

308908

**UNIVERSIDAD PANAMERICANA**

---

**ESCUELA DE CONTADURIA  
CON ESTUDIOS INCORPORADOS A LA  
UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO**



**TECNICAS Y PROCEDIMIENTOS PARA MEJORAR  
EL SERVICIO DE AUDITORIA DE ESTADOS  
FINANCIEROS**

**T R A B A J O  
QUE COMO RESULTADO DEL  
SEMINARIO DE INVESTIGACION  
PRESENTA COMO TESIS  
CRISTHIAN THOMPSON MEDINA  
PARA OPTAR POR EL TITULO DE:  
LICENCIADO EN CONTADURIA**

**DIRECTOR DE TESIS: C.P. ADOLFO FERNANDO ALCOCER MEDINILLA**

**MEXICO, D. F.**

**1997.**

**TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN**



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.

## INDICE

<b>Introducción</b> .....	1
<b>Capítulo 1: Generalidades</b>	
1.1 Situación actual de las firmas de Contadores Públicos y su enfoque de los servicios de auditoría .....	3
1.2 La necesidad de un proceso de auditoría de estados financieros enfocado al cliente .....	7
1.3 Nuevos aspectos propuestos .....	9
1.4 Enfoque basado en la formación de equipos de trabajo .....	14
<b>Capítulo 2: Satisfacer las necesidades del cliente</b>	
2.1 Mejorar la entrega del servicio en la auditoría .....	17
2.1.1 Considerar las necesidades del cliente .....	17
2.1.2 Monitorear la satisfacción del cliente .....	18
2.1.3 Implementar mejoras en la entrega del servicio .....	19
2.2 Planear la entrega del servicio .....	22
2.2.1 Formar equipos de trabajo .....	22
2.2.2 Coordinar los servicios entregados al cliente .....	27
2.2.3 Coordinar la entrega del servicio .....	28
2.3 Medir y comunicar el valor agregado .....	30
2.3.1 Mantener relaciones con el cliente .....	30
2.3.2 Discutir el valor agregado con el cliente .....	31
<b>Capítulo 3: Realizar una auditoría al negocio, no solamente a las cifras         presentadas en los estados financieros</b>	
3.1 Analizar y evaluar las necesidades de los stakeholders y los factores críticos de éxito .....	34
3.1.1 Analizar y evaluar las necesidades de los stakeholders .....	34

3.1.2 Analizar y evaluar los factores críticos de éxito y las estrategias del negocio .....	38
3.2 Evaluar mercados y el ambiente de negocios .....	43
3.2.1 Analizar y evaluar los mercados .....	43
3.2.2 Analizar y evaluar otros aspectos del ambiente de negocios .....	46
3.3 Analizar los procesos de negocio y a la gente .....	47
3.3.1 Analizar y evaluar los procesos de negocios importantes .....	47
3.3.2 Analizar y evaluar el proceso de cierre de los estados financieros .....	59
3.3.3 Considerar a la gente .....	63
3.3.4 Considerar el uso de tecnología del cliente .....	66
3.4 Evaluar información financiera y operacional .....	69
3.4.1 Analizar y evaluar información financiera .....	69
3.4.2 Analizar y evaluar información operacional .....	72

**Capítulo 4: Generar valor agregado**

4.1 Sintetizar los riesgos del negocio y las oportunidades .....	74
4.1.1 Consolidar e interpretar los riesgos y oportunidades de la empresa .....	74
4.1.2 Evaluar soluciones potenciales .....	78
4.1.3 Seleccionar las soluciones con el cliente .....	79
4.2 Entregar soluciones a la medida del cliente .....	81
4.2.1 Considerar el cumplimiento con los requerimientos de la información financiera .....	81
4.2.2 Llevar a cabo los procedimientos de auditoría restantes .....	82
4.2.3 Llevar a cabo actividades de servicio a la medida del cliente .....	83

<b>Conclusiones</b> .....	86
---------------------------	----

<b>Bibliografía</b> .....	88
---------------------------	----

## INTRODUCCION

La auditoria de estados financieros es y ha sido durante muchos años uno de los principales servicios profesionales que prestan las Firmas de Contadores Públicos, y que a su vez ha servido como "punta de lanza" para la venta de otra clase de servicios mas lucrativos como lo son asesoría fiscal, legal y gerencial, integración de sistemas, etc.

Aún siendo tan importante este servicio, se ha descuidado mucho la calidad del mismo, creando así una imagen no muy positiva de algunas Firmas de Contadores Públicos que lo prestan, y cada vez es mas evidente que los clientes sólo contratan este servicio ya sea por exigencias de entidades externas (bancos, acreedores, etc.), por cumplir con un requisito legal, y no como una medida sana y de control. En otras palabras, el servicio de auditoria de estados financieros es cada vez mas percibido por los clientes como un "mal necesario", y los clientes creen y sienten que pueden recibir más.

Se necesita que los clientes reciban un servicio por medio del cual obtengan un valor agregado; es decir, darles mas de lo que esperan, y que el servicio sea contratado porque sea algo que le aporte ese valor que esperan recibir. Es por esta razón que en el presente trabajo se aborda este tema: con el propósito de proponer actividades específicas adicionales que formen parte del proceso de auditoria de estados financieros para que, además de satisfacer los requerimientos profesionales propios de la profesión del Contador Público, satisfaga también los requerimientos y necesidades de los clientes. Cabe mencionar que este trabajo no pretende menospreciar a las Firmas de Contadores Públicos afirmando que no hacen las cosas como debieran; simplemente se toma en cuenta un axioma que señala que "siempre existe una mejor forma de hacer las cosas", por lo que queda claro que lo que se pretende es mejorar los procedimientos existentes dentro de un servicio que se presta desde hace muchos años.

Es necesario cambiar el enfoque en la forma de prestar éste tipo de servicios para así lograr el propósito de un servicio profesional: constituir una ayuda para el que lo contrata y no una carga obligatoria que no le representa ningún beneficio.

A lo largo del presente trabajo, se proponen actividades y procedimientos para lograr éste objetivo y de la misma forma lograr una total satisfacción de los clientes y del personal que presta los servicios. Se plantearán algunos conceptos, procedimientos y técnicas que actualmente existen en otros países con mucha aceptación, y habrá que tomar en cuenta que el ambiente de negocios en nuestro país es un tanto diferente, por lo que se deberán adaptar muchas situaciones a las limitantes que enfrentamos. También cabe mencionar que por razones de traducción (no están muy difundidas aún estas técnicas en nuestro país) se manejan palabras o siglas en Inglés.

## CAPITULO I

### **GENERALIDADES**

#### **1.1 SITUACION ACTUAL DE LAS FIRMAS DE CONTADORES PUBLICOS Y SU ENFOQUE DE LOS SERVICIOS DE AUDITORIA**

##### *Antecedentes*

La estructura, cultura y desempeño de las Firmas de Contadores Públicos tal y como se conocen en la actualidad, descansan en una serie de principios administrativos forjados hace varias décadas, por lo que esto constituye en si un problema.

En años anteriores, algunas Firmas tuvieron un crecimiento impresionante, y su principal preocupación era satisfacer la demanda de servicios en cuanto a **cantidad** y no a **calidad**. La organización jerárquica y piramidal era, y aún sigue siendo ideal para un crecimiento general, debido a que es una estructura escalable. En caso de que una Firma requiriera crecer, lo único que se necesitaba era añadir trabajadores a la base de la pirámide y posteriormente rellenar los puestos de supervisión correspondientes, llámeseles gerentes ó encargados. Este tipo de estructura organizacional fué ideal para ejercer el control y realizar una buena planeación en aquellos años. Sin embargo, uno de los precios que se tuvieron que pagar por mantener éste tipo de organización, fué la distancia cada vez mas acentuada que separaba a los socios de la Firma de sus clientes, trayendo como consecuencia el demérito en el servicio a los mismos y en la calidad de los servicios prestados.

Actualmente, las Firmas de Contadores Públicos están organizadas de ésa manera debido a que dicha estructura organizacional funcionó exitosamente durante mucho tiempo. Si el trabajo se fragmentó en pequeñas actividades que por si solas no tenían sentido, es porque ésa fué la manera de lograr la eficiencia. Si se resisten a afrontar un cambio es porque los principios sobre los que están fundadas y las estructuras que han creado, trabajaron bien durante décadas.

Pero los tiempos han cambiado. Las organizaciones actuales son diferentes a las que se conocieron en esos tiempos, así como también lo serán las organizaciones futuras. La

manera de operar, las estructuras organizacionales, la manera de comprar y vender servicios es y será diferente. Junto con las reestructuraciones que se vienen dando en las organizaciones, también se debe modificar el servicio que se les presta; las Firms que no asuman el cambio, serán desplazadas por otras que si lo hagan. Lo anteriormente mencionado es una labor acerca de un futuro que ya está aquí y un trabajo para gente que espera ser parte de él.

Los socios directivos de las Firms aseguran que cuentan con una organización lo suficientemente flexible para adaptarse rápidamente a los cambios del mercado, suficientemente eficiente para derrotar en precio a cualquier competidor, suficientemente innovadora para mantener sus servicios tecnológicamente actualizados y suficientemente dedicada para brindar un servicio de la máxima calidad. Entonces, si los directivos desean organizaciones flexibles, eficientes, rentables y enfocadas al cliente, es válido preguntar ¿porqué casi todas están sumidas en la rigidez, la burocracia, la falta de creatividad, la ineficiencia y la ignorancia de las necesidades del cliente? La respuesta se encuentra en el cómo trabajan dichas organizaciones y en el porqué lo hacen así.

La realidad a la que hay que enfrentarse es que las antiguas maneras de hacer negocios y de prestar y enfocar los servicios, simple y sencillamente ya no funcionan. Tres fuerzas están llevando a todas las organizaciones económicas hacia territorios que la mayoría de sus ejecutivos y directivos no conocen. Estas fuerzas se conocen como las tres C's: Cliente, Competencia y Cambio. Las tres distan de ser nuevos factores; lo que es nuevo es la postura que hay que adoptar con respecto a ellas.

#### ***Los clientes establecen sus demandas***

A partir de la década de los 80's, la fuerza dominante entre un cliente y un proveedor ha cambiado. El proveedor perdió la prerrogativa, y el poder ahora está en manos de los clientes. Ellos deciden qué es lo que quieren, cómo, cuándo y cuánto pagarán por ello. Esta situación, obviamente sorprendió a las organizaciones que se encontraban sumidas en el pasado. Durante décadas, éstas se acostumbraron a pensar que todos sus clientes eran similares y por lo tanto un mismo tipo de bien o de servicio podría satisfacer las necesidades de todos ellos. Aún los que no estuvieran satisfechos adquirirían el producto o servicio, pues no había sustitutos.

Pero ahora, los clientes tienen opciones y ya no se comportan todos de la misma manera; demandan productos diseñados para sus necesidades específicas. Y si esto es cierto en el ámbito de la industria manufacturera, lo es más aún en el área de servicios, en la cual los clientes esperan y demandan más, simplemente porque saben que pueden obtener más por su dinero. La tecnología, en forma de sofisticadas bases de datos y herramientas avanzadas de procesamiento, análisis y comunicación, permite a los proveedores de servicios no sólo el dar seguimiento a la información básica acerca de sus clientes, sino también a sus necesidades y preferencias, estableciendo así la base sobre la cual descansará la competitividad de la Firma. Una vez que el cliente experimenta un servicio de calidad, difícilmente regresará a la mediocridad de una Firma que se resiste a cambiar.

#### ***La competencia: una razón para el cambio***

La globalización y la apertura de los mercados ha hecho que ahora el vender no solo dependa de ofrecer un buen producto o servicio, sino de ser el mejor: tener el menor precio, la más alta calidad y el mejor servicio.

#### ***Adoptar el cambio***

La naturaleza del cambio debe ser modificada. Ahora se debe de tratar como una situación constante que nunca debe cesar.

Los cambios que pueden llevar a una organización a la ruina son aquellos que se dan en su ámbito sin que ésta también los adopte. Las Firmas, diseñadas para operar en un ambiente de estabilidad, mercados cerrados y seguros y crecimiento constante, no podrán sobrevivir en un ambiente donde los clientes y la competencia exigen flexibilidad y respuestas inmediatas.

Los servicios ofrecidos por la Firma serán los que traerán el éxito a largo plazo, pero más lo traerán los procesos que crean los servicios. Los buenos productos no hacen a los ganadores; los ganadores hacen buenos productos.

Existe una ineficiencia en la forma de realizar el trabajo en las Firmas de Contadores Públicos. Las actividades de servicio se han fragmentado en muchas pequeñas tareas, que

ejecutan los ayudantes y los supervisores, y que después requieren a varios gerentes y socios para que unifiquen ése trabajo y le den forma. Estos últimos son el “pegamento” que une a la gente que realmente lleva a cabo el trabajo. En estos casos, el costo de los servicios es muy bajo, pero los costos indirectos son muy altos. Las Firmas pagan mas por unificar el trabajo que por realizarlo, lo cual es una receta segura para el caos.

Antes, si los costos eran altos, éstos se le repercutían al cliente. Si los clientes no estaban satisfechos, no tenían opciones diferentes a donde acudir. Lo importante era manejar el crecimiento, todo lo demás no interesaba en el mismo grado. Pero ahora que el crecimiento ha terminado, lo demás cobra importancia.

#### ***Servicios a la medida del cliente***

Se necesita un tipo de servicio totalmente diferente. Es tiempo de emprender un rediseño radical de la cultura y organización de las Firmas, así como de la calidad y el enfoque de los servicios que prestan. La alternativa es un cambio, un servicio de auditoría de estados financieros enfocado a satisfacer las necesidades del cliente, a aportarle valor agregado, a evaluar el riesgo de su negocio, evaluar su desempeño e identificar oportunidades de mejora; no sólo emitir una opinión sobre la razonabilidad de las cifras presentadas en sus estados financieros.

## **1.2 LA NECESIDAD DE UN PROCESO DE AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS ENFOCADO AL CLIENTE**

Esta necesidad es obvia desde varios puntos de vista. El primero, y tal vez el mas importante, es que los clientes quieren que los servicios profesionales se enfoquen hacia sus necesidades – el enfoque tradicional de nuestra profesión tiende a ser obsoleto. No es suficiente mejorar gradualmente el proceso de auditoría, sino implementar todas las mejoras posibles dentro del menor periodo de tiempo. Los clientes requieren que se les dé mas valor; necesitan nuevas ideas y comunicaciones sobre su negocio, además de un servicio que aporte un valor agregado por lo que se está pagando.

Segundo, la competencia dicta la necesidad para un nuevo enfoque. Existe una guerra de precios y ésta se va incrementando. Algunos competidores se están reorganizando; otros están promoviendo avances tecnológicos significativos. Y además, la competencia está cambiando de un servicio basado en la auditoría a un enfoque de servicios integrados, y en éste sentido, otros competidores no tradicionales están apareciendo – las Firmas de consultoría.

Se necesita un proceso que no requiera una cantidad excesiva de documentación para cumplir con las exigencias profesionales, manejar la evidencia de auditoría mas eficientemente y eliminar la duplicación del trabajo o de esfuerzos que carezcan de valor. El manejo de la información eficiente debe ser facilitada con el uso de la tecnología. Para hacer mas efectivo el uso de la tecnología, hay que desarrollar procedimientos que puedan hacer nuestras actividades mas eficientes. No basta el simple hecho de automatizar nuestras prácticas existentes.

El riesgo es otro punto de vista. El ambiente de los negocios se está volviendo cada vez mas propenso a las demandas. Dadas las tendencias actuales, los costos por litigios y asuntos relacionados podrían mermar significativamente las utilidades del negocio de la auditoría. Por lo tanto, al prestar este tipo de servicios, los procesos deben de estar mas alineados con los riesgos reales de lo que es el negocio de la auditoría – el riesgo inherente al negocio del cliente.

También debemos adaptarnos a los rápidos cambios que se están dando en el ambiente de los negocios. El creciente énfasis en la globalización, alianzas estratégicas, calidad, y otras

tendencias afectarán dramáticamente las expectativas del mercado. Necesitamos un modelo de servicio dinámico para enfrentar las situaciones que se presenten, y necesitamos adaptarnos a nuestro mercado desde una posición fuerte.

Finalmente, hay una gran brecha entre lo que los usuarios de los estados financieros esperan y lo que la profesión de la auditoría sostiene que son sus responsabilidades para con los usuarios. Estos no pueden ser simplemente “educados” para que modifiquen sus expectativas. Los usuarios de los estados financieros dicen y están convencidos de que ésta brecha es real, y que es nuestra responsabilidad cumplir con sus expectativas.

### 1.3 NUEVOS ASPECTOS PROPUESTOS

#### *Mejora continua*

El principio de Mejora Continua dentro de la Calidad Total<sup>1</sup> nos dice que no puede haber una sola respuesta para una situación y que no podemos quedarnos descansando sobre nuestros laureles. Debemos continuar escuchando y mejorando. El proceso de auditoría no debe de ser simplemente un proceso lineal con un principio y un final bien definidos. Debe de ser un proceso continuo de recopilación de información sobre el negocio del cliente, sus procesos, identificación de vulnerabilidades, generación de evidencia de auditoría, y así poder enfocar el servicio hacia las necesidades del cliente. Este debe de ser un proceso interactivo, que nos permita responder a las necesidades cambiantes de nuestros clientes.

#### *Comunicación entre los miembros del equipo de auditoría y otros equipos*

El principio de la Comunicación Abierta dentro de la Calidad Total<sup>1</sup> se pone en evidencia en el enfoque que el equipo de auditoría debe utilizar para llevar a cabo el nuevo proceso de auditoría. La comunicación entre los miembros del equipo de trabajo y otros equipos, a través de las prácticas que llevan a cabo los clientes y conocimientos de la industria en que éstos operan, son fundamentales en este nuevo proceso. Este enfoque reconoce que cada miembro del equipo posee conocimientos, habilidades y atributos que otros no poseen y que debe utilizar técnicas efectivas de comunicación para que todos los miembros se canalicen a satisfacer las necesidades del cliente.

#### *Enfoque hacia los stakeholders y hacia el riesgo*

La palabra “**stakeholder**” no tiene una traducción literal al español, por lo cual a lo largo de éste trabajo se deberá entender como: “Cualquier persona o entidad cuyas acciones puedan afectar significativamente al negocio”<sup>1</sup>. Estas acciones incluyen el uso de la

---

<sup>1</sup> “The Mechanics of Quality Processes”, Richard S. Johnson y Lawrence E. Kazense, American Society of Quality Control, Quality Press, 1992.

<sup>2</sup> Idem.

<sup>3</sup> “Service Success”. Daniel I. Kaplan, John Wiley and Sons, 1994.

información sobre el cliente, proporcionar recursos o servicios al cliente y el uso o consumo de artículos producidos por el cliente. Las acciones que lleve a cabo un stakeholder pueden ser favorables (e.g., comprar los productos del cliente) o desfavorables (e.g., iniciar una demanda). Pueden existir stakeholders internos o externos:

- **Internos:** Son aquellos que tienen responsabilidad directa del éxito de la empresa. Se incluyen aquellos que sus acciones influyen el buen funcionamiento en general de la empresa, pero que no son fácilmente reflejadas en los reportes financieros (e.g., director financiero, comité directivo, empleados).
- **Externos:** Son aquellos que tienen algún interés en las acciones que lleve a cabo la empresa, en su situación financiera o en su actuación profesional (e.g., accionistas, clientes, auditores, entidades regulatorias).

El presente trabajo se enfoca en parte a las necesidades y riesgos de los stakeholders que son causa de los riesgos de auditoría. Estos son identificados y relacionados con indicadores financieros; consecuentemente, existe un enfoque basado en el negocio con el cual se pueden formar evaluaciones de riesgo que incluyan más aspectos sobre la entidad. Esto difiere de las prácticas tradicionales que definen el riesgo basándose estrictamente en aseveraciones sobre los estados financieros.

### *Visión del riesgo de auditoría*

Para comprender el concepto de riesgo de auditoría, comencemos por definirlo, junto con los tipos de riesgo que se mencionarán a lo largo de este trabajo.

**Riesgo de auditoría:** Según las normas y procedimientos de auditoría tiene tres componentes<sup>4</sup>:

- **Riesgo inherente:** es la posibilidad de que se presenten errores materiales en los estados financieros.

---

<sup>4</sup> "Normas y Procedimientos de Auditoría", Instituto Mexicano de Contadores Públicos, México, 1996.

- **Riesgo de control:** es la posibilidad de que el sistema de control interno del cliente sea incapaz de prevenir o detectar dichos errores.
- **Riesgo detectivo:** la posibilidad de que el auditor no detecte errores materiales.

En resumen, es la posibilidad de que existan errores en los estados financieros que no hayan sido detectados por el auditor.

**Riesgo de los estados financieros:** Es la combinación de riesgo inherente y de control que puedan llevar a un error importante en los estados financieros.

**Riesgo de negocio:** Es el riesgo de no satisfacer las necesidades de los stakeholders, así como la posibilidad de que uno de ellos tome una decisión o lleve a cabo una acción que afecte adversamente al negocio. Estos no siempre tienen un impacto directo sobre los estados financieros.

Al reconocer que nuestro riesgo de auditoría está inevitablemente relacionado con los riesgos del negocio de nuestro cliente, se puede afirmar que una forma de reducir el primero es reduciendo los segundos. Lo importante es identificarlos y proponer soluciones, de las cuales se escogerá la más adecuada. Una vez resuelto el problema y habiendo reducido nuestro riesgo, el problema desaparecerá y no tendremos que prestarle mayor importancia en auditorías subsecuentes; únicamente una revisión muy general para verificar que efectivamente se haya eliminado. Actualmente, dichos riesgos son vistos dentro de una perspectiva a corto plazo y, consistentemente con una muy limitada definición del riesgo de los estados financieros, se resuelven ampliando los procedimientos de auditoría para medir el grado de error.

#### ***Proceso de auditoría de estados financieros continuo e interactivo***

Una Firma de Contadores Públicos es el proveedor, entre otros, de servicios de auditoría de estados financieros para un cliente en una forma continua, y no solamente se deben de enfocar nuestras labores a revisar un año a la vez. En la medida en que cambiemos nuestra visión de una perspectiva histórica a una perspectiva que nos permita también contemplar el futuro, estaremos más constantemente involucrados con nuestros clientes. Consecuentemente, estaremos actualizando nuestro conocimiento sobre el negocio

continuamente. Hoy en día la tecnología nos permite manejar la información de una manera mas flexible y eficiente, y así mantener nuestra información y evaluaciones de riesgo mas actualizadas; así podremos responder a las necesidades de nuestro cliente en una forma mas oportuna.

### ***Benchmarking y mejores prácticas***

Debido a que la palabra benchmarking tampoco tiene una traducción literal al español, se deberá entender como: "Comparación de indicadores de desempeño del cliente con los de sus competidores y estándares de la industria en la que ésta opera"<sup>5</sup>.

Muchas empresas en industrias similares tienen varios procesos e indicadores de desempeño en común. A través de la comparación con la información de la industria, se pueden identificar fortalezas del cliente así como áreas que necesiten ser mejoradas. Al llevar a cabo este tipo de actividades se podrían corroborar las evaluaciones de riesgo y ayudar a encontrar soluciones a los problemas del negocio. Por lo tanto, cuando sea posible, los indicadores claves y las prácticas del cliente se deben comparar con las de la industria y de los competidores.

### ***Orientación hacia los procesos de negocio***

Un proceso de negocio es un grupo de actividades lógicamente interrelacionadas que, al llevarse a cabo, utilizan los recursos de la empresa para producir sus resultados definitivos, o bien transformar esos recursos a través de una serie de actividades en un producto o servicio<sup>6</sup>.

El Contador Público no es cerrado ni limitado; tiene una mentalidad amplia y empresarial, lo que le da la capacidad de comprender los problemas que tiene el negocio del cliente. Como consecuencia de esto, debemos de visualizarlo de la manera en que ellos lo ven - desde una perspectiva de negocio y de administración de riesgo. Este es un componente

---

<sup>5</sup> "Quality Wars: The Triumphs and Defeats of American Business", Jeremy Main, The Free Press, New York, 1994.

<sup>6</sup> "Reengineering the Corporation - A Manifesto for Business Revolution", Michael Hammer & James Champy, Harper Business, 1993.

importante en el proceso de alinear los riesgos del negocio con los riesgos de los estados financieros, y para aumentar la seguridad de que esos riesgos son controlados a través de la organización del cliente. Esto difiere de la forma tradicional en la que nos enfocamos únicamente en los controles de la contabilidad financiera que van de la mano con los procesos de negocio.

#### ***Integración de otros procesos relacionados con el negocio de auditoría***

Muchos de los procesos relacionados con el cliente y sus procesos internos tienen que ser identificados y alineados con la auditoría de estados financieros. Se deben de integrar, por ejemplo, las relaciones con el cliente, continuidad y procesos de medición de desempeño. De esta manera, nuestro proceso de auditoría estaría directamente relacionado con la medición del desempeño y permitiría al equipo de auditoría tomar decisiones bien fundamentadas que sean consistentes con las metas y objetivos tanto de los individuos, de la Firma y de los clientes.

#### ***Determinación del riesgo de la existencia de fraudes***

El descubrimiento de las circunstancias que podrían indicar la posibilidad de un fraude, invariablemente llevan a realizar una serie de procedimientos detallados con el objetivo de medir la gravedad del problema. Aún cuando la auditoría de estados financieros no tiene como propósito detectar fraudes, se debe de considerar el riesgo de la existencia de los mismos desde sus raíces, es decir, la existencia de oportunidades, motivación a cometerlo y su racionalización<sup>7</sup>. Tal vez dichas evaluaciones no sean necesarias en todas las situaciones, pero siempre hay que tener en mente que el riesgo de que se cometan los fraudes es real, y corresponde al auditor determinar que tan grande es ese riesgo.

---

<sup>7</sup> "The Wisdom of Teams", Smith & Katzenbach, The Free Press, New York, 1993.

## 1.4 ENFOQUE BASADO EN LA FORMACION DE EQUIPOS DE TRABAJO

Actualmente, los servicios de auditoría son prestados por "grupos de trabajo", en donde los ayudantes realizan la mayoría de las labores que posteriormente son revisadas, modificadas y, en su caso, aprobadas por los supervisores o gerentes.

Este nuevo enfoque de la auditoría de estados financieros requiere la formación de verdaderos "equipos de trabajo" para responder a las necesidades de los clientes, no pseudo - equipos que son los que actualmente se forman. Los principios y conceptos que a continuación se definen son los que nos ayudan a lograr la efectividad de estos equipos.

- **Principios fundamentales<sup>1</sup>**
  - **Carácter:** Uno de los elementos de confiabilidad es el carácter - la integridad y los valores éticos que indican que un individuo actuará consistentemente de forma que muestre respeto por la dignidad, necesidades y derechos de los miembros del equipo.
  - **Competitividad:** El segundo elemento de la confiabilidad es la competitividad - la capacidad de actuar, producir los niveles de resultados deseados con una adecuada utilización de esfuerzos, tiempo y recursos, y entregarse a sus compromisos. El nivel de competitividad determinará el nivel de responsabilidad que a una persona se le puede confiar.
  - **Identificación con el equipo y con el trabajo:** A las personas con esta cualidad se les debe dar acceso a la información, capacitación y tecnología suficientes para ser miembros de un equipo. Esta cualidad no será perseguida en ausencia de confianza, pero un líder que no esté dispuesto o que no sea capaz de infundir esto entre los miembros de su equipo, tendrá que apoyarse en estrategias de control, o tendrá que llevar a cabo las labores él mismo. Esto es una transacción recíproca.

---

<sup>1</sup> "The Wisdom of Teams", Smith & Katzenbach, The Free Press, New York, 1993.

Los líderes son impulsados y motivados por las actitudes y talentos de los miembros de su equipo.

- **Alineación:** El concepto de alineación significa el unificar las metas y objetivos de los individuos con los del equipo. Esto es asumido voluntariamente por miembros motivados de un equipo como una dirección que ofrece compromiso mutuo, satisfacción y fortalecimiento tanto del individuo como del equipo.
- **Confianza:** El principio de la confianza es el pilar de todas las relaciones humanas. Se hace posible mantener una relación después de algún tiempo sólo si el principio de la confianza es mantenido - entre la Firma y un cliente, entre socios y empleados, entre miembros de un equipo, entre dos individuos cualquiera. La confianza normalmente se construye por un patrón continuo de comportamiento consistente que indica que un individuo es digno de confianza - que la persona tiene el carácter y la competitividad en las que se puede contar para satisfacer los términos de la relación.

- **Otros conceptos para la formación de un equipo<sup>1</sup>**

- Los equipos deben de poseer habilidades necesarias para efectivamente trabajar como tales. Esto deberá ser logrado a través de capacitación para la formación y desarrollo de las dinámicas del equipo, y fortalecido por herramientas después de formado el mismo.
- El pertenecer a algún equipo debe de ser basado en la experiencia en ciertas industrias y en las necesidades de los clientes.
- La experiencia con el cliente y la industria deben de ser una de las mayores fortalezas del equipo
- El punto de contacto con el cliente debe de incluir múltiples relaciones entre los miembros del equipo y los ejecutivos del cliente de diversos niveles y funciones.

---

<sup>1</sup> "The Wisdom of Teams", Smith & Katzenbach, The Free Press, New York, 1993.

- La duplicación de esfuerzos debe ser evitada por medio de la comunicación instantánea y continua entre los miembros del equipo.
- El líder del equipo debe participar activamente en el desarrollo del trabajo, no solo cumplir con funciones de supervisión.
- El liderazgo de un equipo debe rotar cuando los miembros sean cambiados de un equipo a otro, dependiendo de la naturaleza del servicio que se esté prestando y de las habilidades y capacidades requeridas.
- El proceso de toma de decisiones deberá involucrar a todos los miembros del equipo.
- El equipo debe de propiciar un ambiente de aprendizaje continuo y un proceso sistemático para convertir el trabajo en experiencias de aprendizaje.
- El equipo debe administrar su propio desempeño, calidad, aprendizaje continuo y relaciones a través de actividades disciplinadas para la generación de ideas, comunicaciones, resolución de problemas y discusión de sus experiencias.

## CAPITULO 2

# **SATISFACER LAS NECESIDADES DEL CLIENTE**

## **2.1 MEJORAR LA ENTREGA DEL SERVICIO EN LA AUDITORIA**

### **2.1.1 CONSIDERAR LAS NECESIDADES DEL CLIENTE**

Debemos considerar las necesidades del cliente para asegurarnos de que comprendemos las expectativas de la dirección y la administración del mismo con respecto a la entrega de nuestros servicios. En este aspecto, buscamos que el cliente defina sus necesidades y el valor que desea de nuestra auditoría, para así poder diseñar nuestro servicio de forma tal que se le proporcione el máximo valor que nos sea posible. Al entender las preferencias del cliente con respecto a la entrega del servicio, el equipo de auditoría sabrá que atributos de nuestro servicio le son de importancia.

#### ***Obtener información sobre las necesidades del cliente***

En etapas iniciales de nuestro proceso de auditoría, se deben efectuar reuniones con los ejecutivos clave del cliente para discutir el cómo diseñar el servicio para satisfacer sus necesidades. Esta discusión debe arrojar como resultado una lista de prioridades sobre las cuales se debe enfocar el servicio. También debemos obtener información que nos permita medir nuestra efectividad al proporcionar valor al cliente a través de la auditoría.

#### ***Compartir las necesidades del cliente con los miembros del equipo***

Las necesidades del cliente deben ser compartidas con todos los integrantes del equipo de auditoría para permitir a cada individuo comprender la parte que le toca desarrollar para poder así satisfacerlas.

### ***Planear la satisfacción de las necesidades del cliente***

Se deben revisar las necesidades del cliente para comprender hasta que punto están o no siendo satisfechas. En donde el cliente haya especificado una necesidad crítica, se debe entender porqué lo es, y así enfocarse apropiadamente a satisfacerla. También se debe identificar cómo puede responder a esas necesidades que no se están satisfaciendo. Con base en esto, se deben planear los pasos a seguir para enfrentarse a las necesidades.

### ***Otras consideraciones***

Tratar con el personal adecuado (por ejemplo, usuarios de nuestra información y/o servicios).

Tomar en cuenta las experiencias de auditorías anteriores.

## **2.1.2 MONITOREAR LA SATISFACCIÓN DEL CLIENTE**

La comunicación frecuente del valor que se ha aportado, permite monitorear la satisfacción del cliente y llevar a cabo las acciones apropiadas como resultado de la retroalimentación. Un servicio satisfactorio para el cliente, requiere que se confirme con la administración que el valor a entregar previamente acordado ha sido recibido, y que la entrega de nuestro servicio cumple con sus expectativas. Aquí, se le debe dar al cliente la oportunidad de ayudar a los auditores a entender cómo las expectativas se han o no cumplido.

### ***Discutir y clarificar asuntos sobre la satisfacción del cliente***

A través del proceso de auditoría, de la forma que se considere apropiada, el equipo de auditoría se debe reunir con el personal del cliente para discutir su grado de satisfacción con la entrega del servicio. El propósito de éste tipo de reuniones es comprender las respuestas del cliente con respecto a los asuntos sobre su satisfacción, y no necesariamente resolverlos inmediatamente. Se deben hacer preguntas concretas y directas tales como:

- ¿En que grado cree usted que hemos respondido a sus necesidades?

- ¿Como podemos mejorar la calidad de la entrega de nuestro servicio?
- ¿Han sido nuestras recomendaciones enfocadas a su negocio, y cómo ha usted obtenido ventajas de ellas?
- ¿Considera que debimos estar mejor preparados al trabajar con usted? Si es así, ¿en que forma?
- ¿Considera que estuvimos dispuestos a responder a sus necesidades de forma oportuna?
- ¿Está usted satisfecho con nuestra capacidad técnica?

***Otras consideraciones***

Realizar una lluvia de ideas para decidir las preguntas que se le harán al cliente.

Tratar con el personal adecuado (por ejemplo, usuarios de nuestra información y/o servicios).

Compartir con otros equipos la forma de monitorear la satisfacción del cliente (preferentemente de la misma industria).

**2.1.3 IMPLEMENTAR MEJORAS EN LA ENTREGA DEL SERVICIO.**

Se debe obtener información directamente del cliente con respecto a que tan bien fué ejecutada la entrega del servicio a través de la auditoría. Se analizará esta información y se determinará que mejoras se necesitan. Una vez que éstas mejoras han sido identificadas, se prepara e implementa un plan para corregir cualquier deficiencia en el servicio.

### ***Generar retroalimentación interna***

Adicionalmente a la retroalimentación que el cliente pueda proporcionar, la que se pueda obtener de los miembros del equipo de auditoría es también muy importante porque así se puede reflejar el desempeño que cada individuo tuvo durante el proceso de la auditoría y evaluar el cumplimiento de las metas y objetivos. Esto puede ser logrado a través de preguntas como las siguientes:

¿Creen que hayamos cumplido nuestras metas y objetivos (por ejemplo: cumplir con los requerimientos profesionales y con las políticas de la Firma de una forma eficiente; cumplir con las expectativas de nuestro cliente)?

¿Hubo expectativas que no se hayan cumplido y como podemos modificar nuestro servicio en el corto y largo plazo para lograr esto?

¿Cumplimos con nuestros objetivos como equipo y, si no fué así, cuales fueron las consecuencias?

¿Qué acciones podemos llevar a cabo para minimizar el impacto de estas consecuencias y enfocarnos en el éxito?

### ***Evaluar las mejoras y medir los resultados***

Después de que el equipo de auditoría ha obtenido retroalimentación de ambos, el cliente y sus propios miembros, se deben revisar éstos resultados y compararlos con los objetivos de desempeño. Cada miembro comenta sus experiencias en términos de contribuir a la satisfacción de las necesidades del cliente. Durante éstas discusiones, se identifican innovaciones técnicas y áreas que necesiten mejorarse y que no han sido totalmente compartidas con los miembros del equipo. Estas experiencias se deben tomar muy en cuenta para poder manejarlas eficientemente en el futuro.

***Compartir con el cliente los planes de mejora***

Se comparten los planes de mejora para así contribuir a la satisfacción del cliente y para mostrar los esfuerzos que se realizan para aumentarla. También para mostrar que tratamos de responder a sus necesidades.

***Reconocimiento del desempeño individual***

Una parte importante de éste proceso es tomarse el tiempo necesario para reconocer el esfuerzo y los logros de cada miembro del equipo de trabajo. Este reconocimiento contribuye a la satisfacción de los mismos, y al mismo tiempo lograr que se comprometan con los objetivos.

## **2.2 PLANEAR LA ENTREGA DEL SERVICIO**

### **2.2.1 FORMAR EQUIPOS DE TRABAJO**

Una parte importante de éste proceso descansa en que los equipos de trabajo sean capaces de prestar un servicio de calidad al cliente. Estos se forman por individuos que tienen un equilibrio adecuado de experiencia en la industria del cliente, sistemas de información, procedimientos de auditoría específicos, habilidades para manejar las relaciones con el cliente y conocimiento de los procesos de negocio. Cuando se trabaja como un verdadero equipo de trabajo, los clientes se benefician con el conocimiento, habilidades y experiencia.

La necesidad de contar con equipos de trabajo está sólidamente cimentada en la necesidad de un desempeño creciente dado por la dinámica del ambiente de negocios actual. Los equipos con objetivos de desempeño comunes, normalmente logran resultados de mayor calidad comparado con un grupo de individuos que operan con tareas inflexibles y responsabilidades limitadas.

Un equipo comprometido con la calidad en el servicio al cliente tiene el equilibrio necesario entre las habilidades y conocimientos necesarios requeridos para satisfacer las necesidades del cliente y cumplir con sus expectativas.

El equipo es responsable por todo el proceso de entrega de servicios para el cliente. Debe de comprender a fondo el negocio del cliente, la industria en la que éste opera y sus necesidades y oportunidades relacionadas para así poder entregarle un valor total. Debe mantener un contacto continuo con el cliente para desarrollar y mejorar las relaciones en general.

Las tareas asignadas a cada miembro del equipo varían dependiendo del cliente que se trate. Estos cambios serán dictados por la naturaleza de la relación con el cliente y el rango potencial de las oportunidades de servicio disponibles. Cada integrante debe administrar y dirigir la total relación con el cliente y es responsable de formar los nuevos equipos para prestar servicios a la medida de otros clientes.

Se deben seguir ciertos pasos para establecer metas, objetivos, acuerdos de operación y asignación de tareas que les permitan llegar a trabajar eficientemente. Estos pasos se mencionan a continuación<sup>10</sup>:

- Establecer la estructura del equipo
- Compartir las necesidades del cliente
- Establecer objetivos de desempeño
- Comprender las tareas
- Compartir conocimientos
- Articular el valor otorgado

#### ***Establecer la estructura del equipo de trabajo***

El propósito de ésta actividad es determinar dicha estructura y proceder a la formación. Se enfoca en las actividades iniciales que se requieren para satisfacer las necesidades del cliente.

El equipo de trabajo consiste en individuos que están activamente involucrados en las actividades de entrega de servicio. La composición del equipo cambia conforme lo hace la naturaleza del servicio que se presta.

Este debe determinar la estructura apropiada - ya sea trabajo individual o colectivo. El hecho de formarlo, no quiere decir que todos los miembros van a participar en todas las actividades. De hecho, la mayoría de éstas son realizadas de mejor forma si se hacen por grupos pequeños o por individuos, pero dentro del marco de trabajo establecido por el mismo equipo.

---

<sup>10</sup> "The Wisdom of Teams", Smith & Katzenbach, The Free Press, New York, 1993.

Además tiene la responsabilidad de identificar y obtener las habilidades ideales requeridas. Todos los miembros deben exteriorizar sus propias habilidades técnicas para así hacer una comparación entre lo ideal y lo que actualmente se tiene y permitir al líder del proyecto hacer las asignaciones iniciales de tareas. Se debe discutir con cada miembro sus tareas asignadas para conocer el nivel de aceptación de las mismas o la resistencia para llevarlas a cabo.

El siguiente paso es determinar la “brecha” que existe entre lo ideal y lo que se tiene y desarrollar un plan de acción. Existen varias opciones para enfrentarla:

- Buscar recursos adicionales que tengan las habilidades necesarias.
- Llevar a cabo entrenamiento adicional para los miembros actuales.
- Reevaluar lo que inicialmente se consideró como “ideal” para determinar si las necesidades y expectativas del cliente pueden ser cumplidas con los elementos con los que se cuenta.

#### ***Compartir las necesidades del cliente***

El establecer una clara comprensión de las necesidades del cliente entre los miembros del equipo tiene un impacto positivo en todas las actividades que se realizan, ya que se tiene siempre en mente el objetivo de la actividad que se realice y también el valor que ésta aporta.

#### ***Establecer objetivos de desempeño***

El propósito de esta actividad es establecer metas, objetivos y acuerdos de operación requeridos al llevar a cabo la auditoría de estados financieros, y otros servicios que se le estén prestando al cliente, para así satisfacer sus necesidades. Se enfoca a definir qué se debe lograr en el servicio, cómo se va a llevar a cabo y cómo va a ser medido al final de la auditoría. Algunas preguntas que pueden hacerse dentro de esta actividad son las siguientes:

- ¿Como va a contribuir el equipo de auditoría a satisfacer las necesidades del cliente?
- ¿Que valor agregado podemos entregar que ayude al cliente a satisfacer las necesidades de sus stakeholders?
- ¿Que objetivos deben ser logrados para cumplir con el plan de entrega de servicios?

Se deben documentar las metas que se tengan, describiendo brevemente la comprensión que el equipo tiene de éstas y qué es lo que esperan lograr en beneficio del cliente. Para soportar éstas metas y hacerlas razonablemente posibles de cumplir, se debe definir un grupo de objetivos: ¿Qué resultados específicos deben ser logrados para alcanzar las metas? Por definición, los objetivos son descripciones específicas de resultados finales que deben ser logrados en un cierto periodo de tiempo". Describen el "qué" y el "cuándo". Los objetivos deben ser medibles para que el equipo pueda monitorcar el progreso de sus metas. Un objetivo claramente definido permite a los miembros del equipo de auditoría comprender cómo su trabajo diario soporta las metas de la entrega del servicio.

También se deben establecer criterios contra los cuales medir el desempeño en lograr metas y objetivos. Las medidas que se elijan deben ser indicadores de desempeño cuantificables o características del servicio; por ejemplo:

- Tiempo: Porcentaje de fechas límite alcanzadas oportunamente.
- Costo: Costo por unidad, costo contra presupuesto.
- Calidad: Número de quejas, retrasos por duplicación de trabajo.
- Innovación: Número de nuevas ideas, frecuencia de sugerencias para mejorar procesos.
- Valor: Retorno sobre inversión, incremento de servicios prestados al cliente.

---

" "The Wisdom of Teams", Smith & Katzenbach, The Free Press, New York, 1993.

Al revisar regularmente el progreso del equipo de auditoría contra sus metas y objetivos, se pueden identificar problemas oportunamente, evitando así trabajo innecesario y al mismo tiempo mantener la motivación.

#### ***Comprender las tareas***

El propósito de ésta actividad es que los miembros del equipo de auditoría se comprometan a llevar a cabo tareas específicas y asumir responsabilidades sobre las actividades requeridas para prestar el servicio. Se pueden minimizar los conflictos ayudando a los miembros a definir y comprender cada una de sus tareas. Se debe discutir cualquier tarea o responsabilidad que no haya sido cubierta y proponer soluciones, las cuales pueden ser algunas de las siguientes:

- Obtener recursos adicionales (otro miembro para el equipo).
- Eliminar algunas tareas y responsabilidades a través de un proceso de reestablecimiento de prioridades.
- Comprometerse a llevar a cabo tareas adicionales y asumir mas responsabilidades.

#### ***Compartir conocimientos***

El propósito de ésta actividad es transferir información a los miembros del equipo para que puedan cumplir efectivamente con sus tareas. Para satisfacer completamente las demandas del cliente en cuanto a la capacidad técnica del equipo de auditoría, se debe compartir el conocimiento que tengan los individuos con el resto del equipo para que así otros miembros sean mas efectivos al llevar a cabo sus tareas.

Se determina quién necesita qué tipo de conocimiento y cuándo, cuáles son las fuentes potenciales de conocimiento y quién va a tomar la responsabilidad de asegurar que el conocimiento sea compartido.

### ***Articular el valor otorgado***

El propósito de ésta actividad es que todos los miembros del equipo describan cómo el trabajo que realizan beneficia al cliente. Se debe hablar desde una perspectiva del cliente sobre qué han hecho durante la auditoría y cómo esto se relaciona con la satisfacción de las necesidades del cliente.

### ***Otras consideraciones***

¿Son factibles las metas que se han propuesto?

¿Es óptima la selección de las medición de desempeño?

¿Cada miembro del equipo de auditoría percibe consistentemente las metas y estrategias del mismo?

¿Existen conflictos personales o rivalidades entre los miembros del equipo que puedan convertirse en barreras para el cumplimiento de las metas?

¿Están los individuos comprometidos a cumplir con sus tareas?

¿Se han asignado tareas que realmente se puedan llevar a cabo?

### **2.2.2 COORDINAR LOS SERVICIOS ENTREGADOS AL CLIENTE**

El equipo de auditoría se debe asegurar que todos los servicios entregados al cliente (auditoría, impuestos, consultoría, etc.) le aporten valor y satisfagan sus necesidades. El objetivo es que, al hacer una evaluación del riesgo del negocio y de auditoría, se consideren todos los servicios que se le han prestado (ya sea por los mismos auditores o por otros especialistas) para identificar posibles riesgos no identificados por el equipo de auditoría. Adicionalmente, se puede evitar una duplicación de esfuerzos en diferentes disciplinas al tomar en cuenta este punto.

***Establecer procedimientos para la comunicación y coordinación de los servicios entregados al cliente***

Dependiendo de la complejidad de la auditoría, los acuerdos de operación del equipo deben contener puntos específicos sobre la comunicación y coordinación de las necesidades del cliente, servicios planeados y resultados del trabajo realizado.

Al llevar a cabo ésta actividad, se determina si se satisficieron las necesidades del cliente y se coordinan todos los servicios que se presten, con el objetivo de evitar la duplicación de esfuerzos y asegurar que el valor ha sido entregado y comunicado. Adicionalmente, esta coordinación ayuda a determinar si el equipo considera apropiadamente los servicios entregados por todas las disciplinas de la Firma.

***Desarrollar una estrategia general de entrega de servicios***

Periódicamente, se deben considerar los servicios previamente existentes en la Firma y los nuevos servicios desarrollados, y evaluar su aplicabilidad para satisfacer las necesidades del cliente y para ayudar a minimizar el riesgo del negocio y de auditoría. También se deben considerar las necesidades del cliente y los riesgos del negocio, y comunicar al área apropiada de la Firma cualquier tipo de necesidad y riesgo para los cuáles no se cuenta con los recursos apropiados para satisfacerlos. Tomando en cuenta todo lo mencionado, se debe desarrollar la estrategia general de entrega de servicios.

**2.2.3 COORDINAR LA ENTREGA DEL SERVICIO**

El objetivo del equipo de auditoría es obtener el consentimiento del cliente en cuanto a la entrega del servicio (pero no se le consulta en cuanto a naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría), fechas de entrega y bases sobre las cuales se fijan los honorarios, y además comunicar el valor que se planea entregar al llevar a cabo el trabajo. Se debe elaborar un resumen de las metas y objetivos para cada una de las soluciones acordadas con el cliente, y comunicar cómo estas ayudan a satisfacer sus necesidades y cumplir con los objetivos de desempeño.

### ***Determinar tareas***

Se deben determinar las tareas necesarias para generar los productos de trabajo que soporten a la coordinación del servicio (por ejemplo, asuntos de calidad del servicio, entrenamiento del equipo, minimización de riesgos, etc.).

Se consideran las fechas de inicio para cada parte del plan de trabajo, y éstas consideraciones deben incluir la disponibilidad de los recursos humanos, tales como vacaciones, horas de trabajo y disposición de los mismos. Es conveniente que la estructura de las tareas tenga detalle suficiente para dejar muy en claro el trabajo que se debe desarrollar. Esto hará que el plan de trabajo se explique por sí solo y facilitará la estimación del nivel de esfuerzo que se requiera.

### ***Documentar posibles situaciones que afectan al plan de trabajo***

Estas pueden llegar a ser importantes y se deben documentar, ya que cualquier desviación puede requerir un cambio al plan de trabajo. Las situaciones críticas que se presenten durante el desarrollo del plan de trabajo incluyen la cooperación del cliente, fechas límite, culminación de eventos clave y cambios en el personal del cliente.

### ***Elaboración del plan de trabajo***

Dada la comprensión que tiene el equipo de auditoría sobre las necesidades del cliente, se debe comenzar a desarrollar un plan de trabajo general para satisfacer dichas necesidades. Partiendo de éste punto, se profundiza poco a poco en las áreas a cubrir y las actividades a desarrollar hasta tener el plan de trabajo detallado que se seguirá en el curso de la auditoría.

### ***Otras consideraciones***

¿Es realista el plan de trabajo desarrollado?

¿Se reflejan las necesidades del cliente en el diseño del plan de trabajo?

¿Se toman en cuenta las experiencias de años anteriores al elaborar el plan de trabajo?

## **2.3 MEDIR Y COMUNICAR EL VALOR AGREGADO**

### **2.3.1 MANTENER RELACIONES CON EL CLIENTE**

Este enfoque del proceso de auditoría de estados financieros contempla que el equipo mantenga una relación mas continua y estratégica con el cliente, y al mismo tiempo conservar la independencia y objetividad. Las relaciones también se pueden extender hacia otros stakeholders, incluyendo estrechas relaciones con personal directivo de otras áreas que no sea la financiera. "La comunicación continua con el cliente ayuda a mantener relaciones efectivas"<sup>11</sup>.

#### ***Identificar a los individuos clave***

Se debe identificar a los stakeholders con los que se van a desarrollar y mantener relaciones. Estos incluyen al personal clave del cliente, así como otras personas que sean las encargadas de comprar el servicio que ofrece la Firma y que se deban llevar relaciones con ellos.

#### ***Establecer los objetivos de las relaciones***

Se debe tener un plan de manejo de relaciones por cada individuo clave identificado; se decide el nivel de tiempo a invertir en cada relación y se desarrollan las expectativas del equipo sobre las relaciones.

#### ***Monitorear las relaciones***

El equipo debe realizar un monitoreo constante de las relaciones desarrolladas comparando los objetivos con los resultados actuales y decidiendo si se necesita o no modificar la lista de individuos o los objetivos de las relaciones.

---

<sup>11</sup> "Managing the Professional Services Firm", David Meister, Doubleday, 1993.

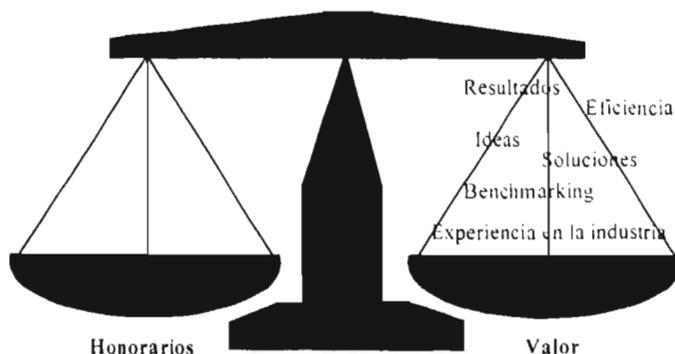
### 2.3.2 DISCUTIR EL VALOR CON EL CLIENTE

El concepto de "valor" es muy subjetivo, y por lo mismo, será diferente para cada persona; por esta razón, el cliente debe comunicar qué es lo que él considera como tal.

Una relación basada en el valor es aquella en la que el cliente percibe lo que ha recibido más que simplemente el tiempo invertido, y éste solo existe cuando el cliente así lo cree, no cuando el prestador del servicio piense que existe. Entonces, se deben desarrollar estrategias para comunicar el valor aportado y para llevar al cliente a una relación en la que el equipo de auditoría entregue un alto nivel de valor y al mismo tiempo se cobren honorarios justos.

#### *La ecuación del valor*

Existe un balance entre los honorarios y el valor a través de la vida de las relaciones. Las cosas que van del lado del "valor" en la balanza tienen peso sólo cuando el cliente lo percibe y lo acepta.



Los acuerdos de valor proveen el marco de trabajo para comunicar los objetivos de desempeño desarrollados por el equipo. Estos objetivos definen el valor que se va a entregar al cliente a través de los esfuerzos de entrega de servicio. El valor es único para cada negocio y puede tener muchas formas. Algunos ejemplos son:

- Ahorros cuantificables
- Mejoras de procesos (reducción de tiempo de ciclo)
- Continuidad en los miembros del equipo
- Experiencia en la industria
- Mayor inversión de tiempo de socios y otros ejecutivos

#### ***Analizar y resumir el valor entregado al cliente***

Mientras el servicio es prestado, se debe analizar el valor que se ha creado para el cliente. Este puede ser medido de varias formas (por ejemplo, reducción de costos, ingresos adicionales, financiamiento obtenido, etc.), y se determina cuando el equipo de auditoría realiza un “Acuerdo de Valor”, que debe contener un resumen de lo que se tratará de entregar (sin comprometerse a cumplir, porque tal vez puede estar fuera del alcance del auditor). Se debe hacer una comparación periódica entre lo entregado y lo acordado.

#### ***Comunicación con el cliente***

A intervalos regulares, el equipo de auditoría debe comunicar al cliente el valor que se ha entregado a través de la ejecución de la auditoría. Cuando exista una variación entre el valor realmente entregado y el acordado, se debe explicar la razón de esas variaciones y las acciones a seguir para cubrir la brecha existente.

Algunos puntos que pueden ser comunicados al cliente son:

- Servicios adicionales prestados al cliente, con su respectiva cuantificación.
- Proyectos terminados o en proceso, y cómo éstos contribuyen a cumplir con los objetivos estratégicos del negocio y satisfacer las necesidades de los stakeholders.

- **Beneficios intangibles y otros beneficios que no puedan ser cuantificados (por ejemplo, continuidad, entregas oportunas, experiencia en la industria).**

Anualmente, es conveniente llevar a cabo una presentación al comité de auditoría del cliente o su equivalente, sobre todos los servicios prestados y el valor aportado. Este evento puede formar parte de la junta de cierre de la auditoría o puede ser una presentación por separado.

### CAPITULO 3

## **REALIZAR UNA AUDITORIA AL NEGOCIO, NO SOLAMENTE A LAS CIFRAS PRESENTADAS EN LOS ESTADOS FINANCIEROS**

### **3.1 ANALIZAR Y EVALUAR LAS NECESIDADES DE LOS STAKEHOLDERS Y LOS FACTORES CRÍTICOS DE ÉXITO**

#### **3.1.1 ANALIZAR Y EVALUAR LAS NECESIDADES DE LOS STAKEHOLDERS**

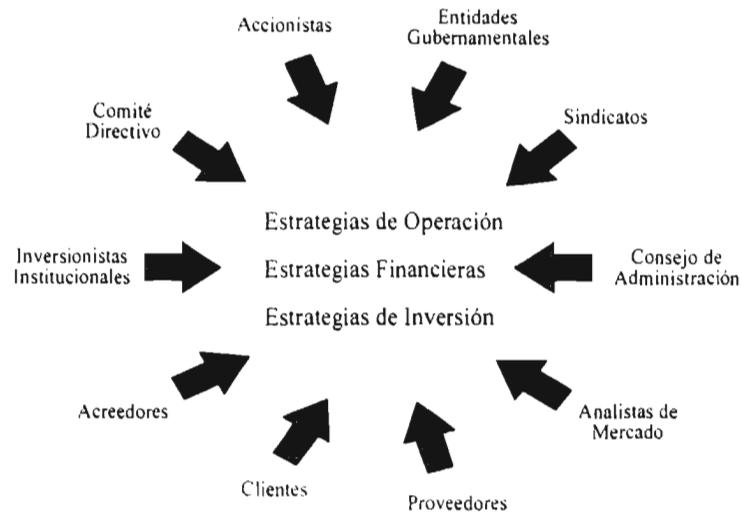
Las necesidades y expectativas de los stakeholders, que como se mencionó en páginas anteriores, es cualquier persona o entidad cuyas acciones puedan afectar significativamente al negocio<sup>11</sup>, nos dan el marco de trabajo desde el cual el cliente determina las estrategias necesarias para reducir sus riesgos de negocio. Es desde aquí donde los miembros del equipo de auditoría identifican a los stakeholders que tienen mayor impacto o influencia en el cliente. Esto también permite evaluar si las estrategias establecidas son o no adecuadas.

Se deben establecer criterios para determinar cuales son los stakeholders clave y sus necesidades. Al ser éstos identificados, se enfocan los esfuerzos en aquellas estrategias del negocio y factores críticos de éxito que ayuden a satisfacer dichas necesidades, las cuales normalmente tienen el mayor impacto en la evaluación de riesgo del negocio, vulnerabilidades potenciales y oportunidades de mejora. El identificar necesidades que estén en conflicto o que no estén alineadas, puede ser muy significativo, ya que esta brecha puede convertirse en un riesgo potencial tanto para el negocio como para la Firma.

---

<sup>11</sup> "Service Success", Daniel I. Kaplan, John Wiley and Sons, 1994.

### *Ejemplos de stakeholders*



### *Identificar a los stakeholders*

Se deben identificar a los stakeholders importantes y, si resulta apropiado, realizar un breve perfil de cada uno de ellos. Como se ha mencionado, las acciones de los stakeholders pueden afectar significativamente al negocio, pero ellos también son afectados por las acciones del mismo. Los stakeholders pueden ser internos o externos a la entidad, y también de cualquier ambiente en que la empresa opere.

### *Identificar a los stakeholders clave*

Una vez que se han identificado a los stakeholders, se debe identificar cuáles de ellos son clave. Esto se puede realizar utilizando algunos de los siguientes criterios:

- Su impacto en el negocio y en los resultados financieros.

- Su impacto en las estrategias del negocio, factores críticos de éxito y objetivos de desempeño.
- El grado de confiabilidad de los stakeholders en los resultados de la auditoría.
- El impacto de los stakeholders en las subsidiarias de la empresa, mientras también se considera el impacto en la controladora.

***Comprender las necesidades de los stakeholders clave***

El equipo de auditoría debe comprender las necesidades de los stakeholders clave para así poder enfocar los esfuerzos de entrega de servicio y aportar el mayor posible al cliente. Se llega a comprender las necesidades por medio de determinar las expectativas que los stakeholders tienen del negocio y de la Firma.

***Identificar las necesidades de los stakeholders alineadas y no alineadas***

Se debe determinar qué grupos de stakeholders tienen necesidades comunes (alineadas) y cuales se contradicen o tienen conflictos en las mismas (no alineadas). Estas últimas crean muchos riesgos, pero también representan oportunidades de ofrecer un servicio valioso.

A continuación se presentan ejemplos de algunas necesidades alineadas y no alineadas

Necesidades Alineadas	Director General Director de Finanzas	Otros Stakeholders
Reducción de Costos	Necesidad de reducir costos de operación	Los distribuidores principales quieren reducciones de precios
Integración	Necesidad de integración de la tecnología de las subsidiarias	Necesidad de integración de la mercadotecnia de la controladora

<b>Necesidades no Alineadas</b>	<b>Director General Director de Finanzas</b>	<b>Otros Stakeholders</b>	<b>Riesgos Potenciales</b>
Retención del personal clave de sus subsidiarias pero sin aumentar sus remuneraciones	Quieren retener al personal clave	El personal clave de la subsidiaria quieren niveles mas altos de remuneraciones	+Perder Clientes +No desarrollar nueva tecnología
Poner en circulación un mayor número de acciones de la Compañía vs. obtener el mejor precio de las acciones	Quieren retener el control de la Compañía	El comité directivo tiene la obligación de maximizar el precio de las acciones	Los conflictos a nivel gerencial pueden llevar a manipulaciones intencionadas en las cifras de los estados financieros

***Otras consideraciones***

¿Se han identificado los suficientes stakeholders clave de forma tal, que si se comprenden sus necesidades, se llegan a comprender las influencias significativas en el negocio y, por lo tanto, los riesgos de negocio significativos?

¿Se han agrupado los stakeholders en grupos con intereses comunes?

Existen muchos tipos de necesidades que son relevantes en diferente grado, dependiendo de las circunstancias en las que el cliente se encuentra y de la calidad de la relación con el mismo. Se tiene que estar consciente de las necesidades de los stakeholders, el cliente y la Firma, pero también se deben tener en cuenta las necesidades relacionadas con los estados financieros (confiabilidad, oportunidad, disponibilidad).

Reducir la lista de stakeholders hasta tener únicamente a los que cumplen con el calificativo de "clave".

### **3.1.2 ANALIZAR Y EVALUAR LOS FACTORES CRÍTICOS DE ÉXITO Y LAS ESTRATEGIAS DEL NEGOCIO**

Las estrategias implementadas en la empresa son diseñadas para lograr el éxito de la misma, para atender las necesidades de los stakeholders y consecuentemente, mitigar el riesgo del negocio. Algunos factores críticos de éxito que tengan que ser cumplidos por fuerza, estarán asociados con dichas estrategias para que éstas sean exitosas. Además de todo esto, también se deben identificar objetivos de desempeño, incluyendo la comprensión de la misión, objetivos y metas que son parte del plan estratégico del cliente.

La organización del cliente y los procesos de negocio que la soportan son el medio por el cual los factores críticos de éxito y los objetivos de desempeño son manejados y cumplidos. El identificar éstos, llevará al equipo a identificar los procesos de negocio que representen el mayor riesgo para el cliente. Por ejemplo, si uno de los factores críticos de éxito es el reducir errores y problemas de calidad en sus productos, un proceso inapropiado de producción puede tener un nivel mayor de riesgo que una situación de la misma índole en elaboración de órdenes de producción.

El entender la relación que existe entre las necesidades de los stakeholders clave, factores críticos de éxito y los procesos de negocio, aporta al equipo de auditoría un marco de trabajo adecuado para complementar su evaluación inicial de riesgo.

#### ***Matriz de necesidades de los stakeholders y factores críticos de éxito***

El siguiente ejemplo ilustra cómo las necesidades de los stakeholders clave y los factores críticos de éxito pueden ser correlacionados:

<b><u>Stakeholders Clave</u></b>	<b><u>Necesidades</u></b>	<b><u>Factores Críticos de Éxito</u></b>
Director General, Director de Finanzas y Otros Stakeholders	<b>Alineadas:</b> Reducción de costos	Incrementar la eficiencia y eficacia del proceso de compras de materia prima.
Director General, Director de Finanzas y Otros Stakeholders	<b>No Alineadas:</b> Retención del personal clave de sus subsidiarias pero sin aumentar sus remuneraciones	1) Desarrollar la capacidad de tener flexibilidad administrativa con opciones 2) Mejorar el programa de bonos y beneficios
Director General, Director de Finanzas y Otros Stakeholders	Poner en circulación un mayor número de acciones de la Compañía vs. obtener el mejor precio de las acciones	Mantener un índice de retorno sobre capital mayor del 15%

### ***Evaluar los factores críticos de éxito***

La comprensión de las relaciones establecidas en el ejemplo anterior, complementa la identificación de las necesidades no alineadas entre los stakeholders clave, las necesidades que no son atendidas por algún factor crítico de éxito, y factores críticos de éxito que no son soportados por ningún proceso de negocio. Todo proporciona consideraciones adicionales con respecto a las evaluaciones de riesgo y oportunidades de entregar valor agregado.

### ***Comprender y evaluar las estrategias***

El comprender las estrategias ayuda al equipo a comprender el propósito del negocio del cliente y la dirección que éste lleva. En esta situación, es válido preguntar, ¿Cómo se

alinean las estrategias del negocio con las condiciones prevalecientes en el mercado y en el medio ambiente? Desde esta perspectiva, se debe decidir si el plan estratégico de la compañía es realista, factible, y si cumplirá con las expectativas de los stakeholders.

### ***Identificar megaprosesos y procesos mayores***

A continuación se presentan las definiciones de los procesos que integran las actividades de una empresa<sup>14</sup>:

**Proceso:** Un grupo de actividades lógicamente relacionadas las cuales, cuando son llevadas a cabo, utilizan los recursos de la empresa para producir resultados definitivos, o transformar dichos recursos, a través de una serie de actividades, en un producto o servicio.

**Procesos mayores:** Un proceso de alto nivel, abarcando varios procesos.

**Megaprosesos:** Es el proceso de mas alto nivel dentro de una empresa. La mayoría de los negocios cuentan con cinco o seis de éstos, los cuales pueden incluir: desarrollo de nuevos productos o servicios, procesos ejecutivos (de toma de decisiones), operaciones, soporte post-venta, etc.

Los procesos de negocio son el vehículo que las empresas utilizan para llevar a cabo sus estrategias. La relevancia de las estrategias proporciona al equipo de auditoría orientación sobre que procesos tienen los mas altos niveles potenciales de riesgo. Consecuentemente, este enlace se enfoca a los esfuerzos de entrega de servicio subsecuentes a aquellas áreas en las que el riesgo del negocio y las oportunidades de mejora son mayores.

Adicionalmente, el identificar los megaprosesos y procesos mayores puede ayudar al equipo a:

- Tener una visión del negocio desde el punto de vista del cliente. El tener en mente las expectativas de los clientes ayuda a comprender cómo los afectan los procesos de negocio.

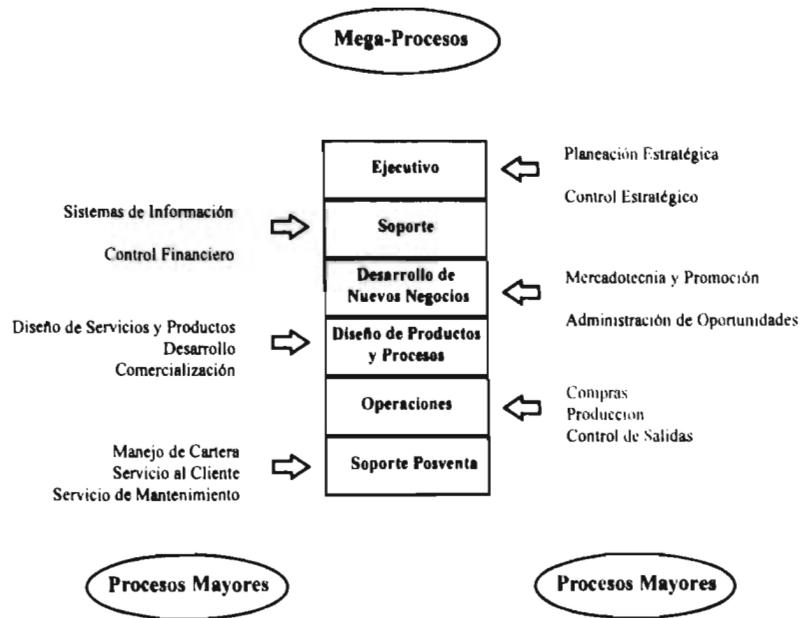
---

<sup>14</sup> "Reengineering the Corporation - A Manifesto for Business Revolution", Michael Hammer & James Champy, Harper Business, 1993.

- Tener una perspectiva de arriba hacia abajo. El comprender los megaprosesos y los procesos mayores dan la capacidad de un entendimiento de cuáles son los procesos de negocio significativos.

**Identificación de procesos**

La siguiente gráfica ilustra la forma en que se pueden identificar los megaprosesos y procesos mayores del negocio.



**Otras consideraciones**

Considerar si las acciones de la administración son consistentes con las metas establecidas.

Cambios significativos en la industria o en fuerzas competitivas.

**Relacionar los riesgos potenciales con los riesgos existentes en la industria.**

**Utilizar los mapas de procesos que el cliente haya desarrollado.**

**Considerar si se sabe lo suficiente sobre las estrategias del negocio.**

**Enlazar los riesgos de negocio significativos con los procesos identificados.**

## **3.2 EVALUAR MERCADOS Y EL AMBIENTE DE NEGOCIOS**

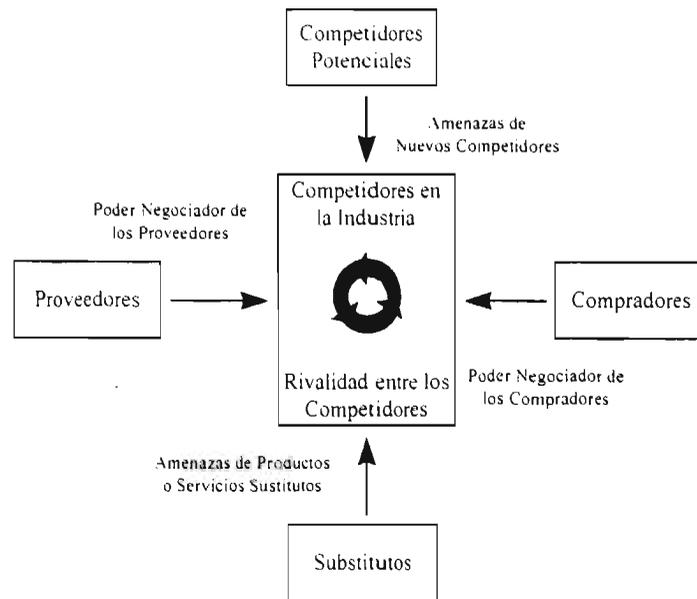
### **3.2.1 ANALIZAR Y EVALUAR LOS MERCADOS**

El comprender cómo opera el cliente dentro de sus distintos mercados es importante para identificar riesgos de negocio y de los estados financieros. El objetivo es comprender los factores del mercado que determinan el éxito y las fuerzas que puedan representar una amenaza. Los mercados tienen varios componentes, incluyendo clientes, proveedores, competidores y grupos de industrias; todos éstos tienen impacto en la producción, determinación de precios, mercadotecnia y otras decisiones críticas sobre el negocio. El resultado de éstas decisiones pueden tener un impacto directo en los estados financieros.

La comprensión del mercado en el que se ubica el cliente proporciona una visión hacia adentro de las estrategias del negocio y la capacidad de la compañía para llevarlas a cabo. Los factores críticos de éxito del cliente, por ejemplo, pueden ser evaluados contra los del mercado, y éste análisis puede llevar a la identificación de factores críticos de éxito adicionales o cambios en las estrategias. Los riesgos del negocio y de los estados financieros también deben ser evaluados en conjunto con las condiciones del mercado.

#### ***Las cinco amenazas a la organización del negocio***

El siguiente modelo proporciona un resumen gráfico de las fuerzas del mercado que afectan a un negocio. La evaluación se realiza sobre el impacto que éstas tienen en las estrategias.



*Analizar información relativa al mercado*

El propósito es buscar comprender los productos y servicios del cliente: dónde se posiciona el mercado en los ciclos de la empresa, los líderes del mercado, los principales proveedores entre la industria, la participación de mercado del cliente y otras consideraciones relacionadas. Existe una variedad considerable en cuanto a cómo pueden ser desarrollados los perfiles del mercado y como pueden éstos ser evaluados.

*Analizar información acerca de los competidores*

Existen varios aspectos importantes de la información acerca de los competidores: quiénes son los principales competidores en la industria, qué procesos tiene el negocio para detectar y disminuir las presiones competitivas, y como éstas presiones afectan las operaciones del negocio y a los estados financieros. Se pueden considerar técnicas de benchmarking para poder evaluar mejor el impacto de los competidores en el mercado y en el negocio.

### ***Analizar información acerca de los consumidores***

El consumidor es, normalmente, uno de los stakeholders más importantes del negocio. Por lo tanto, se debe desarrollar una comprensión de las necesidades de éstos en diversas áreas. Las expectativas de los consumidores son básicas para definir la dirección del negocio, la oferta de productos y énfasis en soporte post-venta. Mientras mejor se pueda comprender a los consumidores, más capacidades se tienen para ofrecer servicios que aporten valor agregado. Normalmente, se debe empezar este análisis mediante entrevistas con la gerencia de ventas/mercadotecnia, revisando información acerca de la industria, revisando información sobre servicio al cliente, y si es posible, discusiones directas con los mismos consumidores.

También se tiene que tomar en cuenta la composición de la base de los consumidores para poder identificar a los significativos, transacciones potenciales con partes relacionadas, problemas de cobranza y la concentración de los riesgos de crédito.

### ***Analizar información acerca de los proveedores***

Los proveedores son otro elemento clave del análisis de mercado. Estos tienen grados variables de impacto en el mercado; por ejemplo, un proveedor único de algún artículo necesario en la industria puede establecer precios muy altos, mientras que si existen varios proveedores de dicho artículo, se establecen precios más razonables. El objetivo es identificar los riesgos de negocio relacionados con los proveedores; específicamente aquellos que tengan impacto en las estrategias del negocio, así como proveedores que puedan tener un impacto significativo en el riesgo de los estados financieros.

### ***Otras consideraciones***

Entrevistarse con FIRMAS prestadoras de servicios externos como abogados, relaciones públicas, agencias de publicidad, etc.

Entrevistarse con consumidores y proveedores (previo consentimiento del cliente).

Atender juntas de ejecutivos, tales como juntas de consejo.

Prospectos de adquisiciones o ventas de líneas de productos.

Considerar la posibilidad de obtener información sobre la estructura organizacional de otras empresas en industrias similares (a través de Cámaras Industriales y de Comercio, cifras oficiales, información disponible de las empresas públicas, etc.).

### **3.2.2 ANALIZAR Y EVALUAR OTROS ASPECTOS DEL ENTORNO ECONOMICO**

Las influencias externas son importantes para confirmar y resaltar el conocimiento de los asuntos que enfrenta el cliente, su negocio y su posición en el mercado. El análisis del ambiente de negocios tiene como propósito obtener información sobre áreas como mercados de capital, asuntos impositivos, litigios y demandas, y consideraciones sociales y políticas. Algunos de los beneficios de analizar éstas áreas es evaluar su impacto en los estados financieros, considerar la actitud de la administración hacia el manejo de los riesgos resultantes y determinar el impacto de la capacidad de la administración para satisfacer las necesidades de los stakeholders.

#### ***Otras consideraciones***

Utilizar técnicas de benchmarking en el mercado de capitales para determinar la posición del cliente contra la de los competidores.

Los asuntos impositivos que impidan llevar a cabo las decisiones estratégicas.

La propensión del cliente a tener litigios o demandas por sus productos o servicios.

Reservas de efectivo para cubrir posibles contingencias.

Los riesgos del cliente relacionados con el ambiente de negocios.

### **3.3 ANALIZAR LOS PROCESOS DE NEGOCIO Y A LA GENTE**

#### **3.3.1 ANALIZAR Y EVALUAR LOS PROCESOS DE NEGOCIO IMPORTANTES**

Una vez identificados los megaprosesos y los procesos mayores del cliente, la profundidad del análisis a realizar dependerá de qué procesos clave contienen un riesgo de negocio significativo, o representan oportunidades para incrementar la eficiencia del negocio. Estos procesos también pueden estar estrechamente relacionados con factores críticos de éxito y con estrategias clave del negocio.

La evaluación de los procesos de negocio incluye un análisis de indicadores de desempeño clave expresados en términos de tiempo, costo y calidad. Se deben evaluar éstos indicadores comparándolos con los objetivos de desempeño del negocio.

Se analizan los procesos de negocio para:

- Incrementar la comprensión de los riesgos de negocio del cliente y como éstos son atendidos a través de los procesos. El analizar la eficiencia y eficacia de los procesos ayuda a comprender cómo se está desempeñando el cliente contra sus estrategias establecidas y la satisfacción de las necesidades de sus stakeholders.
- Comprender el negocio del cliente desde una perspectiva de operación.
- Comprender cómo los procesos de negocio son administrados y controlados, y traducir éste conocimiento en procedimientos de auditoría efectivos y eficientes.
- Recopilar evidencia de auditoría al evaluar la calidad de los procesos que generan información que se plasma en los estados financieros.
- Identificar y medir los indicadores de desempeño utilizados por el cliente para administrar sus procesos y considerar mejoras potenciales.
- Generar ideas valiosas de mejora.

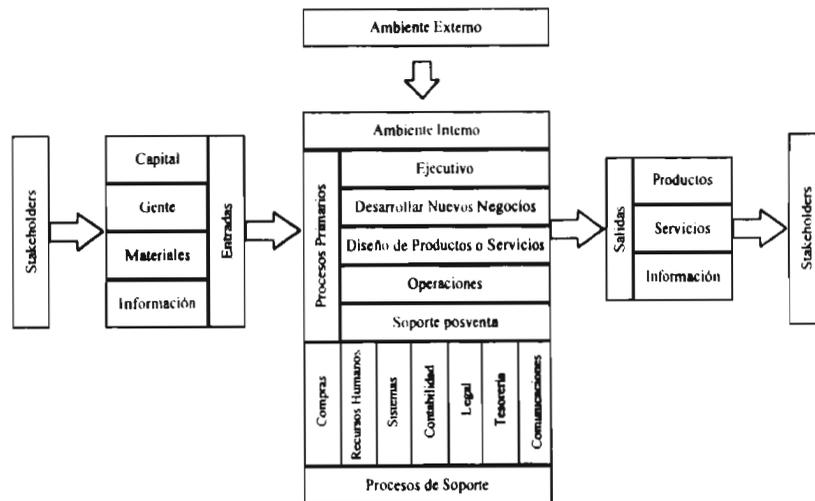
Esta actividad aportará evidencia de auditoría importante y oportunidades de entregar valor, incluyendo la identificación de indicadores de desempeño clave, comparaciones del

desempeño actual contra información obtenida con benchmarking, información sobre mejores prácticas, mapas de procesos, e ideas de mejora a través de la identificación de duplicación de esfuerzos y otras ineficiencias en el proceso. También puede ayudar a identificar técnicas analíticas que se pueden utilizar como evidencia de auditoría.

Esta actividad también proporciona evidencia de auditoría al identificar controles internos que contribuyen a la calidad de la información que la administración utiliza para medir el desempeño del proceso. El aplicar el concepto de control interno al análisis de procesos, representa un gran cambio; desde control interno contable de bajo nivel hasta un alto nivel de controles administrativos. Si la empresa es bien administrada y si esto es demostrado por medio de controles administrativos adecuados, el auditor puede confiar razonablemente en la información que resulte de sus procesos.

**Identificar los megaprosesos y procesos mayores de la organización**

El propósito de ésta actividad es desarrollar un marco de trabajo inicial para describir y analizar el negocio del cliente. Existe un modelo general de procesos que sirve como punto de partida para identificar los procesos específicos de cada cliente<sup>11</sup>:



<sup>11</sup> "Reengineering the Corporation - A Manifesto for Business Revolution", Michael Hammer & James Champy, Harper Business, 1993.

### ***Graficar el proceso relacionándolo con la organización***

Se deben identificar los "dueños" del proceso (las personas responsables de porciones significativas del proceso), los cuales se deben incluir en la documentación, y también evaluar las responsabilidades funcionales revisando las unidades de negocio que intervienen en el proceso. La comprensión de los roles funcionales pueden llevar a identificar si las metas departamentales o de unidad de negocio están alineadas una con otra y/o con el proceso.

Por ejemplo, un factor crítico de éxito puede ser la entrega de productos de calidad; sin embargo, los empleados encargados del proceso de producción reciben incentivos en base a unidades producidas sin importar defectos que necesiten ser reprocesados. En este caso, los objetivos de desempeño de dichos empleados están en conflicto con las metas de la empresa.

### ***Seleccionar los procesos a analizar***

El propósito de esta actividad es seleccionar los procesos que contienen el mayor riesgo de negocio o de estados financieros para el cliente. Esta selección puede ser llevada a cabo considerando las necesidades de los stakeholders y los factores críticos de éxito previamente identificados aplicando el modelo de procesos.

También se debe considerar qué tan fuerte es la relación entre el cumplimiento de los factores críticos de éxito y los procesos de negocio, y se analizarán aquellos procesos que tengan una fuerte correlación. Por ejemplo, si los factores críticos de éxito son el mantenimiento de los precios bajos en las adquisiciones de materia prima y el crecimiento de las ventas en un sector particular del mercado, sería conveniente analizar el proceso relacionado a las compras y al desarrollo de nuevos negocios.

Los procesos que tengan un alto riesgo para los estados financieros también son muy importantes. Puede haber situaciones en las que el riesgo de los estados financieros no esté directamente relacionado con algún factor crítico de éxito. Considérese en el ejemplo anterior, que la empresa también tiene una suma muy importante invertida en portafolios de inversión. El manejo de éstos portafolios puede no ser considerado un factor crítico de éxito, pero se debe analizar debido al riesgo que representa para los estados financieros.

Las siguientes tareas pueden ser llevadas a cabo para ayudar a seleccionar los procesos a analizar:

- Relacionar la operación actual de los procesos de negocio con los factores críticos de éxito de la organización.
- Establecer la importancia de las relaciones entre los factores críticos de éxito y el proceso.
- Establecer la relación entre los procesos y los estados financieros.
- Desarrollar la relación entre los procesos y los estados financieros.

El seleccionar los procesos a analizar es cuestión de juicio profesional y puede ser asistido por una combinación de los factores mencionados.

Los procesos que contengan un alto riesgo de negocio deben ser considerados durante cada año que se realice la auditoría. Sin embargo, después de realizar la gráfica inicial del proceso, el enfoque puede estar limitado a monitorear los indicadores de desempeño clave. Una gráfica detallada del proceso o la identificación de nuevos indicadores de desempeño solo será necesaria si se dan cambios significativos en el proceso o si los indicadores de desempeño actuales revelan una deterioración significativa de las salidas, que son resultado del proceso.

#### ***Relación del análisis de procesos con las cuentas de los estados financieros***

La siguiente tabla es un ejemplo de la relación entre los procesos de una compañía manufacturera, su relevancia estratégica y el impacto en los estados financieros de éstos procesos:

<b>PROCESO</b>	<b>FACTORES CRITICOS DE EXITO</b>	<b>RELACION ENTRE FACTORES CRITICOS DE EXITO Y LOS PROCESOS</b>	<b>CUENTAS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS RELACIONADAS</b>	<b>RELACION ENTRE CUENTAS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS Y LOS PROCESOS</b>
Logística de Entradas	Motivación de agentes Posición competitiva Calidad de producto Calidad de servicio Control de costos	Soporte Esencial No aplicable Esencial Soporte	Cuentas por cobrar Inventarios Ventas Costo de ventas	Alto Medio Alto Bajo
Logística de Salidas	Motivación de agentes Posición competitiva Calidad de producto Calidad de servicio Control de costos	No aplicable Soporte Soporte No aplicable Esencial	Cuentas por pagar Inventarios Costo de ventas	Alto Medio Alto
Producción	Motivación de agentes Posición competitiva Calidad de producto Calidad de servicio Control de costos	No aplicable Esencial Esencial Soporte Esencial	Inventarios Costo de ventas	Alto Alto
Soporte Post-venta	Motivación de agentes Posición competitiva Calidad de producto Calidad de servicio Control de costos	Esencial Soporte No aplicable Soporte No aplicable	Cuentas por cobrar Inventarios Ventas Costo de ventas	Bajo Bajo Bajo Bajo
Mercadotecnia	Motivación de agentes Posición competitiva Calidad de producto Calidad de servicio Control de costos	Esencial Esencial No aplicable No aplicable No aplicable	Gastos generales	Medio

### ***Establecer las fronteras de los procesos***

Las fronteras de los procesos son “el comienzo y el final lógico de un proceso”<sup>1</sup>, y para enfocar el trabajo, el equipo debe definir las claramente.

Cada empresa define las fronteras de procesos similares en formas diferentes. Por ejemplo, para el proceso de Logística de Salidas:

- La Compañía “A” determina que el proceso comienza cuando se recibe un pedido y termina cuando el producto o servicio ha sido entregado.
- La Compañía “B” determina que el proceso comienza cuando el producto está listo para ser enviado y termina cuando el mismo fué enviado.
- La Compañía “C” determina que el proceso comienza cuando se recibe un pedido y termina cuando la compañía recibe el pago por el bien o el servicio.

Todos los ejemplos de fronteras anteriores presentan un inicio y un final lógico. Los asuntos relacionados a la identificación de las fronteras incluyen:

- **Identificar entradas y salidas clave:** Las entradas pueden ser materiales, capital, recursos humanos e información que un proceso recibe y que actúa sobre ellos para generar sus salidas. Las salidas son aquellas cosas producidas para beneficio del cliente del proceso, o para ser usadas como entradas para otro proceso o actividad; estas pueden ser productos, servicios, información, transacciones o decisiones.
- **Identificar proveedores y clientes clave del proceso:** Los proveedores pueden ser internos o externos a la organización y proveen entradas para el proceso. Los clientes, que también pueden ser internos o externos, son los que reciben las salidas del proceso.
- **Identificar la relación del proceso con las cuentas importantes de los estados financieros:** Considerar las cuentas afectadas por el proceso seleccionado y

---

<sup>1</sup> “Reengineering the Corporation - A Manifesto for Business Revolution”. Michael Hammer & James Champy, Harper Business, 1993.

determinar si las fronteras contribuyen al registro de transacciones en las cuentas relacionadas con los estados financieros.

La siguiente tabla proporciona algunos ejemplos de fronteras establecidas para algunos procesos:

<b>Proceso</b>	<b>Punto Inicial</b>	<b>Punto Final</b>	<b>Atributos del Proceso</b>
<b>Desarrollo de Productos</b>	Identificar necesidades de consumidores	Producto diseñado y probado	Entradas: Demandas y preferencias del mercado Salidas: Especificaciones de empaque y de manufactura Stakeholders: Distribuidores, consumidor final, investigación y desarrollo, mercadotecnia
<b>Manufactura</b>	Plan de producción	Entrada al almacén de producto terminado	Entradas: Especificaciones de productos, materias primas, mano de obra Salidas: Productos terminados Stakeholders: Personal de operación, distribución, mercadotecnia
<b>Planeación de Negocios</b>	Ciclo de planeación de tendencias del mercado	Decisión estratégica	Entradas: Demanda del mercado, misión corporativa Salidas: Dirección corporativa Stakeholders: Administración, accionistas, empleados
<b>Almacenaje y Logística</b>	Entrada de producto al almacén	Salida de producto del almacén	Entradas: Productos terminados Salidas: Información de los representantes de ventas Stakeholders: Area de manufactura, representantes de ventas, encargados de almacén

### ***Graficar y documentar el proceso***

Se deben documentar los procesos seleccionados, recopilar la información necesaria para completar la evaluación de los procesos con respecto a tiempo, costo y desempeño de calidad, y llevar a cabo recorridos para comprender el proceso. Estos pasos aportarán conocimiento sobre la eficiencia y eficacia del proceso, así como reunir evidencia de auditoría y documentación.

La información para graficar el proceso debe ser obtenida del cliente; esto es logrado eficaz y eficientemente por medio de tener sesiones de recopilación de información con el personal del cliente que esté mas familiarizado con el proceso a analizar.

### ***Graficar el proceso relacionándolo con las cuentas significativas de los estados financieros***

La cantidad de evidencia de auditoría obtenida por medio del análisis de procesos de negocio, varía de un cliente a otro y requiere de juicio profesional para que se pueda interpretar. Como mínimo, ayuda a la comprensión de cómo el cliente maneja sus riesgos de negocio, lo cual ayuda a determinar el potencial de la empresa de satisfacer las necesidades de los stakeholders y cumplir con sus estrategias. Esta información también establece una base para obtener razonabilidad de cifras a través de procedimientos analíticos efectivos.

Por ejemplo, el análisis del proceso de logística de salidas proporciona seguridad de que todas las ventas registradas existen, que son correctamente valuadas y clasificadas. Considerando que en el análisis del proceso de cierre de estados financieros se evaluó la razonable presentación de las cuentas, se puede concluir que la única evidencia de auditoría adicional que se requiere, puede ser obtenida por medio de pruebas analíticas relacionadas con ventas.

Un aspecto importante a considerar al relacionar los procesos de negocio con las cuentas de los estados financieros es el no enfocarse únicamente en la información generada por el análisis de procesos; se deben considerar conjuntamente el análisis de las necesidades de los stakeholders, pruebas analíticas, el conocimiento que se tenga de la industria y del mercado al determinar los procedimientos de auditoría restantes.

***Determinar los indicadores de desempeño de los procesos***

Al graficar el proceso junto con el cliente, se deben identificar indicadores y metas asociadas con dicho proceso; para identificar los que sean clave, se puede considerar lo siguiente:

- Preguntar al cliente qué es lo que los clientes (internos o externos) del proceso piensan que son los atributos y/o salidas más importantes y como son medidos.
- Identificar cómo el cliente asegura la confiabilidad o calidad de las salidas del proceso (lo que produce).
- Identificar metas de desempeño usadas por el cliente para manejar el proceso.
- Determinar cómo y con qué frecuencia se calculan y monitorean los indicadores de desempeño.

Algunos indicadores de desempeño muy usuales son:

- Consumo de recursos en el proceso (por ejemplo, número de gente).
- Costo del proceso (por ejemplo, costo del personal, tecnología, etc.).
- Tiempo de ciclo del proceso.
- Número de defectos.
- Utilización de espacio (por ejemplo, número de metros cuadrados).
- Asignación de activos.

Para los indicadores de desempeño clave, se deben recopilar dos tipos de información: las metas del cliente y el desempeño actual. Cualquier diferencia significativa entre éstos dos, tiene posibles implicaciones de tiempo, costo y calidad que representan la necesidad de

llevar a cabo un análisis mas profundo u oportunidades de aportar un valor adicional al cliente en forma de ideas y recomendaciones de mejora.

#### ***Evaluar el desempeño del proceso***

El objetivo de ésta actividad es evaluar el proceso del cliente desde una perspectiva de tiempo, costo y calidad. Durante ésta fase se finalizará la evaluación de los procesos de negocio analizados; identificar y evaluar asuntos relacionados con el proceso en cuanto a tiempo, costo y calidad; comunicar al cliente los resultados del análisis de procesos; e identificar servicios adicionales que puedan ser prestados.

Los indicadores de desempeño actuales deben ser comparados con las metas y con la información disponible acerca de la industria y de la competencia. Las situaciones en las que el desempeño del cliente se encuentre por debajo de su meta o de la industria, puede significar una ineficiencia o una posible oportunidad de mejora. Esto puede llevar a identificar las causas de los problemas en el desempeño y a la identificación de oportunidades para la corrección de dichos problemas.

#### ***Evaluar la efectividad de los procesos de negocio***

- Medir la efectividad de cada proceso de negocio y relacionarlo con su capacidad de satisfacer las necesidades y requerimientos de sus clientes.
- Evaluar la efectividad del proceso en cuanto a cumplir con las necesidades y requerimientos de costo.
- Determinar el desempeño histórico del proceso basado en éstas medidas.

#### ***Evaluar los controles sobre el proceso***

Al llevar a cabo el análisis de procesos, se deben evaluar los indicadores de desempeño con la calidad del proceso. La calidad de las salidas de éstos procesos son una indicación de qué tan bien son manejados. Los controles internos son indicadores de calidad; éstos

deben ser designados para asegurar que los procesos y actividades funcionen correctamente y respondan apropiadamente a los riesgos del negocio y de los estados financieros que se puedan presentar. El enfoque primario de las consideraciones sobre los controles internos es en la información que la administración utiliza para medir el desempeño de los procesos.

Esta información que se utiliza para soportar un indicador de desempeño o un control interno sobre un proceso sólo es efectiva si se basa en datos apropiados y confiables. Por lo tanto, se debe comprender como la administración se asegura de la integridad de la información. Las fuentes de la información y el proceso utilizado para compilarla son factores muy importantes a considerar; ésta información normalmente depende de la tecnología y, por lo tanto, la calidad de la misma también es afectada por la confiabilidad de los sistemas de información.

#### ***Analizar la eficiencia del proceso***

Medir la eficiencia de cada proceso relacionándolo al cómo transforma una entrada en una salida.

- Analizar las siguientes medidas de eficiencia:
  - **Tiempo de ciclo:** Medida del tiempo total transcurrido desde el momento en que comienza el proceso hasta que termina.
  - **Tiempo de procesamiento:** Medir el tiempo actual incurrido en llevar a cabo el trabajo durante el proceso; esto es, el tiempo de ciclo menos el tiempo en que el proceso estuvo ocioso.
  - **Consumo de recursos:** Medir los recursos consumidos por el proceso por unidad de salida. Por ejemplo, el valor del tiempo de las personas utilizado.
- Basándose en éstas medidas, determinar cual ha sido el desempeño histórico del proceso.
- Determinar la consistencia del desempeño del proceso para los indicadores clave de eficiencia.

Las ineficiencias identificadas pueden tener diversas soluciones dependiendo de la situación. El siguiente cuadro presenta algunas soluciones posibles:

<b>Ineficiencia</b>		<b>Posible Acción</b>
Duplicación	➡	Eliminar Actividad
Fragmentación	➡	Combinar Actividades
Complejidad	➡	Simplificar Flujo y Métodos
Cuellos de Botella	➡	Cambiar Métodos / Adicionar Recursos
Trabajo no Necesario	➡	Eliminar Causas
Esperas / Demoras	➡	Modificar Flujo / Cargas de Trabajo

***Discutir los resultados con el cliente***

Una vez que se cuenta con una comprensión del proceso y que se evalúan los indicadores de desempeño clave, se está en posición de discutir las fortalezas y debilidades del proceso con el cliente.

Esta discusión puede incluir los siguientes puntos:

- Resumen del trabajo realizado
- Indicadores de desempeño identificados y medidos
- Resultados de comparaciones de benchmarking y metas del cliente
- Redundancias y trabajo innecesario identificados
- Posibles formas de mejorar partes de los procesos
- Opciones para encontrar otras formas de mejorar

### ***Documentación***

Se deben documentar en los papeles de trabajo los mapas de procesos, indicadores de desempeño, metas de desempeño del cliente, controles sobre el proceso y áreas donde se pueda mejorar.

### ***Otras consideraciones***

¿Se han comprendido los controles relevantes usados por la administración para manejar los riesgos asociados con los procesos de negocio clave?

¿Se han considerado las influencias del mercado, la posición del cliente en el mismo y los factores críticos de éxito del proceso y su medición?

¿Los riesgos potenciales se correlacionan con la comprensión inicial del riesgo existente dentro de la industria?

¿Que tan confiables son las medidas para evaluar la eficiencia y eficacia de las salidas generadas por el proceso?

¿Han sido analizados suficientemente los procesos seleccionados?

¿Se ha obtenido evidencia suficiente para confirmar la comprensión de las operaciones del proceso?

¿Es consistente la información con la obtenida por otras actividades dentro de la auditoría?

¿Se ha recopilado la información suficiente para analizar y evaluar el proceso?

### **3.3.2 ANALIZAR Y EVALUAR EL PROCESO DE CIERRE DE LOS ESTADOS FINANCIEROS**

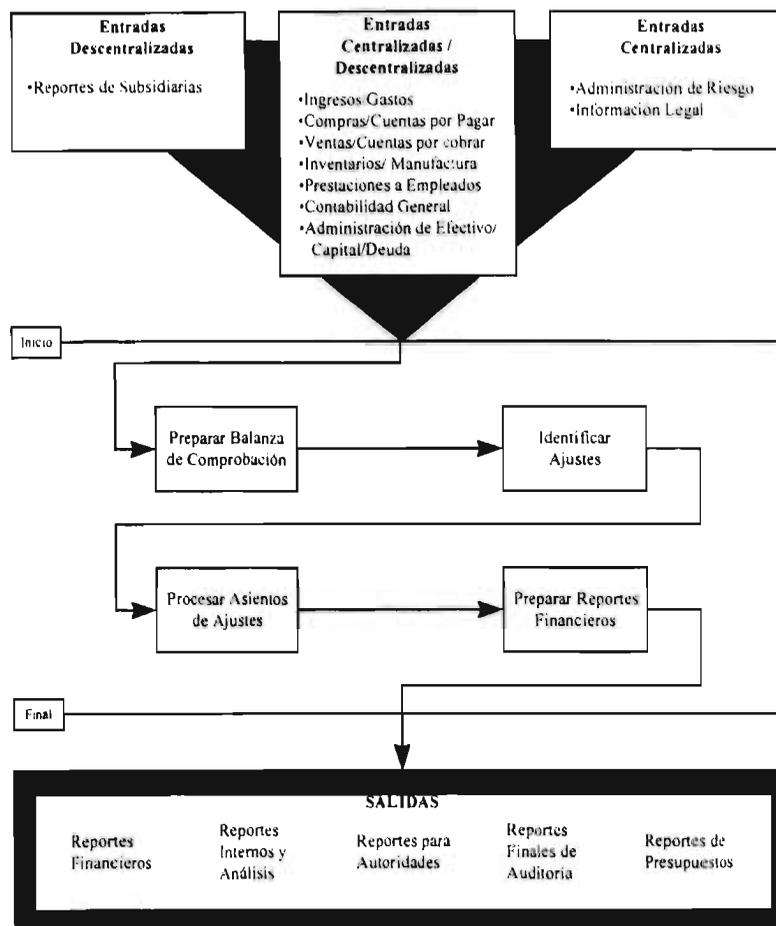
El comprender el proceso por medio del cual la administración asegura la validez de sus estados financieros es un punto clave al evaluar la efectividad de su sistema contable y de

control al prevenir o detectar errores materiales en los estados financieros (por ejemplo, riesgo de control) y al determinar vulnerabilidades potenciales en éstos. Al ver esto como un proceso, se puede medir el desempeño, medir su efectividad y hacer recomendaciones para mejorar el proceso.

Se debe comenzar por revisar el cómo la administración se asegura de que los resultados del proceso de cierre de los estados financieros produce reportes financieros precisos, en vez de identificar puntos de control detallados sobre procesos de información rutinaria. Al llevar a cabo éste análisis, se logra una comprensión del sistema de control interno contable, y se determinan riesgos que puedan surgir de los varios subprocesos que lo componen (tal como estimaciones contables y procesos de información no rutinaria), así como detectar controles como son conciliaciones de saldos y comparaciones contra presupuesto.

#### ***Fronteras del proceso de cierre de los estados financieros***

El siguiente cuadro muestra las fronteras establecidas para éste proceso (éstas pueden variar, dependiendo de cada cliente, tal como se ha mencionado anteriormente):



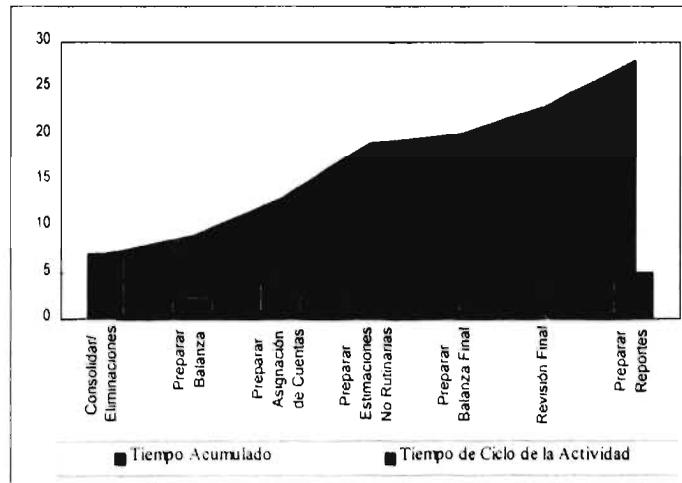
**Determinar el enfoque del análisis**

Los factores que se consideran al hacer ésta determinación son: que periodo de cierre se va a analizar (por ejemplo, se puede analizar el proceso de cierre mensual o el del final del año), y la necesidad de comprender el control interno para cumplir con las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.

### *Graficar el proceso de cierre de los estados financieros*

Al identificar y graficar los subprocesos que el cliente lleva a cabo para producir sus estados financieros, se identifican los procedimientos que se utilizan para determinar que las cifras presentadas en los estados financieros son razonablemente correctas y también se documenta la comprensión del sistema de control interno en éstos aspectos. Durante este proceso, también se puede recopilar información general y medidas, tales como el número de gente que lleva a cabo los subprocesos en todos los departamentos, el tiempo que invierten, el nivel de automatización en el proceso, y una lista de asuntos generales que afecten el desempeño del proceso.

### *Tiempo de ciclo para el proceso de cierre de los estados financieros*



### *Evaluar el proceso*

Es importante comprender como la administración controla su negocio (cumplir con los factores críticos de éxito, manejar riesgos de negocio, satisfacer las necesidades de los stakeholders, etc.) y que métodos de medición utiliza. Al usar la información recopilada, se pueden utilizar los resultados para comprender el sistema de control interno del cliente e identificar indicadores de desempeño clave. También se deben determinar los riesgos de

negocio y de los estados financieros por cada subproceso seleccionado. Esto puede incluir una evaluación de los indicadores de desempeño del cliente y su comparación contra los de la industria. Este análisis proporciona información para determinar procedimientos adicionales para asegurar que existe suficiente evidencia para soportar los objetivos de auditoría del equipo.

### **3.3.3 CONSIDERAR A LA GENTE**

El considerar la capacidad y competitividad de la gente clave de la empresa es una parte muy importante del marco de trabajo para comprender el negocio e identificar y evaluar el riesgo del mismo o la posibilidad de éxito. El análisis no necesita ser preparado a detalle, pero tiene que ser balanceado para que permita enfocarse en un número pequeño de gente clave que esté a cargo de la ejecución de estrategias significativas.

Los objetivos que se tienen en esta sección son:

- Comprender las capacidades y habilidades generales del personal del cliente y relacionarlos con la administración del negocio y la capacidad de ejecutar las estrategias importantes. Esta comprensión ayudará a en la evaluación general del riesgo inherente al negocio y el de los estados financieros, así como del ambiente de control.
- Se necesita evaluar si las condiciones del negocio y la motivación del personal crean un ambiente que pueda ser propenso a que se cometan fraudes. Mientras se hace esto, se debe considerar la oportunidad, motivación y racionalización de una persona o personas e identificar aspectos del negocio en donde puedan ocurrir fraudes.

#### ***Comprender las capacidades y habilidades del personal del cliente***

Se obtiene la comprensión de las habilidades y capacidades del personal del cliente para ejecutar las estrategias de negocio y minimizar el riesgo de los estados financieros por medio de la recopilación de información a través de entrevistas y otra información

previamente obtenida. También se deben documentar los antecedentes y el historial profesional de los directivos clave.

Se debe llevar a cabo una evaluación de las dos o tres personas que cubran los puestos mas criticos de la administración que estén relacionados con la información financiera y la administración de la empresa (normalmente el director general y el director de finanzas, pero depende de las circunstancias).

La necesidad de profundizar en alguna área del negocio se determina por el análisis de las necesidades del cliente y de los stakeholders, y por la evaluación inicial de riesgo. Algunos factores a considerar son:

- Alineación de la organización con las estrategias del negocio.
- Alineación de la competitividad con los factores criticos de éxito en áreas clave.
- Consistencia de indicadores de desempeño con el desempeño del negocio.
- La existencia de problemas organizacionales que enfrente la empresa.

La evaluación debe comprender lo siguiente:

- ¿Es competente el personal en sus responsabilidades?
- ¿La remuneración es equitativa con la responsabilidad?
- ¿Sus valores y metas son similares a los de la organización?
- ¿Están sus medidas de desempeño alineadas con las metas de la organización?

Un posible enfoque para cada persona seleccionada incluye lo siguiente:

- Cual es su puesto.
- Cuales son sus responsabilidades.

- Cuales son las capacidades requeridas para realizar sus tareas.
- Cuales son los indicadores de desempeño clave.
- Que cualidades y antecedentes tiene la persona.
- Como es compensada la persona.
- Determinar si se cree que la persona cumpla con los requisitos indispensables de forma confiable y consistente.

Este enfoque es utilizado en el proceso de la evaluación de riesgo para comprender mejor donde está el riesgo de error y la necesidad de llevar a cabo procedimientos adicionales. Así se puede tener una visión balanceada de los mismos y como se relacionan con los estados financieros.

#### ***Evaluar el riesgo de que se cometan fraudes***

Aunque, como se mencionó anteriormente, el propósito de la auditoría de estados financieros no es el detectar fraudes, es conveniente determinar si el personal o la organización crean un ambiente que sea propenso a que se cometan. En su forma mas simple, existen dos variables<sup>17</sup>: oportunidad y motivación. Sin embargo, estas variables no permiten la suficiente precisión para elaborar predicciones confiables sobre si se está cometiendo algún fraude.

Tradicionalmente, la evidencia de auditoría se enfoca en varios aspectos: información financiera, sistemas, documentos y registros. Estos aspectos no cometen fraudes, pero la gente si lo hace. Se necesita reconocer que la comprensión de la gente, su comportamiento, competitividad y conocimientos son criticos para tener éxito en identificar el riesgo de que exista un fraude. Por lo tanto, el equipo de auditoría debe tener en mente las variables y la existencia de cambios en los que pueda haber una propensión al riesgo de que ocurran fraudes. Estos son:

---

<sup>17</sup> "The Wisdom of Teams", Smith & Katzenbach, The Free Press, New York, 1993.

- **Oportunidad:** Esta variable es situacional, es decir, depende de la situación, pero también puede ser afectada por la percepción. Algunos ejemplos son:
  - Bajo uso de tecnología que no permita rastrear las transacciones efectuadas.
  - Recortes de personal.
  - Descentralización significativa del poder en la toma de decisiones.
  - Baja frecuencia de visitas del departamento de auditoría interna.
  - Controles internos inadecuados.
  
- **Motivación:** Esta variable es psicológica, y frecuentemente basada en una necesidad económica. Se deben considerar los siguientes puntos para comprender cuando la motivación es más propensa a existir:
  - Problemas financieros personales.
  - Cambios en hábitos de consumo.
  - Remuneraciones basadas en incentivos.
  - Expectativas de desempeño inalcanzables.

#### **3.3.4 CONSIDERAR EL USO DE TECNOLOGÍA DEL CLIENTE**

Se debe considerar el uso de tecnología del cliente en dos categorías generales: la utilizada para automatizar las actividades de un proceso y la utilizada para generar información sobre el desempeño de un proceso. El considerar ambas categorías es importante, porque el tener tecnología bien controlada y efectiva, puede ser insuficiente para mitigar el riesgo de negocio que resulte de utilizar tecnología inefectiva en la automatización de un proceso.

Por lo tanto, los problemas de producción tales como excesos de tiempo, disminuciones de capacidad y calidad de producto causados por el uso de tecnología obsoleta, no son resueltos simplemente porque existen sistemas de información efectivos y eficientes. El riesgo de negocio que resulta de la tecnología obsoleta, no es reducido simplemente porque la administración recibe información precisa y oportuna sobre el problema.

El objetivo es comprender el uso de tecnología en el negocio del cliente; si el uso actual de la tecnología es apropiado para satisfacer las necesidades del cliente; si los sistemas que generan información importante para los estados financieros son bien manejados y controlados; y si existen oportunidades para un uso más eficiente de tecnología en los procesos de negocio. Generalmente, muchos de los controles en los que confía el cliente para medir procesos importantes, son dependientes de la tecnología. Por lo tanto, se debe considerar específicamente el uso de tecnología que permita al cliente manejar sus factores críticos de éxito y cumplir con sus estrategias.

#### ***Considerar la tecnología utilizada para automatizar las actividades de un proceso***

El nivel de comprensión y evaluación requerido para la tecnología que es utilizada directamente para automatizar un proceso, depende de cuales son importantes para manejar los factores críticos de éxito de la compañía y cumplir con sus estrategias. El objetivo es identificar los riesgos de negocio, y proponer opciones para la consideración del cliente.

#### ***Tecnología que genera información sobre el desempeño de un proceso***

Los sistemas de información son un gran soporte para un proceso, ya que permiten incrementar su eficiencia, además de controlar y manejar su operación. En algunas empresas, tales como las de servicios financieros, seguros y detallistas, el tener sistemas adecuados es esencial para manejar sus factores críticos de éxito y llevar a cabo sus estrategias. La eficacia, eficiencia, confiabilidad y continuidad del hardware y software, y la integridad, confidencialidad y disponibilidad de la información, pueden tener un impacto crítico en el éxito de la empresa. Se debe obtener una comprensión de la utilización de los sistemas para generar información sobre los procesos importantes de la empresa, debido a la confianza inherente que los clientes tienen en este tipo de tecnología.

***Llevar a cabo un análisis sobre la situación de los sistemas de información***

Se debe llevar a cabo un análisis situacional sobre los sistemas de información para obtener una comprensión general de los factores críticos de éxito que son afectados directamente por el uso de tecnología, el uso de ésta en los procesos de negocio y desarrollo de productos, y la complejidad de los sistemas que generan información sobre los procesos. También se debe considerar el uso estándar de tecnología dentro de la industria. Todo esto permite determinar áreas con desarrollo potencial e identificar en donde se requiere un análisis más profundo.

## **3.4 EVALUAR INFORMACION FINANCIERA Y OPERACIONAL**

### **3.4.1 ANALIZAR Y EVALUAR INFORMACIÓN FINANCIERA**

Los objetivos de analizar y evaluar la información financiera son el llevar a cabo procedimientos analíticos que ayudarán a comprender riesgos del negocio, proporcionar evidencia de auditoría e identificar anomalías.

El analizar este tipo de información incluye desarrollar relaciones financieras para que, al llevar a cabo varios tipos de procedimientos analíticos y realizar benchmarking de información específica con la de los competidores y de la industria en general, poder probar si es o no apropiado el saldo de las cuentas sujetas a revisión. Al analizar la información financiera de la entidad de una forma mas continua a través del ejercicio (mensual, trimestral o semestral), se pueden identificar anomalías tempranamente, proporcionar información valiosa y oportuna al cliente, y enfocar los esfuerzos a identificar las causas (por ejemplo, a través de un análisis de procesos adicional), y atacar los riesgos de negocio y de los estados financieros.

#### ***Considerar los análisis clave a desarrollar***

Basándose en la comprensión de relaciones financieras, flujos de información, necesidades de los stakeholders, factores críticos de éxito y disponibilidad de la información, se deben determinar los análisis que proporcionan evidencia de auditoría suficiente e identificar anomalías relacionadas con el riesgo del negocio y de los estados financieros. Hay que considerar aquellas pruebas analíticas realizadas por la compañía para controlar su negocio, la confiabilidad de la información utilizada, la frecuencia del cálculo, y qué tan específico es el análisis. En general, el análisis financiero y el proceso relacionado de analizar y evaluar información operacional, puede ser dividido en tres áreas:

- **Predicción de Importes**

Cuando se desarrolla una expectativa sobre la predicción de un importe, se deben identificar los factores internos y externos relevantes que son la base del saldo de la cuenta. Estas expectativas deben estar basadas en el conocimiento del negocio del cliente y de la industria en la que éste opera. Los factores relevantes ayudan a predecir un importe esperado; se pueden utilizar cálculos tradicionales o técnicas de regresión

para lograr esto. El grado de confianza que se le pueda otorgar a la predicción depende de la confiabilidad de las fuentes de información utilizadas, y de la calidad del modelo de predicción.

- **Análisis de relaciones**

Los procedimientos analíticos que se enfocan a las relaciones entre importes (ya sea por un período o a una fecha determinada) pueden identificar asuntos que requieren mayor atención respecto al saldo de alguna cuenta. Estos procedimientos, por naturaleza, no siempre determinan una predicción; en vez de esto, son direccionales (por ejemplo, se determina que un saldo en particular debe incrementar de un periodo a otro, pero la técnica utilizada puede o no ser suficientemente confiable para predecir a cuánto debe ascender dicho importe). Basándose en el conocimiento del cliente, se puede esperar que el saldo de alguna cuenta en particular se incremente, y que en realidad haya disminuído. Se debe identificar dicha cuenta para prestarle mayor atención, debido a que el saldo no se comportó de acuerdo con las expectativas. Estos procedimientos analíticos, que sirven como indicadores, y que pueden ser utilizados en conjunto con otros procedimientos de auditoría, pueden determinar si el saldo de cierta cuenta está libre de errores materiales.

- **Análisis de datos**

Los procedimientos analíticos que permiten identificar inconsistencias con los patrones de información, o información con características de alto riesgo son consideradas técnicas de análisis de datos. En el grado en el que la información analizada no sea consistente con las expectativas, se deben identificar eficientemente partidas inusuales para una mayor revisión. El análisis se debe enfocar en una población de datos que componen el saldo de una cuenta (por ejemplo, saldos de las cuentas de cada cliente, que componen el saldo de cuentas por cobrar) o en flujos de transacciones (por ejemplo, desembolsos de efectivo y cobranzas, que componen el saldo de las cuentas de bancos).

Los pasos para llevar a cabo un análisis normalmente son: 1) desarrollar una expectativa, 2) realizar una comparación, y 3) evaluar los resultados. Entre más precisa sea la expectativa, mas confianza se le puede otorgar al resultado. Se debe soportar el desarrollo de expectativas con la comprensión del mercado y del medio ambiente, las estrategias del negocio, necesidades de los stakeholders, y el desempeño de los procesos importantes de negocio.

### ***Determinar que es lo que constituye una anomalía***

Una anomalía es una irregularidad en relación con lo que es esperado o con lo que es normal. Al determinar lo que constituye una anomalía, se deben definir los parámetros para el análisis basándose en diversos factores, como son:

- Materialidad
- Error tolerable
- Conocimiento del cliente
- Benchmarking con los competidores y la industria
- Nivel de razonabilidad deseado

### ***Evaluar las características de la composición de las cuentas***

El objetivo de ésta actividad es ayudar a comprender la composición de, y cambios en, las cuentas de los estados financieros, así como los flujos de información del negocio. En algunos casos, la información de los procesos, análisis de mercado, y otra información de la industria sobre el cliente puede no estar disponible o no ser suficiente para soportar las evaluaciones de riesgo. En estos casos, puede ser necesario evaluar algunos atributos del saldo de una cuenta o de ciertos flujos de transacciones para incrementar la comprensión de estos dos aspectos y poder así soportar dichas evaluaciones de riesgo. Se puede recopilar ésta información a través de observaciones, inspección, preguntas, cálculos y confirmaciones.

Por ejemplo, algunas situaciones típicas pueden ser: confirmaciones de terceros sobre cuentas por cobrar que sean susceptibles de riesgo; observación física de una planta para formarse una idea sobre su capacidad; inspección de documentos legales para transacciones importantes; entrevistas con las personas apropiadas para determinar cambios en la estructura del negocio y/o el ambiente. Estos procedimientos también pueden incluir un muestreo de un grupo de documentos o movimientos, o de un flujo de información. Se puede aplicar un análisis de regresión (que realiza predicciones de

importes) ó técnicas de filtro digital (en donde se determina la posibilidad de aparición de ciertas cifras) para determinar si existen o no anomalías, ya sea en el saldo de una cuenta o en un flujo de transacciones.

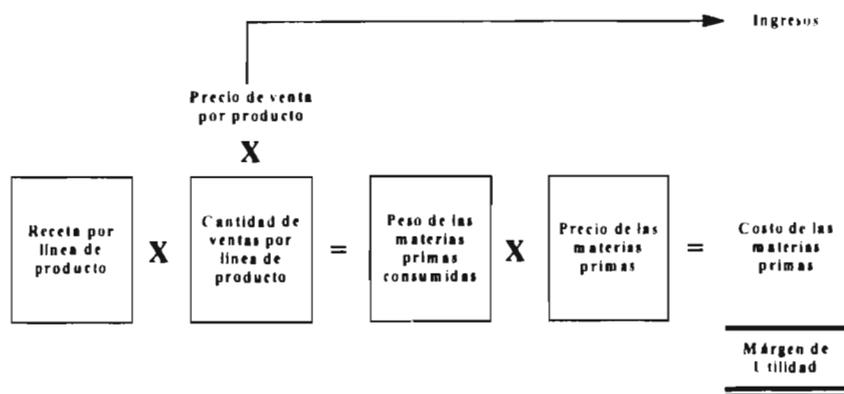
Basándose en la comprensión de las relaciones financieras y los resultados de los procedimientos analíticos, se debe evaluar si existen anomalías que requieran una revisión mas profunda. El conocimiento de las características de las cuentas de los estados financieros puede ayudar a identificar riesgos que no se hubieran encontrado de otra forma.

### 3.4.2 ANALIZAR Y EVALUAR INFORMACIÓN OPERACIONAL

El análisis de información operacional consiste en una comprensión de las relaciones clave entre información no financiera que resulta de los procesos del cliente, y cómo ésta se relaciona con la financiera. El análisis puede ser basado en el desarrollo de modelos de predicción que identifiquen anomalías en el desempeño operacional. Un conocimiento adicional es desarrollado al establecer y evaluar estándares de desempeño para los procesos de negocio a través del uso de técnicas de benchmarking.

#### *Ejemplo de un análisis de relaciones*

En este ejemplo de un productor de jugos de fruta, partiendo de los bienes vendidos, se establece una relación con las materias primas consumidas.



### ***Desarrollar modelos***

Basándose en la comprensión de los procesos de negocio clave, relaciones financieras, flujos de información, necesidades de los stakeholders y factores críticos de éxito, se deben identificar posibles modelos de relaciones que puedan ser usados para conectar la información no financiera con la financiera. También se deben considerar los modelos que utiliza el cliente para controlar sus procesos de negocio, la confiabilidad de la información utilizada, la frecuencia de los cálculos, y qué tan específico es el análisis.

### ***Obtener información no financiera***

La información no financiera puede incluir indicadores de desempeño clave desarrollados por el cliente, o los generados por el equipo de auditoría; también puede incluir otra información llevada por el cliente que no haya sido parte del análisis de procesos.

## CAPITULO 4

# **GENERAR VALOR AGREGADO**

## **4.1 SINTETIZAR LOS RIESGOS DEL NEGOCIO Y LAS OPORTUNIDADES**

### **4.1.1 CONSOLIDAR E INTERPRETAR LOS RIESGOS Y OPORTUNIDADES DE LA EMPRESA**

Para comprender las vulnerabilidades y oportunidades del cliente, se debe observar el ambiente total del negocio durante el proceso de auditoría, tanto interna como externamente, y enfocar los esfuerzos en el análisis de las fortalezas, debilidades, oportunidades y amenazas (análisis SWOT, por sus siglas en inglés: Strengths, Weaknesses, Opportunities and Threats, respectivamente). El análisis SWOT maneja los riesgos y vulnerabilidades asociados con el ambiente general del negocio y con los estados financieros, y además es utilizado para desarrollar opciones de servicio y soluciones a la medida para completar la auditoría y otros requerimientos de entrega de servicios.

Asimismo, las oportunidades de mejora dependen en alto grado de la evaluación de riesgo. Las áreas de alto riesgo amenazan la capacidad del negocio para cumplir con las necesidades de los stakeholders. Por lo tanto, éstas áreas ofrecen una gran oportunidad para satisfacer necesidades e incrementar el valor aportado. Mientras se implementan las mejoras detectadas, el riesgo se disminuye, la causa del problema es solucionada, y la relación a largo plazo con el cliente se fortalece.

A través del proceso de auditoría, el análisis SWOT es la herramienta principal para recopilar observaciones y riesgos resultantes del análisis y evaluación que realiza el equipo de auditoría sobre las necesidades de los stakeholders y los factores críticos de éxito, las estrategias del cliente, los mercados y el medio ambiente, la información financiera y operacional, la gente y los procesos de negocio. El análisis SWOT no debe ser un documento estático. Es un proceso dinámico que profundiza el conocimiento del negocio del cliente; es un proceso mediante el cual el equipo de auditoría continuamente identifica y evalúa riesgos. Este análisis es también muy útil en otro sentido: permite categorizar las observaciones en fortalezas, debilidades, oportunidades y amenazas, y articular soluciones de servicio valiosas para el cliente.

Durante el proceso de auditoría, se debe prestar especial atención a los componentes clave del riesgo de auditoría (riesgo inherente, riesgo de control y riesgo detectivo), los cuales tienen un impacto en la probabilidad de que las estrategias y los procesos se enfoquen a manejar los factores críticos de éxito y el desempeño del negocio, los cuales satisfarán las necesidades y expectativas de los stakeholders. El nivel de riesgo inherente, riesgo de control y riesgo detectivo evaluado inicialmente, puede ser reducido al evaluar las necesidades y expectativas de los stakeholders, al obtener una mayor comprensión del negocio a través del análisis del cliente y de la industria, al llevar a cabo técnicas analíticas efectivas, técnicas de benchmarking (tanto de resultados financieros como operacionales), y análisis de los procesos clave del negocio. Es dentro del contexto de éstas actividades que el equipo de auditoría alcanza una posición desde la cual se pueden identificar y evaluar el nivel de riesgo del negocio y sus implicaciones en las cuentas de los estados financieros y en la auditoría, proporcionar al cliente informes sobre posibles oportunidades, y decidir en donde enfocar los esfuerzos de auditoría y de entrega de servicios restantes.

#### ***Identificar partidas SWOT***

Los siguientes criterios de evaluación ayudan a realizar la identificación de partidas que puedan formar parte del análisis SWOT:

- Necesidades y expectativas de los stakeholders.
- Factores críticos de éxito.
- Materialidad (cualitativa y cuantitativa).
- Oportunidades para aportar valor agregado.

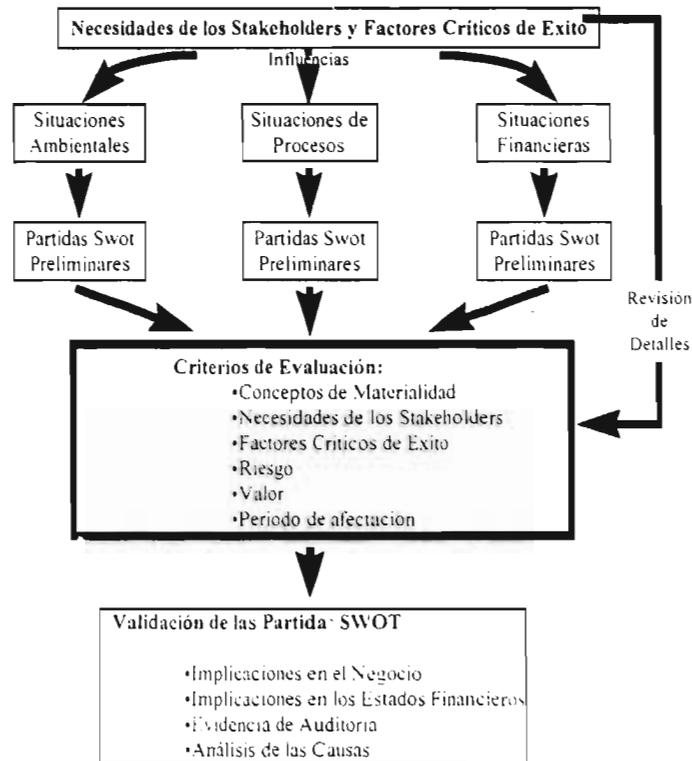
A este nivel, las evaluaciones deben ser realizadas continuamente a través del proceso de auditoría, y ayudan al equipo a identificar las vulnerabilidades y oportunidades clave de la organización.

### *Evaluar y consolidar las partidas SWOT*

Durante el proceso de auditoría, se pueden identificar partidas SWOT que contengan elementos en común. Por lo tanto, se deben consolidar ciertas partidas considerando criterios tales como el periodo dentro del cual afectarán al negocio, riesgo para el cliente, impacto potencial en las necesidades de los stakeholders y los factores críticos de éxito, y posibles implicaciones de valor en soluciones aportadas.

### *Evaluación de las partidas SWOT*

El siguiente cuadro ilustra cómo las partidas SWOT son identificadas y evaluadas durante el proceso de la auditoría.



### ***Determinar Implicaciones***

El nivel de riesgo del negocio es crítico para evaluar las implicaciones en las cuentas de los estados financieros, así como para identificar la capacidad de los auditores para aportar un valor agregado al cliente. Se deben seguir utilizando los mismos criterios de evaluación para evaluar el nivel de riesgo e implicaciones en los estados financieros; algunos de estos criterios son:

- **Expectativas y necesidades de los stakeholders, y factores críticos de éxito:** La definición de riesgo de negocio es la posibilidad de no cumplir con las expectativas y necesidades de los stakeholders. Tomando esto en cuenta, los factores críticos de éxito, las estrategias relacionadas a estos y los procesos son parte integral de la evaluación.
- Las consecuencias que los riesgos de negocio y sus implicaciones tienen en los stakeholders, representan un impacto significativo en la evaluación. Por ejemplo, si el cliente tiene un riesgo de negocio bajo, entonces existe posibilidad mínima o nula de que el riesgo se manifieste de una forma negativa. De la misma forma, si la posibilidad es alta, entonces la evaluación del riesgo del negocio y de sus implicaciones será mayor.
- **Materialidad:** Se deben evaluar las implicaciones en los estados financieros de las partidas SWOT, y enfocarse en medidas cuantitativas de materialidad, así como también medidas cualitativas.
- **Periodo de afectación (corto o largo plazo):** El período de afectación del riesgo o de la implicación, normalmente afectará la evaluación del riesgo de los estados financieros; aquellos que no tengan implicación en el negocio en el corto plazo, resultarán en una evaluación diferente que aquellos que se puedan presentar en el corto plazo.
- **Riesgos internos o externos a la entidad:** Los riesgos pueden ser internos en la organización (por ejemplo, anomalías en sus procesos de negocio) o externos (por ejemplo, regulaciones ambientales o legislación impositiva). Esta característica tiene influencia sobre el periodo de afectación del riesgo, y por lo tanto afecta la evaluación general del mismo.

- **Mitigación de debilidades por la existencia de fortalezas:** Se deben balancear las fortalezas y debilidades identificadas; algunas de estas últimas pueden ser mitigadas por fortalezas existentes (esto debe ser un juicio emitido por el equipo de auditoría). Las debilidades que tengan un impacto directo en los factores críticos de éxito son más importantes, y las decisiones sobre mitigación de las mismas se vuelve más sensible.

***Correlacionar las partidas SWOT con los procesos de negocio y con las cuentas de los estados financieros***

Periódicamente a través de la auditoría, el equipo debe discutir las partidas SWOT y considerar su impacto en lo que resta de la auditoría y de otros servicios que se estén prestando (en caso de que se estén realizando simultáneamente). Se deben identificar otras actividades que se tengan que llevar a cabo relacionadas con “la auditoría del negocio” y “aportar valor agregado”. Para facilitar esto, y evaluar el riesgo en los procesos y en las cuentas de los estados financieros, se deben relacionar las partidas SWOT a sus procesos y cuentas asociadas, y entonces evaluar el riesgo inherente, de control y detectivo. Los criterios de esta evaluación incluyen existencia, derechos y obligaciones, ocurrencia, integridad, valuación, medición y presentación.

***Considerar una estrategia***

Después de realizar la evaluación del riesgo del negocio y de los estados financieros, se debe comenzar a desarrollar una estrategia para resolver los riesgos restantes. Inicialmente, se deben proponer soluciones a nivel de cuentas de los estados financieros; para aquellas partidas SWOT que no se correlacionen directamente a estos, se pueden desarrollar otras soluciones.

**4.1.2 EVALUAR SOLUCIONES POTENCIALES**

Se deben identificar una serie de soluciones que respondan a vulnerabilidades y oportunidades individuales identificadas en el análisis SWOT. Aquellas soluciones que se refieran a una partida del análisis o a un grupo de partidas, normalmente incluyen un

ESTA TESIS NO DEBE  
SALIR DE LA BIBLIOTECA

enfoque de cómo solucionar o mejorar parcialmente las causas, o llevar a cabo otros procedimientos para arreglar estas implicaciones en los estados financieros. El propósito de estas soluciones es reforzar las fortalezas existentes, eliminar o neutralizar las áreas de debilidades, capitalizar las oportunidades y mitigar las amenazas. Esta es la base para proporcionar al cliente varias soluciones que puedan satisfacer sus necesidades, y que al mismo tiempo añadan valor y disminuyan el riesgo de auditoría.

Se deben de considerar formas de maximizar el valor para los stakeholders y reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptable. Si la solución no llegara a ser efectiva dentro del periodo por el cual se preparan los estados financieros, se deberá considerar si se requiere una combinación de soluciones potenciales. También se deben eliminar las soluciones que no sean factibles, porque no aportan valor y no pueden ser llevadas a cabo oportuna o apropiadamente.

El objetivo de evaluar las soluciones potenciales es identificar el valor de cada opción de servicio para el cliente, la evidencia de auditoría obtenida al ejecutar la solución, el riesgo de llevarla a cabo y su costo relacionado.

#### ***Identificar opciones de entrega de servicio potenciales***

El desarrollo de soluciones debe ser terminado al relacionar las partidas SWOT con servicios que se puedan proporcionar. Las soluciones identificadas deben incluir objetivos específicos para que el valor que ésta aporte al cliente pueda ser determinado y presentado.

#### **4.1.3 SELECCIONAR LAS SOLUCIONES CON EL CLIENTE**

En esta actividad, el equipo de auditoría debe trabajar junto con el cliente para seleccionar entre varios productos o servicios disponibles, así como permitir al cliente tomar una decisión basada en el valor con respecto al perfil de la entrega del servicio; pero al mismo tiempo teniendo en mente el objetivo del servicio de auditoría de estados financieros (incluyendo la independencia y objetividad).

El objetivo debe ser el presentar las soluciones al cliente y al mismo tiempo trabajar junto con él para seleccionar las soluciones que mejor satisfagan sus necesidades y de los

stakeholders. El resultado de este proceso es una solución elegida, la cual llevará directamente a las actividades específicas de un plan de trabajo.

***Preparar y presentar las soluciones al cliente***

El cliente debe ser informado sobre las ventajas y desventajas de cada alternativa para que se encuentre en una posición que le permita tomar una decisión razonable. Esta presentación de alternativas incluye metas de desempeño, objetivos, reportes a entregar y honorarios. Es imperativo que el cliente comprenda las implicaciones de valor agregado de todas las soluciones porque, como se mencionó anteriormente, este solo cuenta cuando es percibido.

***Seleccionar las soluciones con el cliente***

Después de presentar soluciones potenciales, se debe permitir al cliente hacer su propia selección, incluyendo aquellas tareas que el personal del mismo puedan realizar. Una vez seleccionada, se debe preparar un plan de trabajo para prestar el servicio.

***Actualizar la evaluación de las necesidades del cliente***

Se debe tener presente la evaluación previa de las necesidades del cliente y el cómo las soluciones seleccionadas la afectan para realizar una actualización de la misma, lo cual debe ser un proceso continuo a través de la auditoría.

## **4.2 ENTREGAR SOLUCIONES A LA MEDIDA DEL CLIENTE**

### **4.2.1 CONSIDERAR EL CUMPLIMIENTO CON LOS REQUERIMIENTOS DE LA INFORMACION FINANCIERA**

El objetivo de esta actividad es comprender cómo el cliente cumple con los principios de contabilidad generalmente aceptados, así como evaluar las implicaciones de los riesgos del negocio o de los estados financieros en la presentación de éstos últimos. No sólo se debe aconsejar al cliente en relación con estos asuntos, sino también el equipo de auditoría se debe dar cuenta de los beneficios que implican el tener una mejor comprensión de las situaciones importantes que enfrenta el negocio del cliente y sus requerimientos de los reportes financieros relacionados. Esto ayuda a proporcionar alternativas para adoptar estrategias que ayuden a cumplir con dichos requerimientos; también da una visión del riesgo inherente a los estados financieros al evaluar la actitud del cliente hacia la preparación de reportes financieros (por ejemplo, si es muy agresivo o muy conservador).

#### ***Comprender el conocimiento del cliente sobre asuntos relacionados con los estados financieros***

La cantidad de trabajo a realizar está directamente afectada por el conocimiento que la dirección tenga sobre ésta área. Si el cliente tiene el conocimiento suficiente, podrían por ellos mismos identificar asuntos relacionados y preparar soluciones.

#### ***Identificar asuntos relacionados con los estados financieros***

Se debe tomar un inventario de los asuntos relacionados con los estados financieros existentes e investigar sobre la aplicabilidad de nuevos pronunciamientos para el cliente.

A través de pláticas con la dirección, se determina si ésta maneja efectivamente los asuntos identificados durante la preparación de los estados financieros, y se identifican soluciones aplicables y/o alternativas que estén disponibles para el cliente.

Se debe evaluar el resultado de aconsejar al cliente sobre los asuntos relacionados con los estados financieros y con los principios de contabilidad generalmente aceptados contra otra información y resultados obtenidos a través del proceso de la auditoría, y evaluar si se han disminuido los riesgos existentes a través del trabajo realizado. Si no es así, se deben identificar qué vulnerabilidades existen todavía y porqué, para después solucionarlas.

#### **4.2.2 LLEVAR A CABO LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA RESTANTES**

El objetivo de esta actividad es cumplir con cualquier requerimiento profesional (relacionado con las normas de auditoría generalmente aceptadas) y/o legal que no hayan sido cubiertos anteriormente.

##### ***Identificar los requerimientos restantes que no hayan sido cumplidos***

Los requerimientos profesionales y legales restantes dependen de los servicios prestados y de las soluciones seleccionadas por el cliente. Al identificar éstos requerimientos restantes, el enfoque inicial debe ser en como éstos se han cumplido en el pasado. Algunos ejemplos pueden ser:

- Requerimientos legales
- Cartas de representación, de la entidad o de la gerencia.
- Cartas de abogados
- Utilización de los servicios de expertos
- Utilización del departamento de auditoría interna
- Revisiones y aprobaciones
- Transacciones con partes relacionadas

- Errores, irregularidades, actos ilegales
- Eventos subsecuentes
- Reportes de gastos
- Revisión de actas de asamblea

Una vez identificadas las acciones restantes a realizar, éstas se incorporan al plan de trabajo para ser llevadas a cabo, y tenerlas presentes para auditorías subsecuentes.

#### **4.2.3 LLEVAR A CABO ACTIVIDADES DE SERVICIO A LA MEDIDA DEL CLIENTE**

Estas actividades se enfocan principalmente a desarrollar conclusiones generales de la auditoría y de la entrega del servicio, sumarizar y confirmar el valor derivado de la ejecución de las soluciones seleccionadas, emitir una opinión sobre los estados financieros y actualizar el análisis SWOT. El equipo de trabajo se debe formar ideas y sugerencias, para comunicarlas al cliente y que sean consideradas.

Se debe determinar si el enfoque general del trabajo ejecutado permite emitir una opinión sobre los estados financieros. Esta evaluación del enfoque del trabajo ayuda a identificar procedimientos adicionales relacionados con riesgos que no hayan sido previamente atendidos, y se debe llevar a cabo a través del proceso de la auditoría y no al acercarse la fecha límite.

#### ***Evaluar las situaciones encontradas***

El plan de trabajo consiste en actividades diseñadas para solucionar ya sea la causa desde la raíz de las vulnerabilidades o su efecto en los estados financieros. Estas actividades nos llevan a “encontrar situaciones”. Se deben llevar a cabo procedimientos suficientes para alcanzar conclusiones y evaluar dichas situaciones. Estas pueden consistir en algunas de las siguientes evaluaciones:

- Suficiencia de la evidencia de auditoría.
- Estimación de errores en los estados financieros.
- Observaciones e ideas de mejora con respecto a los procedimientos y procesos del cliente.
- Razonabilidad de los niveles de materialidad.
- Recomendaciones para mejorar la operación del negocio.

Las conclusiones y evaluaciones realizadas por el equipo de auditoría se deben comparar contra el objetivo de entrega de servicio. Esta comparación puede guiar a llevar a cabo procedimientos adicionales si los objetivos no son alcanzados (por ejemplo, que la suficiencia de la evidencia de auditoría obtenida no llega a solucionar las vulnerabilidades de los estados financieros).

#### ***Preparar la entrega al cliente***

El desarrollar conclusiones generales de la auditoría dentro del contexto de materialidad es similar al proceso de entrega de servicio existente. La diferencia está en que dichas conclusiones están basadas en la comprensión del cliente como unidad de negocio y la revisión analítica es hecha a través del análisis de procesos. La resolución de las vulnerabilidades del negocio y de los estados financieros, y la información obtenida de la persecución de otras oportunidades de negocio, proporcionan al equipo la seguridad necesaria para cumplir su función de emitir una opinión. Al formar una conclusión general de la auditoría, se debe considerar si la comprensión del negocio del cliente está al día y si refleja el conocimiento derivado del desarrollo del nuevo proceso de auditoría de estados financieros en conexión con los planes de trabajo. Con respecto a esto, se debe actualizar el análisis SWOT y reconsiderar las oportunidades y vulnerabilidades del negocio.

La entrega al cliente puede ser en forma de un informe estándar de auditoría (de acuerdo con el boletín 4010 de las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas) o puede ser una presentación a la medida del cliente basándose en los objetivos de servicio, considerando las conclusiones con respecto a las soluciones, actualización del análisis SWOT para

identificar nuevas partidas que puedan llamar la atención, y determinación que se hayan considerado todas las partidas de dicho análisis.

La entrega al cliente debe ser preparada a través del proceso de auditoría en una forma oportuna. El cliente percibe el valor no sólo en la entrega, sino también en la oportunidad de la misma. Esta entrega puede ser preparada y presentada antes de la conclusión de la auditoría.

#### ***Comunicar la entrega al cliente y obtener retroalimentación***

Este es un paso importante que concierne a la relación que se tenga con el cliente. Por lo tanto, se debe decidir cual es la mejor forma de presentar y comunicar la entrega de los resultados al cliente; al ser esta comunicada, el cliente ya debe estar enterado de las situaciones importantes que se hayan identificado. Además del aspecto profesional, se requiere una retroalimentación en otros aspectos de la entrega (por ejemplo, la opinión del cliente sobre el formato del reporte y de la presentación, y qué tan efectivamente se le comunicaron los asuntos importantes). En una situación ideal, el cliente también comunicará sus impresiones en lo que concierne al valor obtenido de las recomendaciones hechas por el equipo de auditoría.

## CONCLUSIONES

No obstante que algunas Firmas de Contadores Públicos que prestan servicios de auditoría de estados financieros en la actualidad son requeridas mas por necesidad u obligación que por convicción del cliente sobre las bondades que le puede representar este tipo de servicios, existe la posibilidad de mostrarle al cliente un nuevo enfoque.

“Sobrevivir en la economía actual requiere de un liderazgo fuerte, un intenso enfoque hacia el servicio al cliente y procesos de negocio superiores a los de la competencia”<sup>18</sup>. Esto implica un cambio.

Los conceptos, procedimientos y técnicas que en el presente trabajo han sido expuestas, son una recopilación de las distintas tendencias administrativas que han surgido en los últimos años, aplicadas a la auditoría de estados financieros como un proceso de negocio. Se ha intentado hacer un compendio sobre los puntos mas sobresalientes y valiosos para el cambio que debemos emprender los Contadores Públicos independientes en la prestación de este servicio; no son conceptos nuevos, pero sería interesante que fueran aplicados a los servicios que prestan las Firmas de Contadores Públicos.

El servicio de auditoría de estados financieros puede ir mas allá de lo que tradicionalmente ha sido, es decir, conocer a fondo al cliente y la industria en la que opera, considerar sus necesidades, buscar oportunidades de mejora y aportarle valor agregado, además de aplicar procedimientos como el análisis de procesos de negocio, técnicas analíticas modernas y automatizadas, análisis de fortalezas, debilidades, oportunidades y amenazas (SWOT) y realizar comparaciones con empresas que operen dentro de la misma industria (benchmarking).

Hay que reconocer que la propuesta de cambio no es sencilla. Cambiar la cultura de servicio y las técnicas de trabajo de una Firma de Contadores Públicos no es un proceso rápido ni fácil. Al contrario, requiere de un gran esfuerzo y trabajo, que todos y cada uno de los miembros de la Firma cambien su manera de pensar y de trabajar y que se sustituyan actividades antiguas por maneras radicalmente nuevas de hacer las cosas. Hacerlo no será fácil, pero vale la pena intentarlo.

---

<sup>18</sup> “Management Processes for Quality Operations”, Richard S. Johnson, American Society of Quality Control, Quality Press, 1992.

Gran cantidad de organizaciones que se involucran en un proyecto de cambio han fracasado. Se ha llegado a hablar de porcentajes de fracaso de alrededor del 50%<sup>19</sup>; sin embargo, si los procesos de cambio son adecuadamente planeados y ejecutados, no representan aventuras de alto riesgo. Consideremos un ejemplo: la diferencia de riesgo entre la ruleta y el ajedrez es que la ruleta es una aventura de alto riesgo mientras que el ajedrez no, aún cuando un jugador puede perder tan frecuentemente en uno como en otro. La ruleta es un juego de azar; una vez que las apuestas se cierran, los jugadores no tienen control alguno sobre el resultado final: en el ajedrez, el azar no significa nada en dicho resultado. El mejor jugador puede esperar ganar: el éxito depende de la habilidad y de la estrategia.

El Contador Público se ha caracterizado por ser un profesional que cuenta con las habilidades necesarias para desarrollar una estrategia de cambio y es por esta razón que mi propuesta de crear nuevos procedimientos, sistemas e informes dentro del servicio de auditoría de estados financieros es algo viable.

Siempre hay que exceder las expectativas de nuestros clientes. Si lo hacemos, volverán una y otra vez a buscarnos y hacer negocio con nosotros. Hay que darles lo que necesitan - y un poco más. Hay que hacerles saber que los apreciamos, pero también hay que saber aceptar y corregir nuestros errores y nunca inventar excusas.

De ser necesario, debemos ir en contra de la corriente; ignorar la sabiduría convencional. Si todo el mundo hace algo de una manera, seguramente encontraremos un mejor camino si nos dirigimos hacia otra dirección.

No seremos precursores en el intento, pues gran cantidad de empresas en México y el mundo ya han comenzado a saborear el éxito del rediseño de sus procesos y su enfoque hacia los servicios. Pero es una necesidad imperativa de nuestra profesión adaptarse a los cambios de la nueva era, y el hacerlo con conocimiento, compromiso y fuerte liderazgo. Los resultados de cambiar con éxito serán espectaculares; para la Firma, para sus socios, para los empleados, y para la sociedad a la que servimos.

---

<sup>19</sup> "Quality Wars: The Triumphs and Defeats of American Business", Jeremy Man, The Free Press, New York, 1994.

## BIBLIOGRAFIA

- 1.- *Normas y Procedimientos de Auditoría*  
Instituto Mexicano de Contadores Públicos  
México, 1996
- 2.- *Reengineering the Corporation - A Manifesto for Business Revolution*  
Michael Hammer y James Champy  
Harper Business, 1993
- 3.- *The Mechanics of Quality Processes*  
Richard S. Johnson y Lawrence E. Kazense  
American Society of Quality Control, Quality Press, 1992
- 4.- *Management Processes for Quality Operations*  
Richard S. Johnson  
American Society of Quality Control, Quality Press, 1993
- 5.- *Leadership for the Quality Transformation*  
Richard S. Johnson  
American Society of Quality Control, Quality Press, 1993
- 6.- *Quality Without Tears - The Art of Hassle-Free Management*  
Philip B. Crosby  
McGraw Hill, 1990
- 7.- *Quality Wars: The Triumphs and Defeats of American Business*  
Jeremy Main  
The Free Press, New York, 1994
- 8.- *Service Success*  
Daniel I. Kaplan  
John Wiley and Sons, 1994
- 9.- *The Big Six - The Selling Out of America's Top Accounting Firms*  
Mark Stevens  
Touchstone, 1992
- 10.- *The Accounting Wars*  
Mark Stevens  
Simon & Schuster, 1991
- 11.- *Managing the Professional Services Firm*  
David Meister  
Doubleday, 1993

- 12.- *Competitive Strategy*  
Michael Porter  
The Free Press, New York, 1990
- 13.- *The Wisdom of Teams*  
Smith & Katzenbach  
The Free Press, New York, 1993