



101  
28  
**UNIVERSIDAD NACIONAL  
AUTONOMA DE MEXICO**

**FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION**

**AUDITORIA ADMINISTRATIVA, OPERACIONAL  
Y FINANCIERA ¿CAMPOS DE ACTUACION DEL  
LICENCIADO EN CONTADURIA?**

**SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE**

Que en opción al Grado de  
**LICENCIADO EN CONTADURIA**

p r e s e n t a n

**SANCHEZ CUENCA AMERICA OLIVIA**

**DOMINGO GARCIA ANTONIO**



**ASESOR: LIC. A.E. Y C.P. GERMAN FONSECA LOPEZ**

**FALLA DE ORIGEN**

**México, D. F.**

**1995**



Universidad Nacional  
Autónoma de México



**UNAM – Dirección General de Bibliotecas**  
**Tesis Digitales**  
**Restricciones de uso**

**DERECHOS RESERVADOS ©**  
**PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL**

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

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

“CUANDO FUIMOS ESTUDIANTES, LA UNIVERSIDAD NOS  
PERTENECIA, AHORA QUE SOMOS PROFESIONISTAS,  
NOSOTROS LE PERTENECEMOS A LA UNIVERSIDAD”.

AMERICA O. SÁNCHEZ CUENCA.  
ANTONIO DOMINGO GARCÍA.

CON EL DEBIDO RESPETO, AGRADECIMIENTO Y AMOR A:  
DIOS, A MIS PADRES, A MI HERMANA Y A TI TOÑO POR EL  
APOYO, CONFIANZA, COMPRENSIÓN PARA EL LOGRO DE  
ESTA TAN ANHELADA ILUSIÓN.

CULMINACIÓN DE MIS ESTUDIOS PROFESIONALES

AMERICA

AUNQUE ESTE TRABAJO NO ES EL RECUERDO DE LO QUE  
REPRESENTÓ EL APOYO INCONDICIONAL DE MI MADRE,  
CON MUCHO CARIÑO A SU RECUERDO.

ANTONIO

**AUDITORIA ADMINISTRATIVA,  
OPERACIONAL Y FINANCIERA.**

**¿CAMPOS DE ACTUACION DEL LICENCIADO  
EN CONTADURÍA PÚBLICA?**

## ÍNDICE

### **CAPITULO 1 : AUDITORIA ADMINISTRATIVA.**

- \* CONCEPTO
- \* OBJETIVO
- \* NORMAS DE AUDITORIA
  - CONCEPTO
  - OBJETIVO
- \* TÉCNICAS DE AUDITORIA
  - CONCEPTO
  - OBJETIVO
- \* PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA
  - CONCEPTO
  - OBJETIVO

### **CAPITULO II : AUDITORIA OPERACIONAL**

- \* INTRODUCCIÓN
- \* OBJETIVO
- \* NORMAS DE AUDITORIA
  - CONCEPTO
  - OBJETIVO
- \* TÉCNICAS DE AUDITORIA
  - CONCEPTO
  - OBJETIVO
- \* PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA
  - CONCEPTO

OBJETIVO

**CAPITULO III : AUDITORIA FINANCIERA**

\* INTRODUCCIÓN

\* CONCEPTO

\* OBJETIVO

\* NORMAS DE AUDITORIA

CONCEPTO

OBJETIVO

\* TÉCNICAS DE AUDITORIA

CONCEPTO

OBJETIVO

\* PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

CONCEPTO

OBJETIVO

**CAPITULO IV : CONCLUSIONES**

**BIBLIOGRAFÍA**

CAPITULO 1

AUDITORIA ADMINISTRATIVA.

INTRODUCCIÓN.

En México, no podemos hablar de fechas exactas, pues la aplicación de la Auditoría Administrativa comenzó en empresas transnacionales y posteriormente mexicanas, sobre todo en empresas públicas. Como es lógico, las empresas transnacionales traían técnicas e ideas nuevas que se aplicaban con éxito en el extranjero; luego éstas se modificaron parcialmente para adaptarse al medio empresarial mexicano en las décadas de los cincuenta y sesenta, cuando existía un desarrollo económico próspero debido a la política del gobierno de esa época que consistía en fomentar la inversión extranjera. Dentro de ese cúmulo de técnicas administrativas extranjeras estaba la Auditoría Administrativa, tomando cada vez mayor importancia, por su naturaleza y fines: “Realizando un examen y evaluación de los procedimientos administrativos, detectando sus causas y proponiendo mejoras”. Tal técnica de control era cada vez más necesaria, por el creciente número de operaciones de las empresas.

A continuación se muestra cronológicamente a los autores relevantes :

1959: N. Grabinsky y A.W. Klein realizan la obra “El Análisis Factorial”, “Guía de estudios sobre economía industrial”, publicada por el Banco de México, S.A. la cual se considera como antecedente de la Auditoría Administrativa.

1960: C.P. A. Mejía Fernández escribe “ Auditoría de las funciones de la gerencia de las empresas”. Tesis presentada en la facultad de Contaduría y Administración de la Universidad Nacional Autónoma de México.

1962: R. Macías Pineda presenta el trabajo “Auditoría Administrativa para el curso Teoría de la Administración” para el Doctorado en Ciencias Administrativas de la Escuela Superior de Comercio y Administración, del Instituto Politécnico Nacional.

1964: M. D’Azaola S. presenta la tesis “revisión del proceso Administrativo”, en la Facultad de Contaduría y Administración de la Universidad Nacional Autónoma de México.

1966: J.A. Fernández, propone la realización de la auditoría administrativa combinando los análisis de objetivos de los recursos y el proceso administrativo.

1969: C.P. Santillana González, propone la realización de la auditoría integral mediante una revisión tanto de los aspectos financieros como administrativos de la empresa.

1970: R. Jiménez Reyes, estudia el alcance, desarrollo, planeación de la auditoría administrativa.

1972: C.A. Anaya Sánchez, propone la necesidad de reglas, sistemas y metodología de la auditoría administrativa.

1978: La Asociación Nacional de Colegios de Licenciados en Administración (A.N.C.L.A.), publica un trabajo sobre el 7º Congreso Nacional de Administración en el que se fijan las bases de la auditoría

administrativa que es y debe ser las normas y el alcance del auditor y del informe de auditoría, entre otros temas.

1978: S. Cervantes Abreu, analiza la dinámica de la auditoría administrativa e indica cuatro pasos para su desarrollo:

- 1.- La recolección
- 2.- La verificación de datos
- 3.- El estudio de funciones
- 4.- Revisión y evaluación del control interno y del informe.

1981: B.M. Rubio y J. Fernández F. presentan una guía práctica de la auditoría administrativa, como método para el diagnóstico de la capacidad de las instituciones públicas y privadas, a fin de determinar puntos vulnerables y seguir medidas correctivas.

**CONCEPTO Y OBJETIVO DE LA AUDITORIA  
ADMINISTRATIVA**

A continuación presentamos varios conceptos de auditoría administrativa de algunos de los autores más conocidos, con el objeto de analizar varios puntos de vista.

J. Fernández Arena: “Es la revisión objetiva, metódica y completa de la satisfacción de los objetivos institucionales con base en los niveles jerárquicos de la empresa, en cuanto a su estructura y a la participación individual de los integrantes de la institución”.

Anaya Sánchez: “Es la técnica que tiene por objeto revisar, supervisar y evaluar la administración de una empresa”.

La revisión de la empresa se puede llevar por áreas o en forma total. El informe es el resultado del examen de la empresa, en donde se darán las recomendaciones que lo ameriten de acuerdo a los elementos de juicio que tenga el auditor.

J. Rodríguez Valencia: “Es un examen detallado, metódico y completo practicado por un profesional de la administración sobre la gestión de un organismo social”. Consiste en la aplicación de diversos procedimientos, con el fin de evaluar la eficiencia de sus resultados en relación con las metas fijadas, los recursos humanos, financieros y materiales empleados; la organización, utilización y coordinación de dichos recursos: Los métodos y controles establecidos y su forma de operar.

William P. Leonard: “Es el examen comprensivo o constructivo de la estructura de la empresa, de una institución o cualquier parte de un organismo, en cuanto a los planes y objetivos, sus métodos y controles, su forma de operación y sus facilidades humanas y físicas.

Instituto Americano de la Administración: “Es la investigación de las áreas que integran una empresa y que nos permite obtener una evaluación de la administración que se practica”.

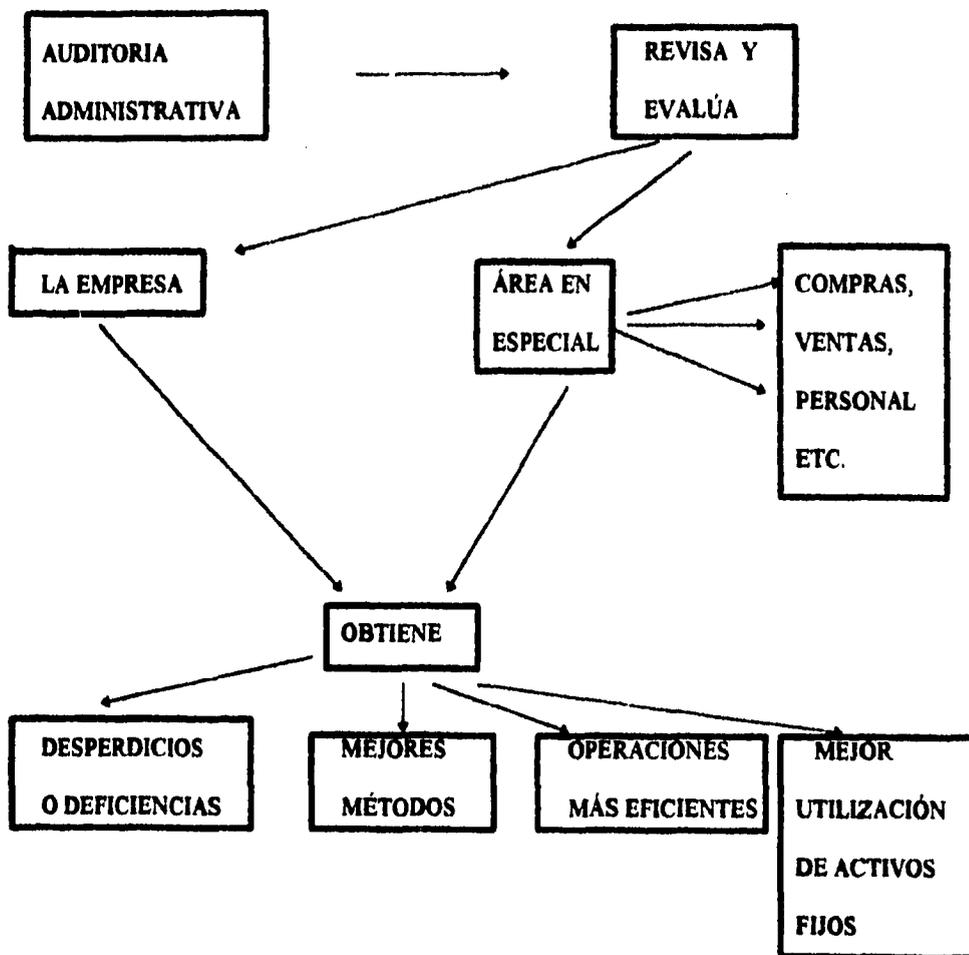
Como se puede observar en las anteriores definiciones, se menciona que la Auditoría Administrativa se enfoca básicamente a buscar las deficiencias en la administración de todas las áreas o de alguna de ellas en especial.

Lo anterior lo mencionamos porque creemos que es importante destacar que, la auditoría administrativa requiere de una gran cantidad de conocimientos administrativos, por lo cual consideramos que este tipo de auditoría, escapa del campo de actuación del licenciado en Contaduría, si no adquiere una capacitación integral, ya que es la base para que cualquier profesionista la lleve a cabo.

El objetivo de la Auditoría Administrativa es proporcionar un panorama administrativo general de la empresa que se audita, señalando el grado de efectividad con que opera cada una de las funciones (compras, ventas, personal, etc..) que la integran, o sea, asegura mejores resultados ayudando a la dirección a lograr y mejorar la posición de la empresa.

El propósito perseguido es revisar y evaluar métodos y actualización de todas las áreas, sin excepción. Los factores a evaluar son las perspectivas económicas, la estructura orgánica, el cumplimiento de las políticas y procedimientos, los métodos de protección sobre bienes, causas de variación respecto a las metas fijadas, etc.

**ESQUEMA DE LOS OBJETIVOS FUNDAMENTALES DE LA AUDITORÍA ADMINISTRATIVA.**



**NORMAS DE LA AUDITORIA  
ADMINISTRATIVA**

La norma es una forma de conducta repetitiva y reiterativa que se adopta con carácter de obligatoriedad en un organismo social.

El objetivo de las normas es regir la conducta individual y grupal de un conjunto de personas organizadas socialmente, que son establecidas, observadas y sancionadas por el mismo grupo. Las normas pueden ser generales o particulares; son generales cuando se aceptan por completo dentro de una sociedad y son particulares cuando se aceptan por organismos sociales específicos.

Clasificación:

1.- Contratación de servicios:

- solicitud
- contratación

2.- Estipulación de honorarios:

- honorarios fijos
- honorarios variables
- honorarios a base de iguala

3.- Ética profesional:

- capacidad
- independencia
- equidad
- selección de clientes
- honorarios
- secreto profesional
- difusión de servicios

#### 4.- Personales:

- imaginación
- inteligencia
- criterio
- responsabilidad
- iniciativa
- trato
- capacidad de análisis y observación

#### **Solicitud:**

El auditor deberá precisar las causas que motivan que el cliente requiera el servicio. Consiste en una investigación previa en la que se establecen las características y alcance del problema, estimación del tiempo para la realización del trabajo , elementos materiales y humanos necesarios.

#### **Contratación:**

Se deberá de formalizar a través de una carta en la que se especificará con detalle, lo convenido con el cliente, a fin de evitar errores que posteriormente puedan provocar desacuerdos.

En la carta deberán quedar asentadas las condiciones específicas a las que se ajustará el trabajo de auditoría. Los puntos generales que debe contener son los siguientes:

- 1.- Antecedentes de la contratación del servicio.
- 2.- Objetivo y alcance de los trabajos a realizar.

- 3.- Colaboración y medio que la entidad se obliga a proporcionar.
- 4.- Tiempo probable de ejecución.
- 5.- Especificación de honorarios y forma de pago.
- 6.- Forma en la que el cliente cubrirá gastos específicos que el auditor se vea obligado a erogar y que no se incluya en los honorarios
- 7.- Fecha de iniciación del servicio.
- 8.- Periodicidad y tipo de información a formularse durante el alcance del trabajo efectuado.

**Estipulación de honorarios:**

Honorarios Fijos: Aceptación de una cantidad fija de dinero a cambio de la prestación de servicios, cantidad que se acordó con el cliente previamente.

El cálculo de los honorarios se efectúa tomando en consideración el tiempo estimado de la revisión y el costo del personal que intervendrá.

Generalmente el importe se determina multiplicando el costo real por tres; un tercio corresponde al costo, otro a gastos de oficina y el resto a la utilidad.

Honorarios variables: Percepción de honorarios con base a la estimación del tiempo trabajado y a la categoría del personal empleado.

El importe de los honorarios se determina de acuerdo al tiempo trabajado y al costo del personal empleado, multiplicando esta cantidad por tres como el caso de los honorarios fijos.

Honorarios a base de iguala: Consiste en la aceptación del pago de honorarios por períodos determinados durante la ejecución del trabajo.

El cálculo de los honorarios se efectúa considerando el tiempo estimado del trabajo total y el costo del personal que intervendrá, este importe se dividirá entre el número de períodos establecidos como en el caso anterior, la cantidad obtenida se multiplicará por tres.

**Ética profesional:**

Capacidad: Al aceptar un trabajo, se deberá estar consciente de poseer la capacidad para desempeñarlo eficazmente, esta situación deberá observarla también con su personal colaborador.

Independencia: Deberá actuar con libertad, su influencia mental o física de quien lo contratará o de personas relacionadas con la organización, las opiniones y sugerencias que emita, deben ser resultado de observaciones personales y que se efectúen con imparcialidad.

Equidad: Deberá actuar con justicia, emitiendo recomendaciones que protejan los intereses morales y materiales de la comunidad, los trabajadores y de quien los contrata.

Selección de clientes: rechazar trabajos que se opongan a los lineamientos morales y honestos de su actuación profesional y aquellos en que considere que no será de utilidad al cliente.

Secreto profesional: Obligación de no divulgar hechos, datos o circunstancias los que ha tenido acceso a través del desempeño de su trabajo.

Honorarios: Estos se deben fijar bajo las siguientes consideraciones,

- \* Importancia, responsabilidad, calidad y justa valorización del servicio
- \* Deben cubrir con dignidad las necesidades del auditor y de sus colaboradores
- \* No efectuar reducción de honorarios mediante la disminución del costo y calidad del trabajo
- \* Deberá abstenerse de proteger el tiempo y alcance de los trabajos, en perjuicio del cliente

Difusión de servicios: Deberá abstenerse de recurrir a medios de propaganda llamativa, escandalosa o desenfrenada, en la que ofrezca servicios y beneficios maravillosos y de dudosa realización, ya que repercutiría en un demérito de la profesión de auditoría.

### **Características personales**

Imaginación: Capacidad de una persona que le permite idear, crear, apreciar y responder sobre determinada situación. Un auditor con imaginación esta en posibilidades de idear sistemas y procedimientos, proporcionar soluciones eficaces con mayor rendimiento en favor de la empresa.

Criterio: Facultad de discernir y formar juicios con lógica y sentido común. El auditor con esta cualidad esta en condiciones de atacar los

problemas, utilizando las técnicas adecuadas, bajo las circunstancias existentes, a fin de confrontar soluciones sencillas y prácticas.

Iniciativa: Acción oportuna y razonable de formar planes y tomar decisiones con rapidez y eficacia. Esta cualidad en manos del auditor lo coloca en situación tal, que permite elegir los caminos a seguir y encontrar soluciones a los objetivos deseados.

Responsabilidad: Juicio que forma la conciencia, consecuencia de los actos que ejecuta una persona. Es la forma que tanto en lo moral, como en lo material toma la continuidad del efecto de la acción ejecutada. El auditor debe tener presente la responsabilidad social y de servicio que contrae al aceptar solamente aquellos trabajos para los cuales esta capacitado para ejecutarlos o dirigirlos.

Trato: Es la forma de conservar, comunicar y tratar a las personas; cualidad adquirida que lleva al auditor a conducir y motivar a las personas sin ofender su dignidad, principio fundamental de las relaciones humanas.

Capacidad de análisis y síntesis: En la medida en que el auditor maneje estas dos cualidades, estará en posibilidad de manejar la información de tal manera que sea suficiente para él, y por otro lado, no se sature de datos innecesarios.

Capacidad de observación: De esta cualidad dependerá en gran parte el éxito del auditor, ya que si la pone en práctica le será más fácil detectar el

problema principal y los secundarios, así como sus causas y la solución acertada.

La Auditoría Administrativa, a diferencia de la Auditoría Financiera, no cuenta con Principios de Auditoría Generalmente Aceptados, pero ante la ausencia de éstos, adopta los principios generales de la administración que les son aplicables:

1.- Principio de establecimiento de estándares. No sería posible que la auditoría evaluara, si no contara con estándares que le permitan efectuar una comparación cuantitativa y cualitativa de lo programado contra lo revisado, y llevar a cabo acciones correctivas para su cumplimiento.

2.- Principio del carácter mediano de control. Consiste en determinar si los mecanismos de control justifican el costo-beneficio de las situaciones que se van a controlar. En este caso, la auditoría administrativa siempre deberá reportar mayores beneficios al costo de su mantenimiento.

3.- Principio de la excepción. Tiende a definir el cumplimiento de una situación normal y las desviaciones a los planes y programas como situaciones excepcionales. Debe vigilar y examinar primordialmente situaciones en las que exista incumplimiento de lo planeado.

4.- Principio de garantía del objetivo. Consiste en detectar desviaciones a los planes y programas con la finalidad de realizar las acciones correctivas para

evitar desviaciones reales o potenciales. Debe detectar situaciones actuales que provoquen o puedan ocasionar desviaciones.

5.- Principios de controles dirigidos hacia el futuro. Se basa en un sistema de control e información prealimentaria. Deberá detectar situaciones que puedan provocar desviaciones antes de que estas ocurran.

6.- Principio de responsabilidad del control. Debe examinar, evaluar, informar y dar seguimiento a las situaciones determinadas, más no ser el área encargada de implementar el control.

7.- Principio de eficiencia de controles. Establece que las técnicas y mecanismos de control son eficientes y detectan la naturaleza de las causas de las desviaciones con el mínimo costo y evitando consecuencias indeseables.

8.- Principio de control directo. Debe observar que un buen administrador equivale a un mecanismo de control directo y eficiente, ante ésta situación la necesidad de controles indirectos será menor.

9.- Principio de la armonía de los planes. La claridad, complejidad e integración de los planes, deberá estar soportada por mecanismos de control. Deberá fomentar que los mecanismos de control existentes, contribuyan al logro de los objetivos y sean acorde a a los planes y programas de la organización.

10.- Principio de adecuabilidad organizacional. La auditoría debe auxiliar evaluando la definición y factibilidad de los niveles, funciones y obligaciones de las áreas que integran la estructura organizacional y proponer mejoras que tiendan a aumentar la eficiencia de los controles.

11.- Principio de normas. Señala que la auditoría debe emitir cierta normatividad que permita regular la acción de los integrantes del sistema, así mismo, para el desarrollo de una revisión se requieren normas generales que unifiquen el criterio del auditor.

12.- Principio de control del punto crítico. La auditoría deberá centrar su atención en puntos críticos que puedan provocar desviaciones a los planes y programas y mantener una estricta vigilancia, a fin de asegurar el cumplimiento de los mismos.

13.- Principio de flexibilidad de controles. La auditoría debe establecer mecanismos de control que se adecuen a cualquier situación que se presente en la organización.

14.- Principio de acción. La auditoría administrativa debe considerar que todo factor se puede controlar respecto a la cantidad, calidad, tiempo y costo, y que su implementación se hará como resultado de una adecuada planeación, organización, dirección y control.

Aunque se diga que la auditoría administrativa no cuenta con principios y normas específicas de auditoría, podemos observar que, todos o la mayoría de

los conceptos que rigen su desarrollo, los podemos identificar dentro de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y en las normas de auditoría financiera, que emite el Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

### **CARACTERÍSTICAS DE CONOCIMIENTOS**

Los conceptos, que a nuestro parecer, debe conocer el auditor en forma amplia, son los siguientes:

- Teoría de la administración.
- Problemas administrativos.
- Toma de decisiones.
- Contabilidad.
- Planeación y control de presupuestos.
- Estadística administrativa.
- Administración financiera
- Relaciones humanas.
- Comunicación administrativa.
- Medición del trabajo.
- Sistemas y procedimientos.
- Redacción de informes.
- Planeación y programación de la producción.
- Métodos avanzados de auditoría.
- Simplificación del trabajo.
- Análisis de la organización.
- Sistemas de contabilidad de costos.
- Aspectos fiscales.

El profesionalista que logre reunir en un grado mayor o igual a los mencionados estará a nuestro parecer, en condiciones de llevar a cabo un a auditoría administrativa.

Queremos aclarar, que los puntos anteriores, no son limitativos, ya que pueden existir otros que no figuren en la relación que anteriormente se mencionó.

**TÉCNICAS DE LA AUDITORIA  
ADMINISTRATIVA**

Para poder obtener la información que se necesita y cerciorarse de su autenticidad, el auditor debe realizar ciertos trabajos que tiendan a darle la convicción que requiera como base de su opinión.

Por ejemplo, el empleo de técnicas de auditoría, que debido a la variación de circunstancias en que el auditor realiza su trabajo, y a la diversidad de condiciones y a las empresas que se van a examinar, son de varias clases:

- Estudio general: Consiste en la apreciación de la fisonomía o características generales de la sociedad, y de las partes importantes y significativas que puedan requerir especial atención.

- Análisis: Consiste en la clasificación y aplicación de los elementos que forman una función, departamento, división, etc., de tal manera que los grupos constituyan unidades homogéneas.

- Inspección: En ocasiones, los datos obtenidos están representados por bienes materiales y documentos que constituyen la materialización de los datos, en todos los casos, el auditor puede comprobar la autenticidad de los documentos y de las operaciones realizadas, mediante el examen físico de los bienes o documentos.

- Investigación: El auditor obtiene información que necesita, mediante datos que le son suministrados por los funcionarios o empleados, llevado a cabo mediante la resolución de cuestionarios formulados para cada función en

las que estén comprendidas todas aquellas funciones de interés general para ésta, y sean normativas para su desempeño.

- Observación: Es la técnica por medio de la cual, el auditor se cerciorará de ciertos hechos y circunstancias, principalmente a la forma en que el personal de la empresa realiza algunas operaciones.

Las técnicas de auditoría que aquí mencionamos, son sólo un ejemplo, ya que dentro de la auditoría administrativa se utilizan todas las técnicas de auditoría que emite el Instituto de Contadores Públicos y que son las mismas que se utilizan en la auditoría operacional y en la financiera, en cuyo capítulo se estudiarán a fondo.

No hay que olvidar que el empleo de las técnicas de auditoría no son en forma limitativa o estricta, ya que ello depende de la experiencia, imaginación o criterio del auditor.

**PROCEDIMIENTOS DE LA AUDITORIA  
ADMINISTRATIVA**

Generalmente el auditor, no puede obtener el conocimiento con la certeza que lo requiere como resultado de una sola prueba, sino frecuentemente llega a formar su convicción por el resultado concurrente de varias pruebas diferentes aplicadas a un solo hecho o grupos de hechos o circunstancias.

Al conjunto de técnicas que se utilizan en el examen de una partida se les llama procedimientos de auditoría.

Es imposible establecer los mismos procedimientos para examinar una empresa, es así como las diferentes formas de realizar las operaciones en los sistemas de organización, en los trámites y rutinas establecidas para el control y en general en los detalles de operación de la empresa, hacen que lo que sería una prueba adecuada en un caso, no lo sea en otro, porque los procedimientos de auditoría deben ser adaptados a las características de la empresa que se va a examinar.

Es el criterio profesional del auditor el que debe dar la pauta definitiva respecto de la combinación de técnicas o pruebas a usar, que le den suficiente certeza para fundamentar su opinión.

A continuación presentamos algunos de los métodos propuestos por varios autores:

Método de William P. Leonard: (esquema general)

*Etapas 1 : Examen*

Áreas a revisar:

- 1.- Una o más funciones específicas
- 2.- Departamento o grupo de departamentos
- 3.- División o grupo de divisiones
- 4.- Empresa como un todo

Detalles a estudiar:

- 1.- Planes y objetivos
- 2.- Estructura de la organización
- 3.- Políticas, sistemas y procedimientos
- 4.- Métodos de control
- 5.- Recursos humanos y físicos
- 6.- Detalles de ejecución
- 7.- Medición de resultados

*Etapa II : Evaluación.*

Proceso de evaluación (factores a evaluar)

- 1.- Panorama económico
- 2.- Adecuación de la estructura de la empresa
- 3.- Cumplimiento de políticas y procedimientos
- 4.- Exactitud y confiabilidad de los controles
- 5.- Métodos adecuados de protección
- 6.- Causas de variaciones
- 7.- Utilización adecuada de mano de obra y equipo
- 8.- Métodos satisfactorios de operación verbal

**Análisis científico, interpretación y síntesis:**

- 1.- Estudiar elementos
- 2.- Hacer un diagnóstico detallado
- 3.- Determinar finalidades y relaciones
- 4.- Buscar deficiencias
- 5.- Balance analítico
- 6.- Comprobar eficiencia
- 7.- Indagar problemas
- 8.- Precisar soluciones
- 9.- Determinar alternativas
- 10.- Elaborar métodos de mejoramiento

*Etapa III : Presentación*

- 1.- Discusión verbal de aspectos importantes
- 2.- Informe escrito de hallazgos y recomendaciones
- 3.- Informe final a la dirección.

*Etapa IV : Vigilancia*

- 1.- Revisión de instalaciones
- 2.- Ayuda para diseñar formas y procedimientos
- 3.- Complementar cualquier aspecto inconcluso
- 4.- Comentar el informe con la dirección general

Método de C.P.Jorge Alvarez Anguiano:

Metodología:

- Examen
- Evaluación
- Presentación
- Persecución

*Examen:* Consiste en obtener toda la información posible para determinar la forma en que se desarrollan actividades de una organización a través de la aplicación de entrevistas y cuestionarios, así como examinado la documentación clave de sus operaciones.

El examen deberá basarse en la observación de todos los aspectos operativos de la organización, para identificar si existen diferencias con los planes formulados

Documentación sujeta a estudio:

- Estados financieros
- Actas de consejo
- Manuales
- Informes departamentales

Herramientas de examen:

- Diagramas de flujo
- Organigrama
- Gráficas de Gantt.

*Evaluación:* Es el estudio reflexivo y analítico de la información adquirida en la etapa anterior, cuya profundidad dependerá de la solicitud de clientes, pero siempre habrá un mínimo requerido para emitir una opinión válida y de utilidad para la organización.

Durante la evaluación se deberán contestar las siguientes preguntas: ¿qué?, ¿cómo?, ¿cuándo?, ¿con qué?, si ¿lo que se está haciendo es lo indicado o no? y si ¿hay otras alternativas o no las hay?.

*Presentación:* Es el informe sobre los resultados de auditoría administrativa, donde deberá presentarse de manera que permita llegar de inmediato a las acciones correctivas en la organización.

*Persecución o prosecución:* Consiste en complementar cualquier asunto planteado y que la organización no ha llevado a cabo. En esta fase se debe verificar que se sigan las mediciones señaladas y que éstas no solo se queden en el informe de auditoría.

Método de Victor Rubio Ragazzoni-Jorge Hernández E.

*Planeación:* Es la etapa previa a la investigación total que tiene como objetivo observar el panorama general de la empresa y poder detectar el área problemática.

*Objetivos:* Se observará si funciona correctamente o no la empresa de acuerdo con los objetivos generales básicos empresariales, observará políticas, proyectos, etc.

*Alcance:* Se establece si la auditoría comprenderá una área particular o toda la organización.

*Programa particular:* Se refiere a las actividades a realizar y el tiempo en que se llevará a cabo, personal que participa, tiempo y costo del estudio.

*Examen:* Es la etapa en la cual se recolecta la información para su análisis o evaluaciones posteriores.

*Puesto:* se determinarán los puestos, lo cual será por nivel jerárquico empezando por los niveles más altos, ya que conocen más las áreas problema.

## CAPITULO II

### AUDITORIA OPERACIONAL

#### INTRODUCCIÓN

La necesidad de crear una Auditoría Operacional o de contratar tareas de igual sentido a auditores, resulta del deseo de conocer más sobre el rendimiento de una actividad en términos de la eficiencia en el uso de recursos y en el logro de objetivos.

La Auditoría Operacional surge debido a la necesidad de vigilar no solamente las cifras de los diferentes reportes, sino también de los procedimientos que las originaron, su función es de revisar el cumplimiento de los procedimientos existentes en la empresa, procurando aumentarlos y actualizarlos cada vez de acuerdo a sus necesidades.

En nuestro país en el año de 1969, se constituyó el Instituto de Auditores Internos de México, A.C., a partir de ese año, algunos socios han impartido seminarios y cursos intensivos, sobre los temas de auditoría operacional, organización y administración.

En 1972 la Comisión de Auditoría Operacional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, emitió el Boletín A-1, denominado : “La Auditoría Operacional coordinada con el examen de estados financieros”, cuyo contenido causó entre los tratadistas una confusión técnica que no explicaba clara y concretamente lo que era la Auditoría operacional.

Posteriormente la comisión propuso emitir una serie de boletines sobre los objetivos, normas y las técnicas de la auditoría operacional, apartándose totalmente de los pronunciamientos relativos a la auditoría de estados financieros. De esta manera, en marzo de 1975, se publica el boletín número

dos, denominado “Metodología de la Auditoría Operacional”, que establece por primera vez las directrices de actuación para realizar un examen de esta naturaleza.

Es por lo anterior que se dice que a fines de los años 70's, es el medio de la Contaduría Pública y sobre todo, en quien practica la auditoría interna, vieron nacer una nueva técnica de auditoría; resultado de los requerimientos de las gerencias o directivas de las empresa que precisan de una mayor información que la que proporciona la auditoría de estados financieros y la auditoría interna tradicional, para contar con más elementos de juicio que les facilite una adecuada toma de decisiones.

Los resultados de una auditoría operacional pueden concluir en informes con recomendaciones sobre cómo mejorar la eficiencia y eficacia de las operaciones ordinarias, hasta sugerencias generales sobre la adecuada utilización de recursos para proporcionar los mayores beneficios a la compañía.

Los informes de las auditorías operacionales pueden comprender recomendaciones para la reestructuración de departamentos o divisiones, recomendaciones sobre entrenamientos y reemplazo de personal o resultado de análisis de valores del costo del control interno de una organización, este es el tipo de auditorías de mayor alcance de una organización.

La auditoría operacional ha evolucionado rápidamente, sin embargo, los auditores internos y las dependencias estatales han desarrollado una mayor actividad en esta área que los auditores independientes.

El profesional que desarrolle esta auditoría deberá estar capacitado adecuadamente para poder realizar una detallada revisión del control interno, la organización, las políticas, los sistemas presentes en la empresa y el ambiente externo.

**CONCEPTO Y OBJETIVO DE LA  
AUDITORIA OPERACIONAL**

## **CONCEPTO DE LA AUDITORIA OPERACIONAL**

Según J.W. Cook:

Es el término que se usa generalmente para describir la extensión de las funciones de auditoría interna en casi todos los aspectos de las operaciones de una empresa.

Según Eduardo F. Norbeck:

En su libro "Operation Auditing for Management Control" menciona que es una técnica de control que proporciona a la gerencia un método de evaluar la productividad de los procedimientos operativos y los controles internos.

Según Bradford Cadmus:

La define como el examen de los controles y actividades relativas a una empresa, con el fin de orientar al administrador, al logro de mayor eficiencia y por consiguiente mayor productividad.

Según Koontz y O'Donell:

Es la apreciación regular independiente, por un grupo asesor de auditores internos, de las operaciones contables, financieras y de todas las operaciones que se realicen dentro de un negocio.

Según el C.P. Juan Ramón Santillana González:

Es el servicio que presta el contador público cuando examina ciertos aspectos administrativos, con la intención de hacer recomendaciones para incrementar la eficiencia operativa de la entidad.

Según el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. y de acuerdo a la Comisión de Auditoría Operacional dice que:

Se entiende como el servicio adicional que presta el contador en su carácter de auditor interno cuando coordinadamente con el examen de estados financieros revisa ciertos aspectos administrativos, con el propósito de lograr incrementar la eficiencia operativa de su cliente, a través de proponer recomendaciones que considera adecuadas.

Es así como aclarando las confusiones o diferencias sobre el origen o ubicación de la auditoría operacional, diremos que forma parte de la auditoría interna, y que puede ser llevada a cabo por auditores externos como internos, siendo éstos últimos los que en la práctica profesional la realizan con más frecuencia, tomando como base las operaciones, de la entidad y desde un punto de vista interno y administrativo.

## **OBJETIVOS DE LA AUDITORIA OPERACIONAL**

El objetivo fundamental puede decirse que es el de proveer a la administración de la empresa de información que le ayude en el mejor manejo de las operaciones del negocio.

Sin embargo, también podemos enumerar los siguientes:

- Asistir a todos los miembros de la gerencia en el efectivo descargo de sus responsabilidades, proveyéndolos con análisis objetivos, evaluaciones, recomendaciones y comentarios pertinentes con las actividades auditadas.

- La Comisión de Auditoría Operacional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, en su boletín No. 1 menciona que el objetivo se cumple al presentar recomendaciones que tiendan a incrementar la eficiencia de las empresas a que se practique. Indicando tres niveles en que el Contador Público puede participar en apoyo a las entidades, y son los siguientes:

- a) En la emisión de opiniones del estado actual de lo examinado.
- b) En la participación para la creación o diseño de sistemas, procedimientos, etc. (interviniendo en su formulación).
- c) La implantación de los cambios e innovaciones.

Prosigue diciendo que la auditoría operacional detecta problemas y proporciona bases para solucionarlos, prevé obstáculos de la eficiencia, presenta recomendaciones para simplificar el trabajo e informar sobre las

dificultades al cumplimiento de planes y de todas aquellas cuestiones que se mantengan dentro del primer nivel de apoyo a la administración de las entidades, en consecuencia de la óptima productividad.

Además de revisar y valorar la estabilidad, la eficiencia y el completo empleo de los controles financieros y de operación y establece las relaciones con otros departamentos.

Podemos resumir lo anterior de la siguiente manera:

“El objetivo de la Auditoría Operacional se cumple al llevar a cabo uno de los objetivos del control interno, que a su vez es la base de dicha auditoria. Promover la eficiencia operacional”.

Pasando a otro aspecto de importancia relevante mencionaremos las características de la auditoría operacional:

- \* Se efectúa invariablemente revisando operaciones, personas o departamentos.
- \* Su enfoque en el tiempo es a futuro.
- \* Normalmente es efectuada por el área de auditoria interna de la entidad.
- \* La información a revisar es del pasado, presente y futuro.
- \* Es realizada por un Contador Público o un Licenciado en Administración.
- \* Su frecuencia de aplicación es periódica, dando mantenimiento a los diagramas de flujo de forma anual, o según sean las necesidades.

- \* Es una auditoría no numérica.
- \* Es regulada por principios de contabilidad, normas y procedimientos de auditoría, así como los principios de control interno.
- \* Utiliza los estados financieros y todos los demás reportes, datos y estadísticas como un medio y no como un fin.
- \* Estudia y evalúa el sistema de control interno.
- \* Tiene una metodología propia y exclusiva.
- \* Se realiza en forma detallada.

**NORMAS DE AUDITORIA  
OPERACIONAL**

Para ejercer cualquier profesión, es necesario que se cuente con disposiciones y reglamentos o bases comunes, es por ello que consideramos de importancia en este espacio mencionar las que atañen a nuestra profesión.

Empezaremos por mencionar que el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, es el órgano rector de la profesión contable en el país, y sus actividades las desarrolla, de manera resumida, en dos líneas paralelas; una constituida o dirigida a sus integrantes o asociados, los cuales integrados en comisiones y comités de trabajo, toman a su cargo la elaboración de estudios y la proposición de normas profesionales para el desarrollo de la profesión a largo plazo y la representación nacional y colaboración con otras universidades, etc.

La otra línea de actividades del I.M.C.P. es la de coordinación nacional, de acuerdo con los programas encomendados básicamente a su cuerpo directivo, así como la participación de los mismos en el ámbito profesional.

A manera de una visión general nos damos cuenta que los Contadores Públicos asociados al I.M.C.P. deben normar su actuación y conducta profesionales, con base en las disposiciones fundamentales emitidas por el propio organismo. Los miembros de la profesión respaldan su compromiso de servir a la sociedad, mediante la adopción de reglas rígidas que emitidas por ellos mismos, norman su ejercicio individual y colectivo como Contadores Públicos, en cualquier actividad o disciplina que cultiven e independientemente del lugar de residencia en que se encuentren, con el objeto de:

- \* Mantener la unión profesional (mediante afiliación).
- \* Fomentar el prestigio de la profesión.
- \* Promover expedición de leyes.
- \* Salvaguardar y defender intereses profesionales.
- \* Emitir el código de ética profesional.

Como ya vimos, una de las actividades que desarrolla el I.M.C.P. mediante la formación de comisiones, es la de proponer normas, en las cuales encontramos además, otros requisitos o reglamentos que mencionaremos a continuación para el ejercicio de cualquier tipo de auditoría:

- 1.- Normas de auditoría.
- 2.- Técnicas de auditoría.
- 3.- Procedimientos de auditoría.
- 4.- Principios de contabilidad generalmente aceptados.
- 5.- Conocimiento de la entidad auditada.
- 6.- Estudio y evaluación del control interno.
- 7.- Extensión o alcance de las pruebas de auditoría.
- 8.- Papeles de trabajo.

De lo anterior, para efectos de nuestro trabajo sólo trataremos los tres primeros puntos.

## **NORMAS DE AUDITORIA.**

El boletín C de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, señala los requisitos mínimos de calidad relativos al auditor y a su función, refiriéndose en especial al examen de estados financieros.

A primera vista parece ser que estas normas se refieren a la auditoría financiera, pero analizándolas detenidamente considerando que la auditoría operacional es un servicio que el mismo Contador Público puede prestar a sus clientes, podemos tomar de las normas generales, las aplicables al ejercicio profesional prestado por el Contador Público operacional.

Las normas se encuentran divididas en tres grupos:

- 1.- Normas personales.
- 2.- Normas relativas a la ejecución del trabajo.
- 3.- Normas relativas a la información.

No abundaremos más sobre las normas de auditoría, ya que es objeto profundo de estudio en el capítulo referente a la auditoría financiera.

### 1.- Normas personales:

- a) Entrenamiento técnico y capacidad profesional.

Lo anterior se refiere a que el profesionista que desempeñe la auditoría operacional deberá contar con una capacitación adecuada a las áreas de revisión.

**b) Cuidado y diligencia profesional.**

Que parece una recomendación que no debe restársele importancia, ya que es un factor clave a la consecución del éxito.

**c) Independencia mental.**

Se debe en virtud de que el auditor, no debe dejarse influir por aspectos de tipo subjetivo, ya que mientras más objetivamente realice su trabajo, mayor será el beneficio que le proporcione al cliente. Sin embargo, no podemos decir lo mismo sobre el auditor interno, ya que debido al factor remuneración, existe cierta dependencia, pero él como profesional que es, deberá ser capaz y hábil, para que en el desarrollo de su actividad cuente con esa independencia, que implica libertad de pensamiento, expresión y palabra. Puesto que una opinión objetiva, como la que el auditor está obligado a proporcionar al gerente o directivos, escuchada en su momento, puede ser la clave del éxito de dicha organización.

**2.- Normas relativas a la ejecución del trabajo:**

**a) Planeación y supervisión.**

Al igual que todos los tipos de auditoría, y aún considerando en las cosas comunes y cotidianas es necesario elaborar planes que sean estructurados de tal manera que sea medible y realizable, por tanto, es necesaria que sea elaborada de acuerdo con factores de cantidad, calidad, costo, tiempo, así como programas de trabajo que determinen el avance y desarrollo de las actividades y contar con una adecuada supervisión del mismo y de las personas que están colaborando.

Porque las condiciones actuales del contexto nacional e internacional, hacen obligatorio que las empresas, independientemente de su actividad y tamaño, desarrollen su sistema básico de planeación y control, que sería la supervisión.

La razón fundamental radica en que los cambios en lo económico, social, tecnológico y político representan oportunidades y amenazas para las empresas, las cuales deben ser conscientes de sus fortalezas y debilidades para afrontar un entorno turbulento.

**b) Estudio y evaluación del control interno.**

Empezaremos por adentrarnos a este punto mediante el enfoque de la evolución que ha venido desarrollando el control interno, ya que su definición se ha modificado como consecuencia del desarrollo de empresas. Primeramente se le consideró como un medio para descubrir fraudes y errores, después como el establecimiento de métodos apropiados para el control y manejo de la contabilidad. En la actualidad su concepto es muy amplio y es el cumplimiento de las políticas fijadas por la administración, así como los planes establecidos por la misma, eficiencia operacional y salvaguarda de los activos.

De lo anterior se desprende que el auditor ha cambiado su mentalidad sobre el concepto de control interno, ese cambio se refiere a la manera de abordar y analizar los acontecimientos sujetos a revisión en un marco más amplio, por lo tanto:

- Se debe pensar en dar seguridad a la gerencia de los procedimientos y métodos.

- Se debe apegar a las políticas establecidas.

- Verificar que las políticas sean congruentes a los objetivos de la empresa.

- Lograr que se actúe en forma conjunta en todas las funciones y a todos los niveles.

- Revisar no solo libros, registros o estados financieros únicamente, sino también flujos de información, formas, tiempos y movimientos de la documentación y de los sistemas y procedimientos.

Este punto sobre el control interno, debe ser tratado con especial cuidado, ya que es la base de operación de una empresa y de esa manera su sostén.

El estudio y evaluación del control interno puede ser mediante tres métodos:

\* Descriptivo.

\* Método gráfico.

\* Método de cuestionarios.

El Auditor Externo al examinar los estados financieros del Contador Público, esta obligado a realizar un examen y evaluación del control interno sobre el que apoyará su información financiera que dictamina. El auditor operacional puede aprovechar esta revisión y enfocarla desde el punto de vista

operacional, y de esta manera poder comunicar al cliente las observaciones y medidas correctivas que sean necesarias.

**e) Obtención de evidencia suficiente y competente.**

Esta norma esta relacionada con otro de los objetivos básicos que marca el boletín **E-02**, que es la obtención de información veraz (que no haya malversaciones), confiable (que tenga bases sólidas sobre la cual se pueda creer) y oportuna (esto se refiere a que sea proporcionada en el momento preciso en que se requiera, y no antes ni después).

De esta manera podemos objetar que, la evidencia competente y suficiente cuenta con dos características como son:

- La cantidad de pruebas que debe de reunir para fundamentar su opinión.
- Tipo de información que deba obtener para fundamentar su opinión.

**3.- Normas relativas a la información:**

Es aquí donde encontramos una marcada diferencia entre la auditoría de estados financieros con la auditoría operacional operacional, ya que ésta última, no cuenta con ninguna sugerencia ni orientación institucional, es decir, el auditor tendrá que valerse de sus propios recursos y experiencias para presentar informes de auditoría.

Y lo más recomendable en esta circunstancia es apegarse a las reglas fundamentales de un informe de auditoría. Sin embargo, no puede considerarse

como un estándar, sino que será simplemente una guía y orientación, como sigue:

*- Objetivos del informe de auditoría.*

Aquí se deben establecer objetivos claros y precisos sobre lo que el cliente le ha solicitado al auditor y de esa manera, éste presentará el informe de acuerdo a lo que le fue solicitado.

*- Claridad en el informe.*

Deberá tomar en cuenta que el lector puede ser una persona que no entienda nada referente a términos contables, por lo que deberá manejar un lenguaje sencillo y entendible eliminando prácticamente tecnicismos.

Además que el informe merecerá una especial atención a la ortografía de las palabras, concordancia gramática, y la debida puntuación que se dé a los pensamientos expresados.

*- Precisión del informe.*

Lo anterior se refiere a que las observaciones y las descripciones que se hagan deben coincidir exactamente con los hechos observados, así como las sugerencias y recomendaciones deberán ser lógicas y objetivas; en su caso, es conveniente indicar los beneficios que se esperan de ellas.

Digamos que la precisión se verá determinada por:

I.- El uso adecuado de palabras, según su significado.

2.- La eliminación de conceptos que expresan valores relativos a cantidad y calidad; negativa, buena, mala, etc.

*- Informe conciso.*

Implica que la comunicación sea concisa, directa al grano, que cada idea se presente con el menor número de palabras posibles, siempre y cuando ésta quede completa. Y ofrece ventajas como menor tiempo de lectura y ahorro de esfuerzos de mecanografía.

*- Cortesía en el informe.*

La cortesía es relevante porque el lenguaje que debe emplearse debe lograr un grado de tacto y cuidado, porque es muy común que en el resultado de la auditoría operacional algún elemento de la entidad auditada salga afectado, si se aplican calificativos fuertes tales como descuido, ineficacia, desperdicio, negligencia, etc., se presentarían conflictos y relaciones incómodas. Con esto no queremos decir que se tenga que omitir la verdad por evitar situaciones desagradables, hay que reportarla pero con cortesía.

A manera de comentario, queremos resumir el informe de auditoría en cinco conceptos básicos, sobre los que consideramos es suficiente su desarrollo, sin pasar por alto lo anteriormente mencionado:

1.- Introducción.

2.- Alcance.

3.- Resultados (en orden de importancia y complementados de manera amplia con anexos).

4.- Recomendaciones.

5.- Resumen.

**TECNICAS DE AUDITORIA  
OPERACIONAL**

## **TÉCNICAS DE AUDITORÍA OPERACIONAL.**

El boletín **F-01**, emitido por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, establece que las técnicas son la manera de realizar su trabajo de auditoría al contador, además de que hace mención que son los métodos prácticos de investigación y prueba para lograr la información y comprobación necesaria para emitir su opinión profesional. De lo anterior, podemos adecuar dichas técnicas, que son aplicables a cualquier tipo de auditoría como la operacional.

### 1.- Estudio general.

Puede definirse como la operación que el auditor hace del perfil de la empresa, de su estructura administrativa y operativa, como de los sistemas de control establecidos para el buen desarrollo de las operaciones. Es como la visión general profunda que debe tener el auditor de la empresa.

### 2.- Análisis.

Se refiere a la descomposición de manera lógica que permita conocer de manera detallada todo lo referente a las operaciones, esto puede ser mediante análisis de flujo, de puestos, de tiempos y desarrollo de operación.

### 3.- Inspección.

Nos referimos a la comprobación que todo se lleva a cabo de acuerdo a lo establecido, como el examen físico de los bienes o documentos que amparen y controlen las operaciones normales de la entidad.

#### 4.- Confirmación.

El enfoque de esta técnica se da cuando se verifica que los procedimientos se están desarrollando bajo los lineamientos previamente establecidos.

#### 5.- Investigación.

Consiste en allegarse de toda la información a través de los funcionarios y empleados sobre aspectos operacionales, contables y administrativos.

#### 6.- Declaraciones y certificaciones.

Es un medio en el cual el auditor obtendrá la documentación necesaria por la que se comprobará de manera oficial sobre situaciones legales por escrito.

#### 7.- Observaciones.

Esto se aplica cuando el auditor de manera física se cerciora de ciertos hechos y circunstancias relativas a las operaciones.

#### 8.- Cálculo.

Se utiliza para revisar, evaluar y asegurarse de los tiempos utilizados, cantidades y demás elementos que integran cualquier operación de negocios.

Existen otras técnicas que resultan ser aplicables a la auditoría operacional, las cuales son:

\* Diagrama de flujo.

Al momento de dar inicio a una auditoría de este tipo, es necesario conocer en detalle, en forma práctica y completa el seguimiento de la operación, que se puede lograr por medio de diagramas, porque éstos muestran la secuencia y los diferentes pasos de las operaciones.

Se recomienda que sea el propio auditor quien desarrolle en forma directa la diagramación de las operaciones, para obtener una mayor comprensión y familiarización de los sistemas que se están auditando.

\* Cuestionarios operativos.

Se basan en el conocimiento específico de cómo se realizan las operaciones. Conforme transcurre la entrevista que lleva a cabo el auditor con elementos involucrados en el procedimiento, analiza y recaba información.

Dicho cuestionario contará con un contenido que se enfoque a los aspectos de la operación que este sujeta a revisión, que investiguen irregularidades, puntos débiles de control o cualquier otra situación particular que a criterio del auditor deba ser revisada.

**PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA  
OPERACIONAL**

## **PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA OPERACIONAL.**

Como parte de un proceso de organización, se encuentra el establecimiento de los procedimientos de trabajo que deben utilizarse para que las operaciones se ejecuten con eficiencia.

Al determinar los procedimientos de trabajo se recomienda tener en consideración aspectos como los siguientes:

- \* Deben precisar en qué consiste el trabajo de cada persona.
- \* Deben expresarse con claridad, para facilitar su entendimiento.
- \* Deben establecer la debida comunicación entre las diferentes áreas y personas que intervienen en cada operación.

El objeto que se persigue es que el personal comprenda la naturaleza de sus funciones y que el trabajo se efectúe de forma armónica, por lo que facilitará su desarrollo y fortalecerá la idea de que la empresa es como un ser vivo, que está integrada de órganos, y para que pueda subsistir, todos deben funcionar en forma correcta y coordinada.

Es importante convencer al personal de que debe hacer una planeación diaria de su trabajo, poniendo especial cuidado en la prevención de errores. La omisión de errores impacta en forma relevante el costo de calidad.

En el diseño de los procedimientos de trabajo se debe tener en cuenta el control de las operaciones como la sencillez de su desarrollo.

Es fundamental hacer sentir al personal, que siempre serán bienvenidas sus recomendaciones para mejorar la ejecución de los procedimientos establecidos. Puesto que ello tendrá un efecto positivo sobre la calidad y/o servicios que se generen.

Debe estimularse para que desarrollen su creatividad en beneficio tanto de la empresa como de ellos mismos.

Es conveniente además, que por lo menos cada seis meses, se revise la eficiencia de los procedimientos establecidos, en su caso, hacer los cambios para mejorarlos.

Los procedimientos de la Auditoría Operacional son los siguientes:

**1.- Familiarización.**

Esta fase se lleva a cabo con el objeto de conocer el desarrollo de las operaciones, la organización, la estructura, los objetivos, sistemas, procedimientos y políticas de la empresa del área sujeta a revisión

**2.- Visita a las instalaciones.**

Esta consiste en la inspección personal que el auditor hace a las instalaciones de la planta y oficinas.

**3.- Análisis financiero y de información operativa.**

Consiste en descomponer un todo en sus partes y la comparación de las mismas.

#### **4.- Entrevistas.**

Se puede decir que la entrevista se debe realizar a los jefes de departamentos y empleados.

#### **5.- Examen de la documentación.**

Ésta consiste en recabar datos a través de formas y documentos, que permiten verificar los indicios detectados en las etapas anteriores.

#### **6.- Diagnostico preliminar.**

Consiste en la elaboración de un resumen de lo detectado durante el estudio de las operaciones de la empresa.

#### **7.- Selección de operaciones a examinar.**

Las operaciones a examinar se deben seleccionar tomando en cuenta su importancia en la empresa, además se deben considerar a aquellas que por sus características ofrezcan mayores posibilidades de mejoría en la empresa.

#### **8.- Ejecución.**

Ya seleccionadas las operaciones a examinar, se procede a efectuar la revisión, tomando en cuenta el programa de trabajo que previamente se elaboró.

#### **9.- Resumen de los problemas detectados.**

Una vez efectuada la revisión se debe proceder a una recapitulación de los principales problemas encontrados.

#### **10.- Discusión previa de los problemas detectados.**

Tiene por objeto evitar malas interpretaciones por parte del personal afectado por la revisión, además de hacer las aclaraciones pertinentes y corregir los posibles errores que se pueden derivar de falsas apreciaciones.

#### **11.- Diagnostico.**

Éste constituye el informe de los resultados obtenidos en la auditoría.

CAPITULO III

AUDITORIA FINANCIERA

INTRODUCCION

La auditoría de estados financieros no es un campo de actuación privativo del Licenciado en Contaduría, ya que si un profesionalista (economista, ingeniero, administrador, etc.) cuenta con los conocimientos necesarios podrá llevar a cabo la revisión de los estados financieros, pero en ningún caso, podrá dictaminar.

A continuación se presentan algunos datos históricos que nos permiten conocer los antecedentes relacionados con la auditoría financiera.

1845. Surge la primera escuela de estudios comerciales (teneduría de libros). Cerró en 1847 con motivo de la innovación americana.

1854. Por decreto del General Antonio López de Santa Anna (presidente de la república de ese año), se fundó la Escuela Especial de Comercio con duración de 4 años de estudio.

1868. El presidente Benito Juárez inaugura la Escuela Superior de Comercio y Administración (E.S.C.A.).

1947. Se implantó el requisito de estudios secundarios para ingresar a la Escuela Nacional de Comercio y Administración.

1950. El consejo Universitario aprobó un nuevo plan de estudios que requería el bachillerato de humanidades para ingresar a la Escuela Nacional de Comercio y Administración, entró en vigor en el año de 1951.

1955. La Escuela Nacional de Comercio y Administración fue elevada al rango de facultad el 29 de junio.

En lo que respecta a agrupaciones profesionales, encontramos que el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, surge en 1917 con los siguientes objetivos:

- \* Protección mutua.
- \* Elevación moral.
- \* Mejoramiento intelectual.
- \* Procura el intercambio cultural con otras agrupaciones.
- \* Ilustra al público sobre la profesión.
- \* Crea comisiones especializadas en la investigación sobre temas de la carrera.

En 1949 surge el Colegio de Contadores Públicos de México, el cual presentaba los siguientes objetivos:

- Vigilar que la prestación de servicios profesionales se realice lo más moral y legalmente posible.
- Representar a sus miembros colegiados ante la Dirección General de Profesiones.
- Fungir como árbitro en conflictos que se susciten entre miembros de la profesión o entre éstos y los clientes usuarios de los servicios.
- Fomentar entre sus miembros ayuda profesional, moral, económica, etc.
- Ayudar al poder público en todo lo relativo al campo profesional.

- Aplicar sanciones a aquellos profesionales que no cumplieron con sus deberes profesionales, éticos y morales.
- Tender a la mejor preparación de los profesionales y su desarrollo.

En la actualidad los objetivos de estas agrupaciones se siguen manteniendo, con las adaptaciones que trae como consecuencia el paso del tiempo.

Son muy claras las afirmaciones respecto a que por ningún motivo será flexible la disciplina en materia de finanzas públicas, lo cual no podemos negar, ha tenido un resultado eficaz al frenar los elevados costos de intereses que se destinaban a cubrir deudas y partidas ineficientes.

A pesar de tales esfuerzos por disminuir el gasto público y lograr durante dos años consecutivos un superávit fiscal, se nos presenta por otro lado la crisis que actualmente vive la industria mexicana debida principalmente a la ineficiencia, escasez de recursos financieros, bajas constantes en las ventas y altos costos en los principales insumos.

Es por eso que la auditoría siempre conservará su trascendencia, debido a que es una de las principales soluciones que pueden llevar a la empresa a desarrollarse en una forma creciente, haciendo que la administración sea más eficiente y eficaz proyectando la imagen financiera de la empresa para allegarse de recursos frescos, logrando la modernización constante dentro de la organización

Además, podemos percatarnos de que en México se enfrentan dos realidades; la realidad de que las políticas en materia de gasto público y lucha contra la inflación.

Sin embargo se ha tenido buenos resultados y avances, pero también es necesario el apoyo a la empresa mexicana, porque vive momentos difíciles que sin solución pueden desembocar en un recrudecimiento de las mismas con la entrada en vigor del Tratado de Libre Comercio, y aquella que se traduce en falta de competitividad requerida para hacer frente a los retos de la globalización económica.

**CONCEPTO Y OBJETIVO DE LA  
AUDITORIA FINANCIERA**

Según el Instituto de Contadores Públicos, la auditoría de estados financieros es “La investigación realizada por un Contador Público independiente, en los libros, registros, bienes y transacciones de una entidad económica realizada conforme a técnicas especiales con el objeto de fundamentar su opinión respecto a la razonabilidad de la situación financiera y los resultados mostrados en los estados financieros de acuerdo a los principios de contabilidad generalmente aceptados”.

Esta definición nos parece muy acertada, ya que para nosotros, la auditoría de estados financieros es una investigación que implica la aplicación de un método para la solución de un problema, el cual va a aplicarse de acuerdo a las características de la empresa y de acuerdo a las circunstancias que afecten a su desarrollo operacional. Porque la investigación implica identificar un problema en base a antecedentes, circunstancias presentes y en posibles cambios futuros y proyecciones, implica obtener información útil, veraz y oportuna que permita rodearse al auditor de un conjunto de alternativas para obtener las soluciones más convenientes para la entidad.

La auditoría financiera y su resultado (el dictamen) tiene la característica de ser una opinión imparcial e independiente económicamente o por lazos familiares, civiles, o con fines de amistad, etc.

Por lo que, al emitir una opinión, el auditor le está otorgando “confianza” a los estados financieros para que las personas interesadas puedan tomar decisiones. Las personas interesadas pueden ser profesionales o no, y en virtud de la sencillez con que exprese su opinión, el contador público, se podrá

aprovechar para la toma de decisiones ya que hay que recordar que el informe final del trabajo del auditor es el dictamen y no solo interesa a los dueños de la empresa o a la administración, sino que existen otros interesados en ese informe, como son futuros accionistas, proveedores, clientes, acreedores, o los propios empleados de la empresa.

El **SAS No. 1**, como todos sabemos, es uno de los boletines que emite el Instituto de Contadores Públicos, mencionando que los objetivos de la auditoría financiera son:

**a)** La responsabilidad de la gerencia en relación a la presentación de estados financieros, puesto que éstos son declaraciones de la gerencia, y delimitan la responsabilidad del auditor sólo respecto a su opinión de los estados financieros.

**b)** Menciona las cualidades profesionales del auditor sin concebirle como un experto en otros campos que no sea el contable y menciona el deber de cumplir con las normas de auditoría generalmente aceptadas, aplicando los procedimientos de auditoría que considere necesarios en las circunstancias.

**c)** Se menciona que la auditoría de estados financieros no tiene como objetivo principal el descubrimiento de fraudes aún cuando éstos puedan existir con motivos de desfalcos e irregularidades o mala presentación deliberada de los estados financieros por parte de la gerencia. Menciona la posibilidad de que el auditor cambie su opinión ante estas circunstancias y de la utilización de fianzas de fidelidad para evitar estas situaciones.

**d)** Menciona la responsabilidad personal del trabajo del auditor bajo su supervisión.

Resumiendo este boletín, se entiende que el objetivo principal de la auditoría de estados financieros, es el emitir una opinión basada en técnicas

específicas por las cuales se obtiene la evidencia suficiente y competente para determinar la razonabilidad de las cifras y resultados que muestran los resultados financieros; esta evidencia queda plasmada en los papeles de trabajo, llamados cédulas.

Los objetivos antes mencionados, no distan mucho de la base que nosotros partimos, ya que la auditoría de estados financieros es una investigación que consiste en una verificación de la evaluación independiente de cuentas y estados financieros para profundizar en el examen y poder vigilar que los registros contables conserven una suficiente precisión y confiabilidad para poder preparar una opinión que sirva de base para corregir estados financieros que arrojen la suficiente información, para que las decisiones que se tomen sean sobre bases sólidas, que ofrezcan la garantía de que todos los activos de una empresa son necesarios únicamente para la realización de sus operaciones y que se han conservado de una manera óptima y segura.

De tal forma, el objetivo de la auditoría de estados financieros debe enfocarse a presentar soluciones a problemas existentes en una organización, a promover la aplicación de métodos o técnicas para el procesamiento y registro de las operaciones, a identificar las posibles obsolescencias que padezca la empresa.

**NORMAS DE AUDITORIA  
FINANCIERA**

Partiremos del concepto general de norma, que menciona “la norma es una regla de conducta de observancia obligatoria” o “norma, significa regla que se debe seguir o regla a la que deben ajustarse las acciones”.

De entrada podemos apreciar que las normas rigen la conducta de un individuo o por lo menos tienden a ello, porque nadie que se desarrolle dentro de una sociedad podrá vivir sin encontrarse sujeto a ciertas formas de conducta establecida por ella misma.

Ahora bien, todos sabemos que nuestra profesión se encuentra regida por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, que intenta mantener a los Contadores Públicos actualizados y capacitados para poder enfrentar las diversas situaciones que se pueden presentar en una organización, siempre con el objetivo de que el Contador Público, proporcione el mejor servicio a los usuarios. Es por eso que este organismo trata de abarcar todos los aspectos importantes en la realización de un trabajo profesional, ya que el cumplimiento de estas normas señala los requisitos mínimos que el Contador deberá reunir para poder realizar un trabajo que cuente con la calidad requerida por el I.M.C.P..

Las normas de auditoría generalmente aceptadas, son los requisitos mínimos de calidad, relativos a la personalidad del auditor, a la ejecución de su trabajo y a su dictamen de información.

En base a lo anterior podemos decir que las normas de auditoría se clasifican en:

- a) Normas personales.**
- b) Normas de ejecución del trabajo.**
- c) Normas de información.**

**a) Normas personales.**

Se refieren a las cualidades que el auditor debe tener para poder asumir, dentro de las exigencias que la auditoría le impone, un trabajo de este tipo. Estas cualidades deben tenerlas preadquiridas antes de asumir el trabajo profesional y las debe de mantener durante el desarrollo de su actividad profesional. Por consiguiente deberá tener:

*1.- Entrenamiento técnico y capacidad profesional.*

El trabajo de auditoría cuya finalidad es el de reunir una opinión profesional independiente, debe ser desempeñado por personas que tengan título profesional expedido por instituciones reconocidas, así como la debida capacidad profesional (experiencia) para el desarrollo de su trabajo.

*2.- Cuidado y diligencia profesional.*

El auditor está obligado a ejercitar cuidado y diligencia profesional en la realización de su trabajo, es decir, de su examen y en la preparación de su dictamen o informe. Lo anterior significa la adecuada revisión y supervisión hacia sus colaboradores, con el objeto de tener la seguridad de que el trabajo se realizó conscientemente y con rapidez para rendir su informe o dictamen.

### *3.- Independencia.*

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

#### **b) Normas referentes a la ejecución del trabajo.**

Al tratar las normas personales se mencionó que el auditor está obligado a ejecutar su trabajo con cuidado y diligencia profesional. Aún cuando es difícil de definir lo que en cada tarea puede representar esto. Estos elementos básicos fundamentales en la ejecución del trabajo que constituyen la especificación particular de la exigencia del cuidado y diligencia profesional son los que constituyen las normas denominadas de ejecución del trabajo.

#### *1.- Planeación y supervisión.*

El trabajo de auditoría debe ser planeado adecuadamente y si usa ayudantes, éstos deben ser supervisados en forma apropiada. Lo anterior significa, conocer lo que se va a hacer y vigilar adecuadamente a las personas que trabajan bajo las órdenes del auditor.

#### *2.- Estudio y evaluación del control interno.*

El auditor debe efectuar un estudio y evaluación del control interno que le sirva de base para determinar el grado de confianza que va a depositar en él mismo, y que le permita determinar la naturaleza, extensión y oportunidad de los procedimientos de auditoría que va a aplicar. El control interno, en forma genérica, tiene como objetivo salvaguardar los activos de la entidad, evitar la duplicidad de funciones y el apego a los ordenamientos establecidos por la entidad.

*3.- Obtención de evidencia suficiente y competente.*

Mediante los procedimientos de auditoría, el auditor debe obtener evidencia comprobatoria al grado que la requiera para fundamentar con base objetiva su opinión.

Se entiende por evidencia suficiente, la cantidad (cuantitativo) de pruebas que tiene que reunir. Se entiende por evidencia competente (cualitativa) el tipo de información que debe obtener para fundamentar su opinión.

**c) Normas de información.**

El resultado final del trabajo del auditor es el dictamen o informe (es lo único que llega a poder de terceros). Mediante el dictamen o informe se pone a conocimiento de las personas interesadas, el resultado de su trabajo y la opinión que se ha formado a través de su examen. Este dictamen o informe es en lo que va a reposar la confianza de los interesados en los estados financieros en relación a su situación financiera y los resultados de operación.

Y debe contener los siguientes puntos:

*1.- Aclaración de la relación con estados financieros y expresión de opinión.*

En todos los casos en que el nombre de un Contador Público quede asociado con los estados e información financiera deberá expresar de manera clara e inequívoca la naturaleza de su relación con dicha información (como administrador general, comisario, etc.)

En el caso del auditor, éste siempre deberá de expresar una opinión mencionando las limitaciones en su caso o en su trabajo, salvedades, opinión negativa o abstención de opinión definiendo los hechos que dieron origen a este tipo de opinión.

*2.- Base de opinión sobre estados financieros.*

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

- \* Fueron preparados con los principios de contabilidad generalmente aceptados.
- \* Dichos principios fueron aplicados sobre bases consistentes.
- \* La información presentada en los mismos y en las notas respectivas, es adecuada y suficiente para una razonable interpretación.

**TÉCNICAS DE AUDITORIA  
FINANCIERA**

Mencionaremos los aspectos más importantes de las técnicas de auditoría que representan un a de las principales, o mejor dicho, son la principal herramienta con que el auditor lleva acabo su investigación.

Como hemos visto a lo largo de este trabajo, existen (para nosotros) tres grandes rubros de auditoría: la administrativa, la financiera y la operacional, ya que consideramos que todos los demás tipos de auditoría sólo son pequeñas partes de estas grandes revisiones.

Lo anterior es mencionado con el objeto de resaltar la trascendencia que tienen las técnicas de auditoría dentro de la investigación y del examen del auditor, ya que todas las técnicas son aplicadas a cada una de estas auditorías; dependiendo del auditor situar el momento de aplicar cada una de las técnicas.

También sería oportuno mencionar que aunque las técnicas sean las mismas en los diferentes tipos de auditoría, el licenciado en contaduría cuenta con la capacidad suficiente para poder aplicarlas en la auditoría financiera y operacional; pero no así en la auditoría administrativa, auditoría que escapa del campo de acción del Contador Público, debido a que no cuenta con la gama de conocimientos y experiencia suficientes sobre el área administrativa que la auditoría de este tipo requiere.

El boletín F-1 emitido por el Instituto de Contadores Públicos, menciona que las técnicas de auditoría son “los métodos prácticos de investigación y prueba que el auditor público utiliza para lograr la información y comprobación necesaria para poder emitir una opinión profesional.

Como podemos ver las técnicas de auditoría es la forma, en que el auditor va a realizar su revisión y comprobación de una cuenta, un rubro o un saldo de los estados financieros.

De acuerdo con la definición anterior, el objetivo de la aplicación de las técnicas de auditoría, es la de obtener información y prueba de una operación, un saldo o un rubro de los estados financieros.

Las técnicas de auditoría las podemos clasificar en base a los elementos que se aplican, es decir:

1.- Técnicas de auditoría aplicables a elementos internos, son las que se aplican dentro de la contabilidad y son:

- Estudio general.
- Investigación.
- Examen de comprobantes.
- Cálculo.
- Análisis.

2.- Técnicas de auditoría aplicables a elementos externos, son las que se aplican fuera de la contabilidad.

- Confirmación.
- Observación.
- Declaración.
- Inspección.
- Certificación.

Trataremos de explicar en forma clara, que es cada técnica de auditoría.

*Estudio general:*

Es la apreciación sobre la fisonomía o características generales de la empresa, de sus estados financieros y de las partes más importantes, significativas o extraordinarias.

Normalmente se realiza mediante el examen de la escritura constitutiva, actas de asambleas, contratos colectivos de trabajo, uso de patentes, marcas y análisis de estados financieros comparativos, entre otros. En pocas palabras se trata de una radiografía de la empresa para conocer sus características.

*Análisis:*

El mismo boletín F-1 menciona “clasificación y agrupación de los distintos elementos individuales que forman una cuenta o una partida determinada, de tal manera que los grupos constituyan unidades homogéneas y significativas. En otras palabras, la descomposición de un todo en sus partes. Esta técnicas se divide en dos tipos de análisis:

\* Análisis de movimientos: se aplica a las cuentas de resultados por motivo de su naturaleza, ya que éstas normalmente reciben cargos o abonos, además de ser acumulativas.

\* Análisis de saldos: se aplica preferentemente a las cuentas de balance, ya que estas normalmente reciben carbos y abonos. Un pequeño ejemplo par explicar un poco más lo anterior, sería:

Gastos de administración.

Teléfono.	
a) 1 000.00	
b) 2 000.00	
... etc.	
s) 6 000.00	

En el esquema de mayor se pueden observar los siguientes hechos:

- 1.- Que el saldo está formado por partidas de naturaleza deudora, en virtud de la cuenta y subcuenta de que se trate.
- 2.- Este saldo esta representado por una serie de partidas homogéneas.
- 3.- Que al auditor le interesa a quién le pago y cuanto le pago a cada uno.

En el caso de análisis de saldo, como su nombre lo indica, lo que interesa al auditor es conocer el detalle del saldo, por ejemplo:

Análisis de saldo del cliente "a"

I) 100.00	50.00 (IV
II) 500.00	450.00 (V
III) 600.00	500.00 (VI
1 200.00	1 000.00
200.00	

Como se puede observar en el esquema de mayor, los créditos que ha recibido son consecuencia lógica de los cargos, por lo cual los movimientos de esta cuenta son compensaciones totales o parciales, en este caso, de los cargos recibidos, en consecuencia lo que tenemos que analizar es el saldo final que en nuestro ejemplo está representado por los NS200.00

*Inspección:*

Es el examen físico de los bienes materiales o de documentos con el objeto de cerciorarse de la autenticidad de un activo o de una operación registrada en la contabilidad o presentada en los estados financieros.

Ejemplo: Los arquezos de efectivo, de cuentas y documentos por cobrar, de valores, etc. Los levantamientos de inventarios (mercancías y de activos fijos).

*Confirmación:*

Obtención de una comunicación escrita de una persona independiente de la empresa examinada y se encuentra en posibilidad de conocer la naturaleza y condiciones de la operación y por lo tanto, de informar de una manera válida sobre ella.

Por ejemplo, los clientes, los bancos, los proveedores, los acreedores, etc., son personas independientes de la empresa que tienen relaciones de negocios con ella y consecuentemente pueden validar las operaciones que hayan concertado.

Las confirmaciones también se conocen con el término de circularización, las cuales en su texto se les solicita al tercero si esta de acuerdo o no o en su caso información, de lo anterior se desprenden 4 tipos de confirmación:

1.- Confirmaciones bancarias; sólo se proporcionan datos a la institución sobre el número de las cuentas que se manejen, el banco llena la información respecto a las cantidades que él tiene registradas.

2.- Confirmaciones positivas; en esta confirmación se le dan a la tercera persona los elementos de juicio y se le solicita contestar esté o no de acuerdo.

3.- Confirmaciones negativas; también se le proporcionan los elementos de juicio y sólo se le pide contestar si no esta conforme.

4.- Confirmación indirecta, ciega o en blanco; se les solicita al tercero proporcionar la información de acuerdo con sus registros.

La confirmación se envía a los terceros en la siguiente forma:

I) Carta de presentación. Aquí se le solicita su cooperación y su respuesta, haciéndole notar que no se trata de una gestión de cobro. Se le pide contestar directamente al auditor y debe ir firmada por el funcionario responsable.

II) Sobre debidamente porteadado. Debe contener la dirección del auditor.

•

**III)** Los elementos de juicio. (su saldo o bien copias fotostáticas del estado de cuenta para información del tercero).

**IV)** La confirmación debe realizarla la compañía y entregársela al auditor para que éste la envíe y la revise.

En algunos casos debido a la falta y la importancia de la cuenta se debe insistir 2 ó 3 veces que conteste mediante un sello que diga “segunda o tercera solicitud”, según sea el caso.

*Investigación:*

Es la obtención de información, datos y comentarios de los funcionarios y empleados de la propia empresa. Normalmente el auditor obtiene durante el desarrollo de su trabajo, información en forma verbal por parte de los funcionarios y de los empleados, dicha información debe quedar plasmada en los papeles de trabajo como constancia de la investigación. Así mismo, existen cuestionarios previos al inicio del trabajo de auditoría que tienen por objeto investigar las características principales de la empresa.

*Declaración:*

Manifestación por escrito con la firma de los interesados del resultado de investigaciones realizadas con los funcionarios y empleados de la empresa.

Como se indicó anteriormente el auditor puede obtener declaraciones firmadas por funcionarios y empleados de la empresa sobre ciertos hechos o circunstancias durante el desarrollo de su trabajo, por ejemplo, al efectuar el

arqueo de caja o valores, se obtiene la declaración de la persona que está en custodia de dichos bienes, por lo que esta declaración podría quedar redactada de la siguiente forma:

“Declaro que el fondo arqueado en mi presencia es propiedad irrestricta de la compañía y que fue contado en mi presencia y devuelto a mi entera satisfacción”. Se obtiene la firma del cajero.

Existen otro tipo de declaraciones que se utilizan cuando el auditor no puede cerciorarse de un hecho o una situación de poca importancia, esto es, que no es significativa como es el caso de inventarios, activos y pasivos de los cuales no se puede cerciorar el auditor, ya sea por costeabilidad y su poca importancia, en estos casos se obtiene por parte de la gerencia una declaración.

*Certificación:*

Es la obtención de un documento en el que se asegure la verdad de un hecho legalizado por lo general con la firma de una autoridad.

El auditor puede solicitar certificaciones por varios motivos, sin embargo, el caso de mayor frecuencia es para la cancelación de créditos incobrables, puesto que el abogado de la compañía puede obtener certificados de los juzgados de que el cliente murió, se encuentra en suspensión de pagos o está en quiebra, estos documentos son firmados por los jueces, secretarios de juzgados y actuarios.

*Observación:*

Es la presencia física de cómo se realizan ciertas operaciones o hechos.

Esta técnica como su nombre lo indica, tiene por objeto el presenciar u observar una operación o un hecho, por ejemplo: en el caso de la revisión de la cuenta de inventarios, el programa de auditoría nos puede solicitar el recuento físico del 40 % de las existencias y la observación de la toma de inventarios del 60 % restante.

*Cálculo:*

Verificación aritmética de alguna partida. Como su nombre lo dice, implica la revisión de todas las operaciones aritméticas, como pueden ser las normales y las de cálculo.

*Información pública:*

Este recurso del auditor no está considerado como técnica, sin embargo, con frecuencia el auditor se ayuda de la información pública para conocer entre muchas cosas las siguientes:

\* Cotizaciones de monedas extranjeras, metales preciosos, alimentos, valores varios de acciones, inversiones, etc. dicha información se obtiene a través del diario oficial de la Federación, periódicos, revistas especializadas, boletines financieros, entre otros.

Como podemos ver las técnicas de auditoría abarcan todo el inmenso mundo que es una entidad por pequeña que esta sea. Y como todos los elementos que componen el servicio de auditoría, no son limitativos, todo

depende de la capacidad y de la imaginación del auditor para, en su afán de encontrar una solución a un problema determinado, logre descubrir una nueva técnica de auditoría que le siga ayudando a resolver futuros problemas.

**PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA  
FINANCIERA**

Hablando de los procedimientos de auditoría, el boletín F-1 da la siguiente definición: “Los procedimientos de auditoría son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos y/o circunstancias relativas a los estados financieros sujetos a examen mediante los cuales el Contador Público obtiene las bases para fundamentar su opinión”.

Como podemos ver, los procedimientos de auditoría van a ser los caminos que hay que seguir par poder llegar a nuestro objetivo de la revisión, que es el obtener información.

Es decir, dentro de cualquier tipo de auditoría (como ya lo vimos en los capítulos anteriores), vamos a encontrar un mismo número de técnicas y que van a ser las mismas que encontramos en la auditoría financiera, con la diferencia de que los procedimientos en algunos casos no serán los mismos.

De la definición se desprende el objetivo de la aplicación de los procedimientos de auditoría, que es, el obtener la evidencia suficiente y competente para fundamentar su opinión mediante la aplicación de estos procedimientos tomando en consideración la naturaleza de los mismo, la extensión o alcance, la oportunidad en su aplicación y quién debe de aplicarlos.

Como se puede observar, la importancia de los procedimientos de auditoría, radica en que, gracias a la oportunidad en su aplicación nos va a permitir una serie de técnicas específicas para determinada situación, es decir, no tenemos la necesidad de buscar qué técnica tenemos que aplicar, sino que,

los procedimientos de auditoría ya establecen el momento, el alcance y la aplicación de técnicas específicas.

Los procedimientos se clasifican en procedimientos de aplicación general y en procedimientos de aplicación particular, en igual forma éstos procedimientos son aplicables de acuerdo a la etapa de la auditoría en que nos encontramos.

Procedimientos de aplicación general: es a lo que se refiere el boletín **F-1**, esto es, el estudio general, el análisis (en sus dos modalidades), la inspección, la confirmación (en sus 4 modalidades), la investigación, la declaración, la certificación, la observación y el cálculo.

Procedimientos de aplicación particular: de acuerdo con las características de la entidad revisada se aplican distintos procedimientos de auditoría, con la finalidad de obtener elementos de juicio para poder expresar una opinión. Por ejemplo, los procedimientos que se van a aplicar a una tienda de autoservicio (ventas de contado) suelen ser distintos a los que se va a aplicar a una tienda que vende a crédito. El programa de auditoría especificará la naturaleza, extensión y oportunidad en la aplicación de estos procedimientos.

Procedimientos generales aplicables en cada una de las etapas de auditoría: la auditoría moderna se lleva a cabo normalmente en 3 etapas; la etapa inicial, la intermedia y la final; estas 3 etapas se deben de dividir en determinado número de meses que comprenda el ejercicio de la empresa examinada. Se determinan la etapa o lapsos de tiempo que deban de

comprender cada etapa tomando en consideración el volumen de operaciones, el grado de control interno, el personal disponible, la experiencia del personal y sin duda alguna, si se trata de alguna auditoría inicial o de una recurrente.

En la etapa inicial los procedimientos de auditoría aplicables son normalmente de investigación y estudio de control interno, así como la observación de las correcciones sugeridas de la auditoría anterior, normalmente es de poca duración esta etapa.

Etapa intermedia: en esta etapa se suele empezar la revisión de las operaciones de la empresa aplicando procedimientos de auditoría que normalmente están preestablecidos en el programa de auditoría, por ejemplo, arqueos (de efectivo, valores, documentos, etc.), pruebas selectivas, muestreos estadísticos, selecciones de muestra, etc., así como investigaciones de operaciones o hechos realizados por la entidad de los primeros 6 ó 7 meses.

Etapa final: cuando se concluye el trabajo de auditoría, normalmente esta etapa es la más pesada y larga en virtud del cierre del ejercicio, aquí concluyen los procedimientos utilizados en las dos etapas anteriores, asegurándonos de que se han realizado los ajustes o reclasificaciones.

Es un poco difícil hablar de procedimientos de auditoría ya que estos dependen del auditor y de la empresa que se va a examinar.

Lo importante de la información que aquí presentamos radica en mostrar que los procedimientos de auditoría son tan necesarios como las mismas

técnicas, en base a que con los procedimientos de auditoría el auditor cuenta con la forma, el alcance y la oportunidad con que debe aplicarse cada una de las técnicas de auditoría.

CAPITULO IV

CONCLUSIONES

## CONCLUSIONES

Para llevar a cabo la auditoría administrativa y la operacional, es necesario utilizar normas, técnicas y procedimientos de auditoría que se usan en el desarrollo de la auditoría financiera, por lo cual, nosotros consideramos que la auditoría es una sola, ya que estamos convencidos que estos tres elementos (normas, técnicas y procedimientos de auditoría) son la base fundamental para la realización de cualquier revisión o examen en las operaciones o funciones de una entidad.

Cabe aclarar, que la mayor diferencia que observamos entre la auditoría administrativa y la auditoría operacional respecto a la auditoría financiera se encuentra en las normas de auditoría referentes a la información, debido a lo siguiente:

En la auditoría administrativa y en la operacional, el resultado final del examen practicado a las funciones u operaciones de una entidad, es un informe, el cual podrá ser consultado o utilizado por los encargados o jefes del departamento, área o sección revisada, por la dirección de la empresa o por los accionistas de la misma, principalmente. Mientras que, en la auditoría financiera externa, el producto final del trabajo del auditor, es el dictamen, cuya trascendencia es mayor que la del informe que se obtiene, esto en base, a que el dictamen va a proporcionar “confiabilidad” a las cifras presentadas en los estados financieros de la empresa dictaminada, lo cual es muy importante para personas ajenas a la operación, pero que guardan cierta relación con las operaciones de la empresa, como son futuros accionistas, proveedores, etc., sin

descartar con ello a los propios integrantes de la organización, como por ejemplo, los trabajadores.

Además diremos que la auditoría administrativa, la auditoría operacional y la financiera no son campos de actuación privativos del licenciado en contaduría o del licenciado en administración, debido a que, cualquier profesionalista que cuente con los conocimientos suficientes y la experiencia necesaria para poder desarrollar un trabajo profesional, las puede llevar a cabo, con la salvedad, de que el único profesionalista con la facultad de dictaminar estados financieros es el **Licenciado en Contaduría**.

## BIBLIOGRAFÍA

- \* “Auditoría administrativa”  
por William P. Leonard.  
5a. impresión 1975,  
Editorial Diana.
  
- \* “Conoce las auditorías”  
por Juan Ramón Santillana G.  
Octubre 1985  
I.M.C.P.
  
- \* “Auditoría, principios y procedimientos”  
Holmes Arthur W.  
2a. edición 1980  
UTHEA, México.
  
- \* “Declaraciones sobre normas de auditoría”.  
I.M.C.P.  
15a. edición.
  
- \* “Práctica fiscal”  
Revista del mes de junio (primera quincena).