gerencia no solicitamos confirmación de las cuentas por cobrar mediante la correspondencia directa con los deudores de la compañía.

En nuestra opinión, execepto por el efecto de aquellos ajustes que pu

dieran haberse revelado si se hubiera solicitado confirmación de los adeudos a que hacemos mención en el párrafo precedente, los estados financieros adjuntos presentarían razonablemente resultados de sus operaciones por el año que terminó en esa fecha de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados, aplicados sobre bases consistentes con las de años anteriores.

RUPERTO GOMEZ

Bucaramanga, Octubre 16 / 83

ANEXO 5

Modelo de dictámen con salvedades por inconsistencia en las bases de aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados, presentado por el Colegio Mexicano de Contadores Públicos.

A los Señores accionistas de la Cia SA

Hemos examinado el balance general de la Cia SA a 31 de Diciembre de 19 y los correspondientes estados de resultados y de utilidades acumuladas por el año que terminó en esa fecha.

Nuestro exámen fue practicado de acuerdo a normas de auditoría generalmente aceptadas y, en consecuencia, incluyó pruebas de la documentación, de los libros y registros de la contabilidad y otros procedimientos de auditoría que consideramos necesarios en las circunstancias.

En nuestra opinión, el balance general y los estados de resultados y de utilidades acumuladas adjuntos, presentan razonablemente la situación financiera de la Cia SA al 31 de diciembre de 19 y los resultados de sus operaciones por el año que terminó en esa fecha de conformidad con principios de contabilidad generalmente acep

tados los que, con excepción del cambio al método de últimas entradas, primeras en salir para valorizar el inventario de productos terminados (que también está de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados) fueron aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior.

RUPERTO GOMEZ

Bucaramanga, Octubre 16/83

ANEXO 6

Este es un ejemplo de un informe con negación de opinión

A los accionistas de la Cía

Hemos examinado el balance general de la compañía a Diciembre 31 de 19 y los correspondientes estados de ganancias y pérdidas de utilidades retenidas y de cambios en la situación financiera por el año terminado en esa fecha. Excepto por lo mencionado en el párrafo siguiente, nuestro exámen fue practicado de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas y, por consiguiente, incluyó aquellas pruebas de los libros y documentos de contabilidad u otros procedimientos de auditoría que consideramos necesarios según las circunstancias.

La compañía no practicó un inventario de las mercancías que muestran en el balance general adjunto por \$ al 31 de diciembre de 19 ; además, no se encuentra evidencia disponible que muestren el costo de las propiedades y equipos adquiridos con anterioridad al 31 de diciembre de 19 por la suma de \$. Los registros contables de la cía no permiten aplicar procedimientos alternativos adecuados respecto de las cantidades incluidas en los inventarios o

del costo de las propiedades y equipo .

Teniendo en cuenta la importancia del valor de los inventarios y de las propiedades y equipos en el balance general adjunto al 31 de diciembre de 19 que la compañía no practicó un inventario físico y no pudimos aplicar procedimientos alternativos adecuados respecto de los inventarios y del costo de las propiedades y equipo, como se describe en el párrafo anterior, es nuestra opinión que el alcance de nuestro trabajo no fue lo suficientemente amplio para permitirnos expresar, y no expresamos una opinión sobre los estados financieros arriba mencionados.

RUPERTO GOMEZ

Bucarmanga, Octubre 16 de 1983

ANEXO 7

Ejemplo de un informe de auditoría con opinión adversa

A los accionistas de la Cia

Hemos examinado el balance general de la cia al 31 de diciembre de 19 y los correspondientes estados de ganancias y perdidas, de utilidades retenidas y de cambios en la situación financiera por el año terminado en esa fecha. Excepto por lo mencionado en el párrafo siguiente nuestro examen fue practicado de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas y, por consiguiente, incluyó aquellas pruebas de los libros y documentos de contabilidad y otros procedimientos de auditoría que consideramos necesarios según las circunstancias.

No se tiene una provisión para el pasivo garantía de productos vendidos. Se estima que dicho pasivo era aproximadamente de \$ al 31 de diciembre de 19 y \$ al finalizar el año anterior, después de considerar el correspondiente impuesto sobre la renta. Si se hubieran reducido en aproximadamente \$ y \$ respectivamente

En nuestra opinión, a causa del efecto del asunto mencionado en el párrafo anterior, los estados financieros arriba mencionados no presentan razonablemente, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados, la situación financiera de la Cía a 31 de diciembre de 19 , los resultados de sus operaciones y cambios en su situación financiera por el año terminado en esa fecha.

RUPERTO GOMEZ

Bucaramanga, Octubre 1983

ANALISIS DE CONTENIDO EN ULAS

UNIDADES Y TEMAS	UNIDADES DE LABOR ACADEMICA - ULAS					
	Actividad Teórica	Actividad Práctica Ac. Academ.			Totales	
				Indep. con Asesoría y Evaluación		
	ULAS A	HORAS	ULAS B	Hora	ULAS C Horas	ULAS HORAS
Unidad 1. Aspectos generales de Auditoría.	4	4	1	2		5 6
Unidad 2. Concepto del Contador Público	5	5	2	4		7 9
Unidad 3. Servicios que presta el Contador Público	3	3	1	2	1 3	5 8
Unidad 4. Clases de Auditoría y Proceso de una Auditoría	3	3	1	2		4 5
Unidad 5. Normas de Auditoría Personales	5	5	2	4	1 3	8 12
Unidad 6. Normas Relativas a la Ejecución del Trabajo	5	5	2	4	1 3	8 12
Unidad 7. Control Interno	5	5	2	4	1 3	8 12
Unidad 8. Procedimientos de Auditoría	3	3	1	2		4 5
Unidad 9. Programas de Auditoría	3	3	1	2		4 5
Unidad 10. La Opinión	5	5	2	4	1 3	8 12
Unidad 11. Fraudes	2	2	1	2		3 4
TOTALES	43	43	16	32	5 15	64 90