

UNIVERSIDAD DEL ACONCAGUA

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y JURÍDICAS

CONTADOR PÚBLICO NACIONAL

ALUMNA: DALMAU, EMILCE GABRIELA

AÑO DE CURSADO: 2008

PROFESOR: GALLI REY ROLANDO

TEMA: AUDITORIA DE CUENTAS A PAGAR

LUGAR Y FECHA DE PRESENTACIÓN: MENDOZA, ABRIL 2009

AUDITORIA DE CUENTAS
A PAGAR

ÍNDICE ANALÍTICO

PÁGINA

INTRODUCCIÓN.....	6
--------------------------	----------

CAPÍTULO I “CONCEPTOS GENERALES”

A - CONCEPTUALIZACIÓN.....	8
1. NECESIDAD DE REVISION DE LA INFORMACION CONTABLE.....	8
2. CONDICIONES PARA HACER EFECTIVA LA AUDITORIA.....	9
B - DETECCION DE ERRORES E IRREGULARIDADES.....	10
C - TIPOS DE AUDITORÍA.....	11

CAPÍTULO II “NORMAS DE AUDITORÍA”

A- INTRODUCCIÓN.....	13
B- CONDICION BASICA PARA EL EJERCICIO DE AUDITORIA.....	14
C- NORMAS PARA EL DESARROLLO DE AUDITORIA.....	15

CAPÍTULO III “PROCESO DE AUDITORÍA”

A - LA AUDITORIA DE ESTADOS CONTABLES.....	17
B - ETAPAS DEL PROCESO.....	19
1. PLANIFICACIÓN.....	20
2. EJECUCIÓN.....	21
3. CONCLUSIÓN.....	21

CAPÍTULO IV “AUDITORIA DE CUENTAS A PAGAR COMERCIALES”

A - IMPORTANCIA RELATIVA DE LAS PERTIDAS QUE INTEGRAN EL RUBRO.....	23
B - DESCRIPCION Y CONTENIDO DEL RUBRO.....	23
1. CUENTAS A PAGAR	23
2. RESULTADOS FINANCIEROS RELACIONADOS.....	24

CAPÍTULO V “OBJETIVOS, CONTROLES, EXÁMENES Y EVIDENCIAS EN LA AUDITORIA DE DEUDORES Y ACREEDORES VARIOS”

A - OBJETIVOS DE AUDITORIA.....	25
B - CONTROLES DE INTERÉS PARA EL AUDITOR.....	25
1. AUTORIZACIÓN DE OPERACIONES.....	25
2. REGISTROS CONTABLES.....	26
3. ACCESO AUTORIZADO A LOS ACTIVOS.....	27
4. COMPROBACIONES FÍSICAS.....	28
C - EXÁMENES DE CONTROLES Y MOVIMIENTOS CONTABLES.....	29
1. PROCEDIMIENTOS GENERALES.....	29
2. PRUEBAS DETALLADAS DE TRANSACCIONES.....	30
a. EXAMEN DE DOCUMENTACION DE PASIVOS.....	30
b. CIRCULARIZACION DE SALDOS.....	30
c. VERIFICACION DE PAGOS POSTERIORES.....	32
d. REVISION DE LA VALUACION DE DEUDAS EN MONEDA EXTRANJERA.....	32
D - EXAMEN DE SALDOS.....	32
1. COMPROBACIONES DE EXISTENCIA.....	32
2. COMPROBACIONES DE TITULARIDAD.....	34
3. COMPROBACIONES DE INTEGRIDAD.....	34
4. EXAMEN DE VALUACIÓN.....	35
E - TRABAJOS ADICIONALES EN LA PRIMERA AUDITORÍA.....	37

F - EXAMEN DE ASPECTOS DE EXPOSICIÓN.....	38
G - EVIDENCIAS DE AUDITORÍA.....	39
CONCLUSIÓN.....	41
BIBLIOGRAFÍA.....	43

INTRODUCCION

La información es un elemento clave del funcionamiento efectivo y eficiente del mundo de las formas económicas. La información que se necesita adquiere diferentes características y esta referida a distintos momentos. Así es que puede ser: información del pasado, información actual, inmediata, instantánea; o información de futuro, proyectada.

La sociedad necesita contar con información económico-financiera homogénea, comparable y “confiable”. Para que la información sea confiable, es necesario que sea examinada por una tercera persona, distinta de la que la preparo y del usuario, con la intención de establecer su razonabilidad, a fin de aumentar la utilidad que tal información posee. Esta persona es el Contador Público, quien realiza la labor de auditoria ejerciendo una función de atestificador, expresando su opinión como experto independiente, sobre si el informe de datos económico-financieros que un ente presenta esta adecuadamente preparado.

Un servicio de auditoria no debe circunscribirse solo a la revisión de la información contable sino permitir que tal trabajo contenga un valor agregado para la empresa. El examen de estados contables requiere que los contadores revisen diferentes aspectos de las actividades y procedimientos de una organización. A consecuencia de esa revisión se puede aconsejar sobre mejoras necesarias en los mecanismos de control y ofrecer sugerencias constructivas sobre otras cuestiones económico-financieras (incluyendo las impositivas) y de funcionamiento operativo.

A través de este trabajo pretendo destacar la importancia del rubro cuentas a pagar comerciales. Los pagos representan uno de los procesos naturales e indispensables de toda actividad económica, siendo sus transacciones numerosas y significativas. Las cuentas a pagar comerciales evidencian la existencia de obligaciones del ente hacia terceros.

Si bien el objetivo de la auditoria no es la detección de errores o irregularidades, no significa que el auditor no este alerta a la posible presentación de este tipo de situaciones en el curso normal de su tarea, es por ello que teniendo en cuenta el alcance de la misma, intentare mostrar las bases para un análisis y estudio de auditoria como herramienta administrativa y

financiera para encontrar errores y fraudes en los diferentes entes económicos en sus distintas cuentas por pagar.

Capítulo I

Conceptos Generales ¹

A - Conceptualización

1. Necesidad de la revisión de la información contable

Quizás la función más reconocida del contador es la auditoría. En términos generales la auditoría trata de incrementar la confianza que se tenía en la información suministrada por el aparato administrativo normal de la empresa. Tal confianza puede definirse como “la congruencia existente entre el mensaje transmitido y la realidad que se describe.”

Puede decirse que es el examen de información por una persona independiente, con el propósito de establecer su razonabilidad dando a conocer los resultados de su examen, a fin de aumentar su utilidad.

La auditoría más común que lleva a cabo el contador público es la de estados contables o financieros de un ente. Una vez concluida la revisión de dichos estados, el profesional emite un informe respecto de que si los mismos presentan o no una descripción justa y razonable de los negocios de la compañía.

Para evaluar esa información financiera el contador debe combinar tres aspectos fundamentales:

- a. Adecuado conocimiento del ente a auditar y de sus operaciones;
- b. Total familiaridad con su sistema de información; y

¹ SLOSSE, Carlos y Otros, Auditoría: Un Nuevo Enfoque Empresarial, Segunda Edición (Buenos Aires, Macchi, 1995), páginas 4 a7

c. Clara concepción de los principios de medición y de comunicación convencionalmente usados para describir formas económicas.

2. Condiciones para hacer efectiva la auditoria

Un desempeño adecuado de la función de auditoria requiere analizar las condiciones principales que deben satisfacerse para que la misma sea efectiva. En tal sentido deben presentarse:

a. Necesidad de comunicación de los datos económicos medibles en términos cuantitativos.

b. Normas para la medición y recapitulación de los datos económicos que sean aceptables para el usuario y de aplicación practica para el ente que elabora tales datos.

c. Evidencia suficiente que respalde los datos económicos.

d. Conformidad por parte del emisor para exponer todos los datos necesarios de modo que el usuario cuente con información completa a los efectos de tomar sus decisiones.

e. Anuencia a aceptar determinado formato en la presentación de la información para que la comunicación sea comprensible por usuarios.

f. Independencia, objetividad y responsabilidad por parte del auditor.

g. Conocimiento u destreza requeridos en el auditor de todas las fuerzas importantes para la medición y sustanciación de los procesos de comunicación. Esto incluye ejercer un minucioso y cuidadoso proceso de análisis.

h. Familiaridad por parte del auditor con los propósitos de la comunicación, incluyendo la apreciación de las necesidades del usuario.

En síntesis la auditoria en su sentido mas amplio podría ser definida como una investigación critica para llegar a conclusiones ciertas sobre la contabilización de los aspectos económicos u financieros de las operaciones de un ente. Una investigación crítica implica la acumulación de evidencias. Las conclusiones de esa investigación deben ser ciertas y representan la interpretación de la evidencia acumulada por un auditor competente y deben ser presentadas, para su mejor uso, a través de un informe escrito.

B - Detección de errores e irregularidades

Tal como dije al comienzo de este trabajo, la función del auditor no es de corte policiaco o detectivesco, en cuanto a que no esta dirigida a detectar errores e irregularidades.

Errores son aquellas imprecisiones no intencionales u omisiones de importes o exposiciones en los estados contables. Los errores pueden involucrar, por ejemplo:

1. Errores en el proceso o compilación de información básica a partir de la cual se preparan los informes financieros;
2. Incorrectas estimaciones contables derivadas de una mala interpretación de los hechos;
3. Errores en la aplicación de normas contables.

En cambio, el termino irregularidades se refiere a acciones intencionales (excluyendo las poco habituales, debidas a negligencias) que conducen a exposiciones o valuaciones incorrectas u omisiones de importes en los estados financieros. Las irregularidades incluyen el suministro de información fraudulenta a través de la presentación de estados financieros que conducen a incorrectas interpretaciones.

Las irregularidades involucran actos tales como manipulación, falsificación, alteración de registros contables o documentación de soportes a partir de la cual de preparan los estados contables.

El auditor debe realizar una apreciación del riesgo potencial en cuanto a la posible existencia de errores o irregularidades. No debe olvidarse de dicho riesgo, en el sentido de que los errores o irregularidades pueden estar presentes en los estados contables, exteriorizándose en forma significativa. De acuerdo a esta apreciación el auditor debe precisar su tarea para proveer una razonable seguridad de detección de errores o irregularidades que puedan ser importantes o significativos para los estados contables.

El auditor deberá hacer con debido cuidado la planificación y ejecución de la tarea y la evaluación de los resultados de los procedimientos de auditoria. Debe ejercer un adecuado grado de autocrítica para alcanzar una razonable seguridad de que las irregularidades significativas serán detectadas. Dado que la opinión del auditor sobre los estados contables

esta basada en el concepto de razonable seguridad el auditor no es asegurador y su informe profesional no intenta constituir una garantía.

En resumen, debe quedar claro que no es objetivo de la auditoria la detección de errores o irregularidades, pero ello no significa que el auditor no este alerta a la posible presentación de este tipo de situaciones en el curso normal de su tarea.

C - Tipos de Auditorias.

La labor de auditoria puede ser desarrollada por contadores independientes o bien por los mismos empleados o funcionarios de la organización. La auditoria realizada por contadores públicos independientes para expresar una opinión sobre la información examinada es denominada auditoria externa o independiente. La auditoria realizada por los empleados o funcionarios de la organización con propósitos de control, es comúnmente denominado auditoria interna.

1. Auditoria Interna

Sus funciones incluyen:

- a. Revisión de las operaciones para verificar la autenticidad, exactitud y concordancia con las políticas y procedimientos establecidos por la organización.
- b. Control de activos através de los registros contables y comprobaciones físicas.
- c. Revisión de las políticas y procedimientos para evaluar su efectividad.
- d. Revisión de si los procedimientos contables fueron aplicados en forma consistente con las normas contables.
- e. Auditorias de otras organizaciones con las que existe relaciones contractuales a cumplir u otras vinculaciones económicas.

La auditoria es una actividad independiente de los sectores objetos de revisión. Por lo tanto debería reportar a los máximos niveles de la organización y depender de ellos. Tiene por objeto la revisión de las operaciones para servir de base a la administración. Por este motivo,

es un control que se describe como independiente pues mide y evalúa la evidencia de otros controles.

2. Auditoria Externa

La auditoria externa es totalmente independiente de la organización. Para dar crédito a las manifestaciones que la administración hace a través de su sistema de información, los interesados requieren de la opinión de un profesional totalmente desligado de los intereses de esa administración.

La labor de auditoria implica una competencia profesional singular, caracterizada por una serie de atributos tales como independencia, educación, y conocimientos especializados, dedicación al servicio, matriculación en los cuerpos encargados del control profesional, etc.

Una de las funciones más comunes de la auditoria externa es brindar una opinión sobre las manifestaciones de la administración incluidas en la información contable emitida por el ente. (Auditoria de estados contables) Sin embargo el auditor externo esta capacitado para brindar cualquier servicio que implique el examen de información, operaciones, procedimientos, actividades, proyecciones, etc., que necesiten de un juicio profesional dentro del marco de competencia del Contador Publico

Capítulo II

Normas de Auditoría ²

A - Introducción

Así como las normas contables brindan el marco de referencia a la valuación u exposición de los estados financieros, las normas de auditoría establecen los lineamientos básicos que el profesional debe seguir en el cumplimiento de su labor de auditoría.

Como el objeto de estas normas es el ejercicio de una tarea profesional, no cabe otra alternativa que esa misma profesión dicte su contenido.

Al igual que en las normas contables, existen un organismo internacional el IAPC (International Audit Practices Committee) que dicta guías para la realización de tareas de auditoría invitando a que, a nivel nacional, los organismos profesionales las adopten en sus jurisdicciones.

En general, las normas de auditoría comprenden:

1. La condición básica para el ejercicio de la auditoría que es la independencia del auditor con relación al sistema objeto de la auditoría.
2. Los contenidos básicos referidos a las características propias de la ejecución de la labor, su documentación y las técnicas a emplear.
3. Las normas sobre la emisión de informes referidos a la forma y contenido de la expresión del auditor sobre el resultado de su labor.

Existen en la República Argentina diversos pronunciamientos profesionales sobre las normas de auditoría relativas a la revisión de estados contables para el uso de la comunidad.

² Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, Resolución Técnica N°7, Normas de auditoría, segunda parte, Errepar, versión 2.1, 2007, Página 39 a 40.

También diferentes organismos de control han dictado resoluciones vinculadas con esta materia.

En la política de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas tiene prelación lograr la uniformidad de las normas profesionales vigentes, dentro de las que desempeñan un papel preponderante las normas de auditoría. La Federación resolvió emitir normas de auditoría que se incluyen en la segunda parte de la Resolución Técnica N 7, que son de aplicación obligatoria para los profesionales matriculados en los Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, una vez aprobadas por estos. La misma ha sido aprobada por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Provincia de Mendoza.

B - Condición básica para el ejercicio de auditoría.

El Contador Público auditor debe tener independencia con relación al ente al que se refiere la información contable.

El auditor no es independiente:

1. Cuando estuviera en relación de dependencia, con respecto al ente cuya información contable es objeto de auditoría o con respecto a los entes que estuvieran vinculados económicamente a aquel del que es auditor, o lo hubiera estado en el ejercicio al que se refiere la información que es objeto de auditoría.

2. Cuando fuera cónyuge o pariente por consanguinidad, en línea recta o colateral hasta el cuarto grado inclusive, o por afinidad hasta el segundo grado, de alguno de los propietarios, directores, gerentes generales o administradores del ente cuya información contable es objeto de auditoría o de los entes vinculados económicamente a aquel del que es auditor.

3. Cuando fuera socio, asociado, director o administrador del ente cuya información contable es objeto de auditoría o de los entes vinculados económicamente a aquel del que es auditor, o lo hubiese sido en el ejercicio al que se refiere la información que es objeto de auditoría. No existe falta de independencia cuando fuera socio o asociado de entidades sin fines de lucro o de sociedades cooperativas.

4. Cuando tuviera intereses significativos en el ente cuya información contable es objeto de auditoría o de los entes vinculados económicamente a aquel del que es auditor.

5. Cuando la remuneración fuera contingente o dependiente de las conclusiones o resultados de su tarea de auditoría.

6. Cuando la remuneración fuera pactada sobre la base del resultado del periodo a que se refieren los estados contables sujetos a la auditoría.

Estos requisitos de independencia son de aplicación tanto para el contador que emite su informe, como para todos los integrantes del equipo de trabajo que intervienen en esa auditoría, ya fueran estos profesionales en ciencias económicas, profesionales en otras disciplinas o no profesionales.

C - Normas para el desarrollo de la auditoría.

A través del desarrollo de la tarea, el auditor debe obtener elementos de juicio válidos y suficientes que respalden su informe relativo a lo siguiente:

1. Auditoría realizada para determinar la razonabilidad de la información presentada por los estados contables básicos.

2. Revisión limitada de los estados contables correspondientes a periodos intermedios, de alcance inferior al necesario para determinar la razonabilidad de la información presentada por los estados contables básicos.

3. Situaciones de hecho o comprobaciones especiales que no requieren la emisión de un juicio técnico (certificación).

4. Investigaciones especiales.

Los programas escritos sobre estas tareas con la indicación de su cumplimiento y las evidencias reunidas por el auditor en el desarrollo de las mismas, constituyen el conjunto de sus papeles de trabajo.

Los papeles de trabajo deben contener lo siguiente:

1. La descripción de la tarea realizada.

2. Los datos y los antecedentes recogidos durante el desarrollo de la tarea, ya se trate de aquellos que el auditor hubiera preparado o hubiera recibido de terceros.

3. Las conclusiones sobre el examen de cada rubro o área y las conclusiones finales o generales del trabajo.

El auditor debe conservar por el plazo que fijen las normas legales o por seis años, el que fuera mayor, los papeles de trabajo, la copia de los informes emitidos y, en su caso, la copia de los estados contables objeto de la auditoría, firmada por el representante legal del ente al que estos corresponden

Capítulo III

El Proceso de auditoría

A - La Auditoría de Estados Contables ³

La auditoría de estados contables es el examen por parte de un profesional independiente con el propósito de dictaminar si fueron preparados de acuerdo con ciertas normas contables. En las auditorías de Estados Contables hay:

1. Un propósito: emitir una opinión (dictamen) sobre si ellos han sido preparados de acuerdo con las normas contables empleadas como punto de referencia o sensor.
2. Un sujeto: El auditor, que debe ser independiente del ente emisor y está capacitado para efectuar su tarea diligentemente.
3. Un objeto: el juego de Estados Contables.
4. Una acción: Su examen.
5. El Sensor: Generalmente constituido por normas contables profesionales, aunque existen también auditorías con dos sensores, donde también debe opinarse si se aplicaron ciertas normas contables legales.
6. Un producto principal: El informe sobre los estados contables, que puede contener un dictamen favorable (sin salvedades o con ellas), ser adverso o expresar una abstención de opinión, en cuyo caso no hay un dictamen propiamente dicho.
7. Un subproducto: la carta con recomendaciones para mejorar los controles internos.

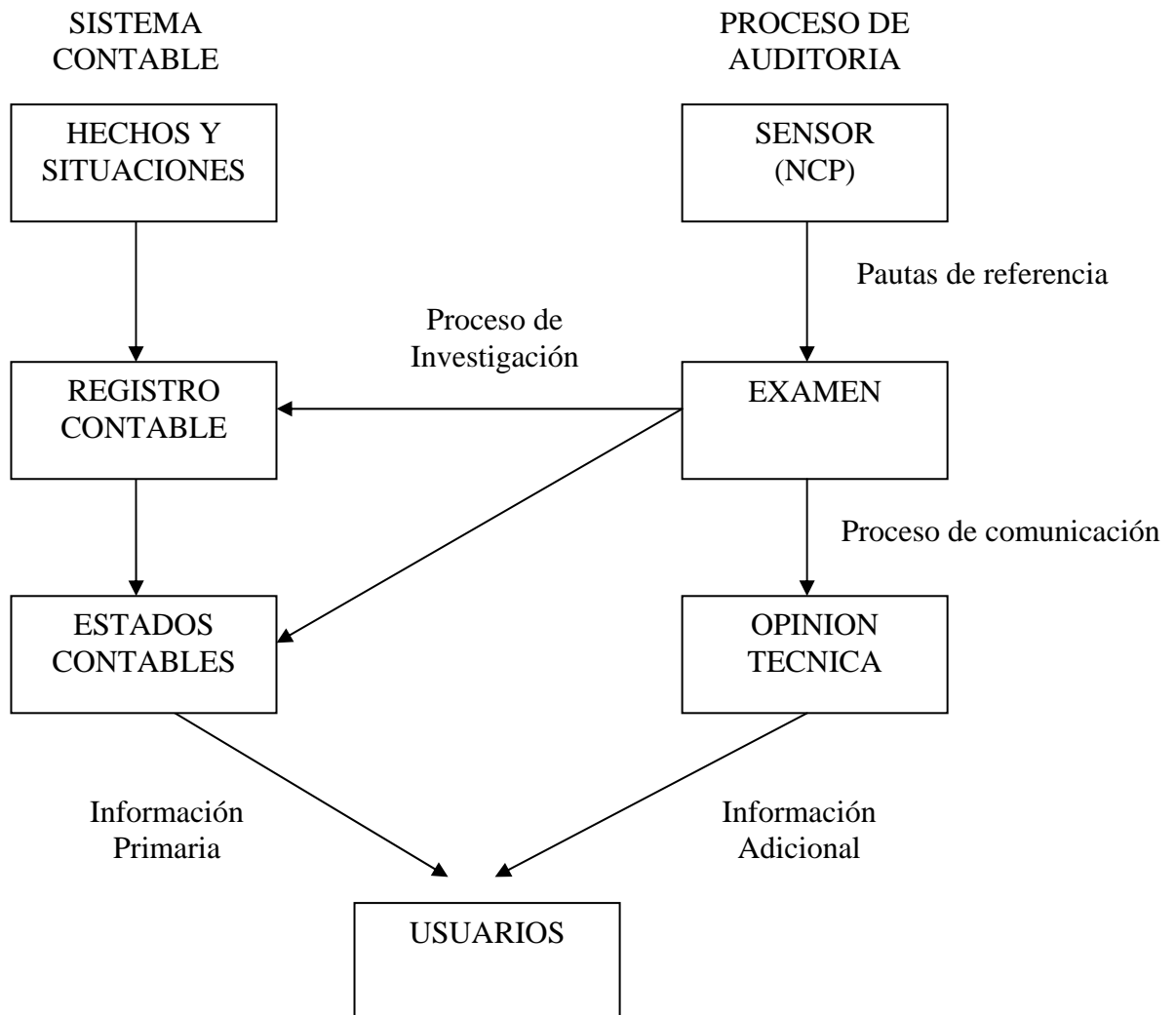
Desde el punto de vista de los usuarios de los estados contables, el contenido del dictamen u opinión del auditor es información adicional que ayuda a evaluar la confiabilidad o credibilidad de la información provista por dichos estados, que es la información primaria.

³ FOWLER NEWTON, Enrique, Auditoría Aplicada-Tratado de Auditoría, tomo II (Buenos Aires, Macchi, 1999), páginas 3 a 5.

El trabajo del auditor incluye:

1. Un proceso de investigación, dirigido a reunir los elementos necesarios para obtener la conclusión del examen;
2. Un proceso de comunicación de dicha conclusión que consiste básicamente en la preparación del informe de auditoría.

Ambas etapas configuran el proceso de auditoría.



B - Etapas del proceso de auditoría ⁴

La secuencia de los pasos que implica llevar a cabo una auditoría puede variar según diferentes circunstancias. No obstante ello, usualmente se verifican tres etapas esenciales: planificación, ejecución y conclusión.

Estas tres etapas implican que la auditoría es un proceso secuencial con un punto de partida y otro de terminación. Los límites de cada etapa no son tajantes ni excluyentes. Así, por ejemplo, si bien la etapa de planificación pretende establecer todos los procedimientos que se aplicaran durante el examen, puede hacerse necesario la modificación de la planificación efectuada, cambiando el alcance de las pruebas de cumplimiento a efectuar en etapas sucesivas.

Las etapas del proceso de auditoría pueden sintetizarse de acuerdo con el siguiente detalle:

ETAPA	OBJETIVO	RESULTADO
PLANIFICACIÓN	Predeterminar procedimientos.	Memorando de planificación y programas de trabajo.
EJECUCIÓN	Obtener elementos de juicio, a través de la aplicación de los procedimientos planificados	Evidencias documentadas en papeles.
CONCLUSIÓN	Emitir un juicio basado en la evidencia de auditoría.	Informe del auditor.

⁴ SLOSSE, Carlos y Otros, Op.cit, páginas 35 a 39.

1. Panificación

El objetivo último de esta etapa es la determinación del enfoque de auditoría a aplicar y su consecuencia inmediata, la selección de los procedimientos particulares a ejecutar. Esto se verá reflejado en un memorando de planificación que documenta las consideraciones analizadas durante toda la etapa, como asimismo los respectivos programas detallados de trabajo que indican de qué forma, en qué momento y con qué alcance se ejecutarán los procedimientos seleccionados. Esta etapa del proceso se podría decir que es la más importante, desde el punto de vista del profesional, ya que de ella depende todo el trabajo a realizar. De una buena planificación depende una buena auditoría.

Ante cualquier actividad que realice el hombre, antes de ejecutarla, y aún inconscientemente, piensa en cómo efectuarla. Cuanto mayor es la posibilidad o calidad de razonamiento mayor será su intención de planificar la actividad a realizar. Ello lleva implícito dos objetivos:

a. que la actividad resulte efectiva, permitiendo llegar al cumplimiento de los objetivos propuestos;

b. que la actividad resulte eficiente, es decir, que asegurada la efectividad, la misma se alcance utilizando los recursos estrictamente necesarios.

De la misma forma cuando el auditor se aboca a la tarea de dar una opinión, planificará con anticipación cuales serán los procedimientos a seguir a efectos de obtener la evidencia que resulte válida y suficiente como para respaldar esa opinión.

La planificación incluye:

a. conocimiento del negocio;

b. conocimiento de las unidades operativas;

c. definir los componentes;

d. definir las afirmaciones que incluyen los componentes cuya validez se confirma con la ejecución de los procedimientos;

e. determinar los riesgos de auditoría;

f. determinar los procedimientos de auditoría específicos que se detallan en el programa de trabajo.

2. Ejecución

Su finalidad será la de cumplimentar los procedimientos planificados para obtener elementos de juicio válidos y suficientes para sustentar una opinión. Todos esos elementos de juicio se traducirán en papeles de trabajo que constituyen la documentación y evidencian el examen realizado. Es de destacar que en esta etapa no sólo se realizarán los procedimientos previstos en la etapa de planificación, sino también todas aquellas pruebas alternativas que deban efectuarse reemplazando o complementando a las originalmente planificadas, ya sea por dificultades propias de la empresa, de los sistemas, del resultado de los procedimientos o por eficiencia en el examen.

En esta etapa se desarrolla el plan de auditoría, es decir se lleva a cabo los procedimientos planificados en la etapa anterior. El propósito de la etapa de ejecución es obtener suficiente satisfacción de auditoría sobre la cual se puede sustentar el informe del auditor. La satisfacción de auditoría se obtiene mediante la ejecución de los procedimientos previamente definidos y adecuadamente documentados.

3. Conclusión

En esta etapa se evalúan todas las evidencias obtenidas durante la etapa de ejecución que deben permitir formar un juicio o una opinión sobre la razonabilidad de los estados contables, emitiendo el respectivo informe del auditor.

La etapa de conclusión une los resultados del trabajo realizado en cada unidad operativa y en cada componente. El objeto es analizar los hallazgos de auditoría de cada unidad y componente de auditoría y obtener una conclusión general sobre los estados contables tomados en un conjunto, la que, en definitiva, constituye la esencia del auditor.

Como parte de la etapa de conclusión, los máximos responsables del equipo de auditoría deben revisar críticamente el trabajo realizado. El objetivo de la revisión es asegurarse de que el plan de auditoría haya sido efectivamente aplicado y determinar si los hallazgos de auditoría han sido correctamente evaluados y si los objetivos fueron alcanzados.

La evaluación de la evidencia de auditoría debe considerar si la información y los parámetros sobre los cuales se basó el plan de auditoría continúan siendo apropiados y, por

consiguiente, si se ha obtenido suficiente satisfacción de auditoría. En especial se debe considerar si:

- a. la evidencia obtenida es tan importante y confiable como se esperaba;
- b. la naturaleza y nivel de las excepciones están de acuerdo con lo que se esperaba en el momento en que la auditoría fue planificada.

Capítulo IV

Cuentas a Pagar⁵

A - Importancia relativa de las partidas que integran el rubro

La significación en los estados contables de las cuentas a pagar depende de las características operativas del ente o de la actividad en la cual opera. El monto de estos puede depender de los plazos de pago a proveedores o de la existencia de periodos en los cuales se concentran las compras.

B - Descripción y contenido del rubro

1. Cuentas a pagar

a. Componentes

1. Deudas con proveedores (en cuenta corriente)
2. Documentos a pagar a proveedores
3. Documentos endosados a proveedores

b. Afirmaciones

Hay deudas de los tipos indicados:

1. Su valuación se efectuó empleando las normas contables descriptas en la información complementaria o, de no existir descripción alguna, las normas contables legales aplicables.
2. Los importes clasificados como no corrientes están vencidos o vencen dentro del año de plazo.
3. Los importes clasificados como no corrientes vencen después del año de plazo.

⁵ FOWLER NEWTON, Enrique, Op. cit., páginas 667 a 669.

4. Los aspectos relevantes de estos pasivos cuya exposición en los estados contables exigen las normas contables legales,

5. No existen otros pasivos de este tipo que los incluidos en el balance.

2) Resultados Financieros relacionados

a) Componentes

Se incluyen los resultados financieros netos del efecto de la inflación comprendidos tanto:

1. Los cargados o acreditados al costo de la producción de activos, como:

2. Los imputados al resultado del periodo, sea que se presenten en forma individual o agrupados con otros resultados financieros como los admiten las normas contables

b) Afirmaciones

1. Hubo resultados financieros del tipo indicado.

2. Su determinación se efectuó empleando las normas contables descriptas en la información complementaria o, de no existir descripción alguna, las normas contables legales.

3. No hay otros resultados financieros (relacionados con cuentas con proveedores) que los registrados.

Capítulo V

OBJETIVOS, CONTROLES, EXÁMENES Y EVIDENCIAS EN LA AUDITORÍA DE CUENTAS A PAGAR. ⁶

A - Objetivo de Auditoria.

Los objetivos particulares para el examen del componente son los siguientes:

1. Que las deudas con proveedores, los documentos a pagar a proveedores y los documentos a endosados a proveedores mostrados en los estados contables existan;
2. Que el titular de los pasivos indicados sea el emisor de los estados contables;
3. Que no haya pasivos de los tipos indicados que no figuren en los estados contables;
4. Que las normas empleadas como sensor admitan los criterios empleados por el cliente para valuar los anticipos y pasivos a la fecha del balance;
5. Que dichos criterios hayan sido correctamente aplicados;
6. Que las partidas presentadas en los estados contables estén expuestas de acuerdo a las normas contables;
7. Que no se omita ninguna información requerida por las normas contables, objetivo al cual apunta también la lectura final de los estados contables.

B - Controles de interés para el auditor

1) Autorización de operaciones

Requieren autorizaciones:

⁶ Ibídem, páginas 670 a 696.

- a. la contabilización de las facturas y notas de debito;
- b. las entregas de pagares (propios o recibidos de terceros) para novar deudas preexistentes;
- c. los pagos a proveedores (de saldos en cuenta corriente o de pagares).

Estas autorizaciones deberían:

- d. Efectuarse en un nivel adecuado en relación con el tipo y la importancia de la operación;
- e. estar a cargo de personas distintas entre si el registros de las cuentas a pagar y las que efectúen los pagos a proveedores, para dificultar la contabilización y el pago de compras ficticias.
- f. no otorgarse sin practicar las verificaciones necesarias de que existen todas las autorizaciones necesarias por parte de personas facultadas a tales efectos.
- g. para el pago o documentación de una factura: que exista información sobre las operaciones financieras disponibles (pago al contado o financiero)
- h. para el pago de un documento: que este contabilizado y que no se anticipen fondos innecesariamente.

2) Registros Contables

En materia de registros contables:

- a. Deberían mantenerse registros que permitan desagregar el saldo global de las cuentas con proveedores, por ejemplo:
 - 1. para las cuentas corrientes: un submayor de proveedores o un sistema de pólizas
 - 2. para los saldos documentados: un submayor por proveedor o un registro de vencimientos
- b. deberían mantenerse registros de los compromisos significativos con los proveedores que deban ser expuestos en los estados contables;
- c. contaduría debería ser informada de todo pago o entrega de documentos a proveedores;

d. la contabilización de las operaciones mencionadas debería:

1. practicarse en el mes de devengamiento;
2. ser precedida por la verificación de su autorización, de su imputación y de la realización de los controles previos necesarios para concluir que los debitos o créditos a cuentas de proveedores son los que corresponden;
3. tener en cuenta las disposiciones legales aplicables

e. para evitar omisiones, contaduría debería:

1. registrar los números de ordenes de compra, los informes de control de calidad, los remitos por devoluciones a proveedores, las notas de debito propias y los borradores de asientos de diario o subdiario contabilizados;
2. controlar la secuencia numérica de estos comprobantes;
3. investigar los casos de documentos faltantes hasta su aclaración y eventual corrección;
4. contar con listas de servicios contratados por los que no se recibe factura (alquileres, regalías, etc.)

f. para evitar su doble registró:

1. la documentación contabilizada debería inutilizarse con sello;
2. solo deberían contabilizarse duplicados de facturas en casos excepcionales debidamente autorizados u previo control de que no se ha registrado el original;

g. periódicamente:

1. deberían prepararse balances de saldos de los submayores, listados de pólizas o análisis de composición de saldos (lo que corresponda a cada cuenta);
2. una persona distinta a la que la preparo debería conciliar estos balances, listado o análisis con las correspondientes cuentas de control;
3. otra persona de un nivel de supervisión debería examinar las conciliaciones u determinar si es preciso tomar alguna acción correctiva.

h. los resúmenes de saldos que se reciban de terceros deberían ser comparados y conciliados con los registros contables por una persona distinta a la que maneja el registro de cuentas a pagar y a las que preparan y efectúan pagos a proveedores.

3. Acceso autorizado a los pasivos

Aunque los pasivos son intangibles, deben establecerse controles sobre:

- a. elementos que puedan representarlas, como los documentos a pagar;
- b. registros utilizados como base para su seguimiento, como las anotaciones en las cuentas corrientes de los proveedores.

Las entradas o salidas de documentos a pagar (o equivalentes) deberían ser aprobadas por una persona distinta a la asignada para su custodia y a quien registra los movimientos contablemente.

Por otra parte, deben tomarse precauciones para tratar de evitar la modificación no autorizada de los registros contables de proveedores. En particular, debería prohibirse que accedan quienes efectúan cobranzas o pagos o custodian documentos. Vale recordar que cuando los registros están computadorizados, el acceso clandestino a ellos y su modificación suele lograrse con mayor facilidad y disimulo.

Los valores recibidos o emitidos con motivo de cobranzas o pagos deberían estar sujetos a controles.

4. Comprobaciones físicas

Periódicamente tendrían que efectuarse estos controles:

- a. recontar los documentos a pagar y equivalentes;
- b. confrontar los resultados del recuento con los datos mostrados por el correspondiente
- c. registro auxiliar y conciliar el total recontado con la contabilidad;
- g. investigar las diferencias que se observen.

El recuento debe estar a cargo de personas distintas al custodio y a quien maneja los registros contables de los proveedores y documentos.

C - Exámenes de controles y movimientos contables ⁷

1. Procedimientos generales

Los siguientes procedimientos son aplicados para evaluar el funcionamiento de los controles recién mencionados y comprobar los movimientos registrados durante el ejercicio con el motivo de documentaciones de deudas con proveedores. Estos exámenes suelen practicarse en las visitas preliminares y se basan principalmente en cotejos con registros u documentación respaldatoria y, en menor medida, en comprobaciones matemáticas. Dichos procedimientos son:

- a. localizar el asiento de diario que resume los movimientos del periodo y verificar que sus importes hayan sido transcritos correctamente en el mayor;
- b. si el asiento resume las anotaciones efectuadas en subdiarios;
- c. cotejar los importes del asiento con los acumulados en el subdiario;
- d. sobre el subdiario, revisar las sumas efectuadas para obtener los totales imputados a cada cuenta;
- e. verificar que las anotaciones en el subdiario aparezcan en los registros contables legales;
- f. cotejar los importes individuales contabilizados (en el subdiario o en el diario general, según corresponda) con los correspondientes borradores de asientos;
- g. observar que los borradores que componen la muestra:
- h. están debidamente autorizados;
- i. tengan numeración correlativa, investigando cualquier alteración;
- j. reflejen lo que surge de la correspondiente documentación respaldatoria, para lo cual es necesario examinar la razonabilidad de las imputaciones contables efectuadas;
- k. utilizando la documentación respaldatoria de los borradores seleccionados, verificar:

⁷ SLOSSE, Carlos y Otros, Auditoría: Un Nuevo Enfoque Empresarial, Segunda Edición, Buenos Aires, Ediciones Macchi, 1995, páginas 291 a 293.

- l. que haya sido cancelada para evitar su nueva contabilización;
- ll. que muestre evidencia de la realización de las autorizaciones necesarias;
- m. que los impuestos facturados o acreditados por el proveedor se ajuste a las disposiciones legales vigentes;
- n. que las sumas y cálculos que aparecen en la documentación sean correctos;
- ñ. que los importes contabilizados están expresados en moneda del periodo;
- o. que los pases de los submayores o registros auxiliares que corresponda sean correctos.

2) Pruebas detalladas de transacciones

a. Examen de documentación de pasivos:

1. verificar, para los borradores seleccionados, que la documentación de la deuda responda a lo establecido en la orden de compra u la factura del proveedor en cuanto a montos, plazos y cargos financieros;
2. si se emplea un formulario especial para las entregas de pagares, seleccionar un lote de ellos, verificar la secuencia numérica u comprobar que estén contabilizados.

Como complemento de todo lo anterior, deberían investigarse los pases a las cuentas de proveedores, documentos a pagar, documentos endosados y anticipos que aparezcan en el mayor general y no se originen en compras, devoluciones, entregas de pagares y pagos.

b. Circularización de saldos:

Los procedimientos enunciados anteriormente se basan en la revisión de la documentación emitida por el cliente, que puede ser insuficiente para detectar algunos problemas específicos, como por ejemplo la omisión de contabilizar facturas por servicios o debitos por cargos financieros en discusión. Para reforzar la evaluación de los controles se aplica el procedimiento de circularización de saldos que permite obtener información directamente de los proveedores. La circularización de saldos es un procedimiento de auditoria sobre la existencia e integridad de las cuentas a pagar. La misma comprende los siguientes pasos:

1. Seleccionar tipo de circularización: la misma puede ser positiva o negativa y directa o ciega.

2. En caso de circularización de deudas es recomendable la positiva (es necesario la respuesta del proveedor) u ciega (no se informa en la carta los saldos adeudados). El hecho que el proveedor informe directamente sus saldos puede facilitar la detección de pasivos omitidos.

3. Determinar la fecha de la circularización: la fecha de la circularización depende de la confianza que tengamos en el sistema de control interno del ente. En el caso de ser el mismo efectivo, no es necesario circularizar los saldos al cierre del periodo. En caso contrario, la confirmación se debe efectuar sobre saldos al cierre del periodo bajo análisis.

4. Seleccionar la muestra: se debe circularizar a los proveedores con que opera normalmente el ente, independiente de si los mismos tienen o no saldos pendientes a la fecha de circularización.

5. Confeccionar las cartas y despachar la circularización: la carta de circularización de confirmación de saldos puede ser confeccionada por el auditor o por el ente, pero en ambos casos un funcionario del ente debe ser el responsable de firmar las cartas. El auditor debe despachar el primer pedido de confirmación y luego de un plazo razonable debe despachar el segundo para aquellos proveedores que no contestaron a la solicitud.

6. Recepción de las confirmaciones: la carta de solicitud de confirmación debe indicar claramente que las respuestas deben ser enviadas directamente al domicilio del auditor.

7. Análisis de las respuestas: el paso siguiente es cotejar la respuesta recibida con los saldos contables. Este procedimiento puede ser realizado por el auditor o por el personal del ente, y en caso de ser necesario se debe solicitar información adicional al proveedor.

8. Aplicación de procedimientos alternativos: para aquellos proveedores que no contestaron a la confirmación de saldos, se deben aplicar procedimientos alternativos de auditoría. Por ejemplo, verificar pagos posteriores o documentación de respaldo.

9. Colaboración del personal del ente: es común que el personal de contaduría y de auditoría interna del ente, colabore en la realización de la circularización de saldos.

Existen procedimientos que nunca deberían ser delegados al personal del ente estos son:

1. Seleccionar el tipo de circularización.
2. Determinar la fecha de circularización.
3. Seleccionar la muestra de proveedores.

4. Despachar y recibir las confirmaciones.

c) Verificación de pagos posteriores

La verificación de los pagos posteriores de los principales proveedores brinda evidencia de auditoría sobre la integridad de los pasivos. Este procedimiento consiste en:

1. Seleccionar los pagos posteriores a la cierre del periodo bajo análisis de los principales proveedores del ente.
2. Verificar que por los pagos efectuados por bienes o servicios entregados antes de la fecha de cierre, este registrado el correspondiente pasivo.
3. La selección de pagos posteriores se debería efectuar hasta la fecha del informe del auditor.

d). Revisión de la valuación de deudas en moneda extranjera

El procedimiento de auditoría consiste en verificar que las deudas en moneda extranjera se encuentran valuadas al tipo de cambio al cual se liquidaría la operación, vigente al cierre del periodo bajo análisis.

D- Exámenes de saldos

1) Comprobaciones de existencia

Los procedimientos descritos anteriormente permiten comprobar el nacimiento de saldos entre el cliente y sus proveedores, que son:

- a. Contingentes, en el caso de los documentos endosados (el cliente debe pagarlos si los firmantes no lo hacen);
- b. Ciertos, en los restantes casos.

Por otra parte, el examen de los controles del área de movimientos de fondos debería brindar cierto grado de seguridad de que los pagos a proveedores se registran en las cuentas adecuadas.

Todo esto, sin embargo, es insuficiente para obtener una seguridad razonable de que los saldos de proveedores, documentos a pagar, documentos endosados y anticipos a proveedores existen a la fecha del balance. Siempre cabe la posibilidad de que el cliente falsee sus estados contables exagerando sus pasivos (generalmente, para evadir los impuestos a las ganancias o sobre los patrimonios) y que para esto ejecute maniobras dolosas al cierre del ejercicio.

Para completar el examen de la existencia de los componentes mencionados se requiere procedimientos adicionales, que también ayudan a evaluar su titularidad e integridad. Estos son:

- a. Obtener análisis de los saldos de las cuentas indicadas y, por muestreo:
 1. comparar los importes individuales que aparecen en los análisis con los que figuran en los registros auxiliares correspondientes;
 2. seleccionar alguna partida de los mismos registros u verificar su inclusión en los análisis;
 3. constatar la posterior cancelación de las partidas vencidas entre la fecha del balance y la del examen (que es un indicio de su existencia) revisando las anotaciones en la contabilidad u la documentación respaldatoria correspondiente;
 4. en los casos de documentos directos pagados posteriormente, examinarlos;
- b. verificar la contabilización de las últimas recepciones de bienes del periodo y las primeras del siguiente dentro de los periodos contables respectivos;
- c. examinar los estados de cuentas recibidos de proveedores disponibles a la fecha de examen y sus conciliaciones con los registros contables (si estas no estuvieran preparadas, solicitarlas);
- d. investigar las cuentas con saldos pero sin movimientos, que indican la existencia de anomalías;
- e. examinar los movimientos habidos en la cuenta de proveedores desde la última visita anterior para determinar si hay partidas anormales que deban ser investigadas;

f. con respecto a la provisión para facturas no recibidas, examinar la composición de su saldo y la documentación que lo justifica, verificando que la misma deuda no este también registrada dentro del saldo de proveedores.

Por otra parte, para examinar la existencia de compromisos significativos asumidos por el ente que no constituyen pasivo a la fecha del balance puede procederse a:

a. obtener un análisis de la composición del importe que por el concepto indicado aparece en la información contable y revisar sus sumas;

b. examinar las órdenes de compra o contratos que conforman el saldo u verificar que los compromisos asumidos no se hayan convertido ya en pasivos en firme ni hayan sido dejados sin efecto con el acuerdo de los proveedores.

2) Comprobaciones de titularidad

La titularidad de los saldos con proveedores surge de la documentación examinada para verificar su existencia.

3) Comprobaciones de integridad

La comprobación de la integridad de los saldos con proveedores reviste suma importancia porque la omisión de pasivos es el procedimiento más sencillo para falsear estados contables con el propósito de disimular pérdidas o problemas de solvencia.

Pueden detectarse pasivos omitidos gracias a la aplicación de los procedimientos anteriormente descritos, pero la posibilidad de maniobras dolosas perpetradas sobre el cierre del ejercicio justifica la realización de estas tareas adicionales:

a. examinar las compras y los pagos registrados por el cliente a partir de la fecha del balance y cubriendo el mayor periodo posible;

b. en los casos de pagos de documentos directos, examinar su fecha de emisión (si esta fuera anterior a la del balance debería formar parte del pasivo a la fecha de este)

c. averiguar si existen facturas pendientes de contabilización (por cualquier motivo) y, en tal caso, solicitarlas y estudiarlas;

d. preguntar a los funcionarios de la empresa si existen pasivos no contabilizados y requerir que su respuesta figure en la carta de gerencia.

4. Examen de valuación

a. Normas contables.⁸

Las normas contables suelen requerir que la valuación de los pasivos incorpore los resultados financieros devengados hasta el cierre del periodo (diferencias cambio, actualizaciones, intereses o lo que corresponda).

A mediados de 1990, las normas contables profesionales vigentes en la capital federal y en la mayoría de las provincias argentinas:

1. requieren que la valuación de los pasivos responda al criterio recién enunciado y que, en el caso de deudas en moneda extranjera, se la convierta a moneda nacional empleando el tipo de cambio de cierre aplicable a la liquidación de la operación, atendiendo a la realidad económica y no considerando las fluctuaciones temporarias;

2. requieren el ajuste por inflación de los resultados financieros;

3. admiten que parte de los resultados financieros (netos del efecto inflacionario) se incluyan en el costo de los bienes construidos, producidos o terminados por el ente, debiendo imputarse el resto al resultado del periodo.

Con respecto al tema del tipo de cambio a aplicar, cabe acotar que:

1. en 1989 la Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas (FACPCE) emitió una recomendación que, sin dar fundamento relevante alguno, indicaba que la consideración de fluctuaciones temporarias hacia admisible el empleo de ciertos tipos de cambios teóricos, determinados aplicando un procedimiento descrito en la misma recomendación;

⁸ FOWLER NEWTON, Enrique, Auditoría Aplicada-Tratado de Auditoría, tomo I, Buenos Aires, Macchi, 1999, páginas 573 a 575.

2. el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal rechazó el procedimiento en forma explícita, por lo que el criterio sugerido no integra las normas contables profesionales vigentes en la Capital Federal;

3. no hay conocimiento de que el criterio sugerido por las recomendaciones de la FACPCE haya sido incorporado a las normas contables profesionales en alguna otra jurisdicción;

La Comisión Nacional de Valores rechazó la idea de que el concepto de fluctuaciones temporarias incluyese el desfase entre el tipo de cambio real y el surgido de presuntas paridades teóricas o especiales;

También la Inspección General de Justicia manifestó implícitamente en contra al resolver que los activos u pasivos en moneda extranjera sin cambio asegurado deberían ser valuados a los tipos de cambio vigentes a la fecha de cierre del período respectivo, por el cual se cancelaran las operaciones.

b. Procedimientos de auditoría

En materia de valuación debe requerirse información sobre los criterios empleados por el cliente y determinar si:

1. están admitidos por las normas contables que actúan como sensor;
2. fueron adecuadamente aplicados;
3. son consistentes con los empleados el ejercicio anterior (si no lo fueran, deberían evaluarse si se aplicaron las normas contables de exposición relativas a los casos de falta de uniformidad u modificación de la información de ejercicios anteriores).

En el caso de los saldos no sujetos a actualizaciones monetarias, diferencias de cambio ni intereses, el examen de la valuación es simultáneo con el de la existencia y titularidad de las cuentas.

En los restantes casos, deberían revisarse los cálculos de la valuación preparados por el cliente o rehacerlos en forma independiente u comparar el importe obtenido con el contabilizado, que es lo más práctico cuando se cuenta con planillas electrónicas diseñadas al efecto.

Cuando, como ocurre en Argentina, las normas contables profesionales requieren la exclusión de los componentes financieros implícitos no devengados, la evaluación de criterios antes mencionada debe alcanzar al procedimiento seguido por el cliente para determinarlos, que normalmente incluye los cálculos de:

1. el componente financiero facturado total, que es la diferencia entre:
 - a) la suma a pagar al vencimiento del plazo de financiación obtenido;
 - b) el precio de contado;

2. el componente financiero no devengado, cuya determinación debería basarse en las mismas normas que se aplican a los componentes financieros explícitos.

En el caso particular de documentos a pagar, documentos endosados u las cuentas relacionadas de costos financieros la valuación implica estos pasos:

1. comparar los datos básicos (moneda en que se concertó la operación, fecha de origen, cláusula de actualización, tasa de interés) con la documentación original o con los registros contables a los que se asigne confiabilidad;
2. revisar los cálculos de la valuación preparados por el cliente o rehacerlos en forma independiente y comparar el importe obtenido con el contabilizado, que es lo más práctico cuando se cuenta con planillas electrónicas diseñadas al efecto.

E - Trabajos adicionales en la primera auditoría

En una primera auditoría es necesario extender el examen para que:

1. cubra la información comparativa del ejercicio anterior, si es que se presenta en los estados contables y se opina sobre ella;
2. permita determinar si hubo alguna falta de uniformidad entre las normas contables del período corriente y del período anterior, en cuyo caso debería verificarse que los detalles del caso estén expuestos en nota a los estados contables.

Por lo expuesto, los procedimientos de auditoría sobre transacciones y saldos deben ampliarse para satisfacerse de la existencia, titularidad, integridad, valuación y exposición de:

1. los saldos con proveedores al cierre del ejercicio anterior;

2. los cargos a costos y gastos (originados en compras) del ejercicio precedente;
3. los saldos con proveedores al cierre del ejercicio precedente al anterior, para determinar que no haya errores que se arrastren a los importes referidos en el inciso anterior o la determinación de las variaciones del capital corriente o del origen y aplicación de fondos del ejercicio anterior.

Se debe observar:

1. que el alcance de estas tareas depende de la confianza que se resuelva depositar en el trabajo de los auditores anteriores;
2. que es posible que los saldos con proveedores al cierre del ejercicio anterior haya sido examinado como parte de la revisión de los cargos a costos y gastos del periodo corriente;
3. que la fecha de anticipos y pasivos a las fechas indicadas puede verificarse sobre la base del examen de los movimientos anteriores y posteriores a ellas, no siendo practico efectuar circularizaciones cuando ha transcurrido mucho tiempo;
4. como revisión conceptual complementaria, conviene comparar los saldos con proveedores a las tres fechas en juego (comienzo y cierre del ejercicio anterior y cierre del corriente), teniendo cuidado de considerar los efectos de la inflación.

F - Examen de aspectos de exposición

El examen de los componentes y afirmaciones del rubro puede aprovecharse para adelantar, en la mayor medida posible, la verificación del cumplimiento de las normas contables relacionadas en materia de exposición. Esto, sin perjuicio de la lectura final de los estados contables que debería practicarse hacia el final de la auditoria.

Si al momento de dicho examen los estados contables no estuvieran preparados, deberían registrarse las informaciones a ser expuestas en los estados contables, para tenerlas en cuenta durante su lectura. Si el propio auditor se encargase de armar los estados y para esto operase sobre planillas electrónicas, el registro de los aspectos a exponer podría efectuarse sobre ellas mismas.

Las normas de las resoluciones técnicas 8 y 9 cuyo cumplimiento puede examinarse en esta etapa son los siguientes:

1. los anticipos y los pasivos con proveedores se clasifican en corrientes y no corrientes;
2. los saldos de las partidas de ajuste de la valuación deben juntarse con los de las respectivas
3. cuenta principal;
4. no deben compensarse partidas no relacionadas, como por ejemplo el saldo deudor de un proveedor con el saldo acreedor de otro;
5. los resultados financieros pueden presentarse junto con los de tenencia de activos no financieros (sin desagregarlos) o segregados con diverso grado de análisis;
6. la información complementaria debe informar:
 - a. los criterios de valuación empleados;
 - b. las sumas adeudadas en moneda extranjera;
 - c. la instrumentación de las obligaciones;
 - d. los saldos con empresas vinculadas o controlantes;
7. Si existen deudas con garantía real;
8. Compromisos significativos asumidos por el ente que a la fecha de los estados contables no fueran pasivos en firme;
9. Modificación a la información de ejercicios anteriores;
10. Los ajustes de ejercicios anteriores deben dar lugar a la adecuación de la información comparativa.

G - Evidencia de Auditoria

Los exámenes realizados demandan la preparación de papeles de trabajos manuales o computarizados con:

1. la conformación de los saldos que aparecen en los estados contables (hoja guía)
2. la evaluación de los controles internos u los otros antecedentes considerados para el planeamiento;

3. el programa de trabajo;
4. las notas, los comentarios y las observaciones del auditor.

De las evidencias referidas a las evaluaciones de controles, resulta práctico archivar separadamente la referida a circularizaciones, que incluye:

1. listados de cuentas corrientes, documentos a pagar, documentos endosados y anticipos proveedores a las fechas de circularización, sobre los cuales pueden marcarse las partidas circularizadas;
2. planillas de circularización;
3. contestaciones de los circularizados;
4. aclaraciones del cliente acerca de los reparos que aparecen en las contestaciones, sobre las cuales pueden indicarse las revisiones específicas efectuadas;
5. circulares devueltas por el correo.

Por otra parte, la ejecución de los procedimientos de auditoría descritos anteriormente, demanda la preparación de otros papeles de trabajo específicos:

1. listado de cuentas corrientes, documentos a pagar, documentos endosados y anticipo a proveedores a la fecha de cierre;
2. copias de estados de cuenta remitidos por los proveedores al cliente y de sus conciliaciones con los registros contables;
3. anotaciones sobre el control del corte de las operaciones;
4. anotaciones sobre pasivos omitidos;
5. un detalle de la composición del monto de los compromisos significativos mostrado por la complementaria, en el cual también pueden marcarse las partidas examinadas.

CONCLUSIÓN

La auditoria juega un papel fundamental en el mantenimiento de las empresas, por cuanto implica no solo el control de los recursos de los cuales ella dispone sino un medio para alcanzar sus objetivos. A su vez la calidad de las auditorias es uno de los temas importantes a perfeccionar, pues de esto depende la confiabilidad de la información contable de las mismas. El estudio de la Auditoria constituye un aspecto de vital importancia según las tendencias actuales, por cuanto significa la comprobación y seguridad de que la misma se haya realizado cumpliendo los principios y normas establecidas para su ejercicio.

Las auditorias en los negocios son muy relevantes, por cuanto la gerencia sin la práctica de una auditoria no tiene plena seguridad de que los datos económicos registrados realmente son verdaderos y confiables. Es la auditoria la que define con bastante razonabilidad la situación real de la empresa.

Una auditoria además, evalúa el grado de eficiencia u eficacia con que se desarrollan las tareas administrativas u el grado de cumplimiento de los planes u orientaciones de la gerencia. Como he demostrado a lo largo de este trabajo la auditoria es una herramienta gerencial para la toma de decisiones y para poder verificar los puntos débiles de las organizaciones con el fin de tomar medidas y precauciones a tiempo

Luego de concluida esta investigación puede observarse que una característica fundamental para que la función del auditor sea considerada por el administrador como actividad indispensable es que es necesario que los informes que presenten los auditores sean útiles, relevantes y confiables.

Por lo tanto es imprescindible contar con personal eficaz y eficiente para la realización de tales labores, resultando ventajoso para la formación y preparación de los mismos el presente trabajo.

Después de haber analizado detenidamente esta investigación, el lector debe encontrarse en condiciones para realizar las tareas de auditoría de cuentas a pagar comerciales.

Este trabajo deberá complementarse con la lectura de los temas no expuestos en el presente, así como un amplio conocimiento de las operaciones de la empresa y de las variables internas y externas que la afectan.

Concluyo que los conceptos adoptados por la auditoría son de especial importancia para una correcta determinación de la organización empresarial.

BIBLIOGRAFÍA

- ✚ FEDERACION ARGENTINA DE CONSEJOS PROFESIONALES DE CIENCIAS ECONOMICAS, **Separatas Legislación, Resolución Técnica N°7, Normas de Auditoria, segunda parte** (Errepar, versión 2.1, 2007), 336 páginas.

- ✚ FOWLER NEWTON, Enrique, **Auditoría Aplicada-Tratado de Auditoría, tomo I** (Buenos Aires, Macchi, 1999), 1228 páginas.

- ✚ FOWLER NEWTON, Enrique, **Auditoría Aplicada-Tratado de Auditoría, tomo II** (Buenos Aires, Macchi, 1999), 1228 páginas.

- ✚ SLOSSE, Carlos y Otros, **Auditoría: Un Nuevo Enfoque Empresarial**, Segunda Edición, (Buenos Aires, Macchi, 1995), 790 páginas.