

872708

17  
2ej

**UNIVERSIDAD "DON VASCO", A.C.**

INCORPORACIÓN No. 8727-08 A LA

**Universidad Nacional Autónoma de México**



**Escuela de Administración y Contaduría**

"Aplicación de la planeación de la auditoría de estados financieros en los despachos de auditoría, radicados en la ciudad de Uruapan, Mich.

**SEMINARIO DE INVESTIGACIÓN**

QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:

**LICENCIADO EN CONTADURÍA**

PRESENTA:

Marcela Montelongo Sánchez

ASESOR 272645

Lic. Ismael Guadalupe Atilano Díaz



UNIVERSIDAD  
"DON VASCO" A.C.  
TESIS CON

FALLA DE ORIGEN

URUAPAN, MICHOACÁN, 1999.



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.

**AGRADECIMIENTOS:**

**A DIOS:**

Que me ha iluminado el camino  
hasta ahora recorrido.

## AGRADECIMIENTO PÓSTUMO

### A MI PADRE:

Que, junto con mi madre,  
me dio el ser, la  
ilusión y la valentía  
de terminar su obra.

## **A MI MADRE Y HERMANOS:**

Por el apoyo incondicional  
que me han dado siempre.

A todas las personas que han contribuido a mi formación  
profesional, ética y moral, entre ellos se cuentan mis maestros  
y una persona en especial: José Enrique Pagua Álvarez.

# ÍNDICE GENERAL

INTRODUCCIÓN.....	4
-------------------	---

## CAPÍTULO 1 ANTECEDENTES DE LA AUDITORÍA

1.1 La Auditoría en el mundo.....	7
1.2 La Auditoría en México.....	9
1.3 La necesidad de la Auditoría.....	11
1.4 Clases de Auditoría.....	11
1.5 Tipos de Auditoría.....	12
1.5.1 Auditoría de Estados Financieros.....	12
1.5.2 Auditoría Fiscal.....	13
1.5.3 Auditoría Operacional.....	13
1.5.4 Auditoría Administrativa.....	14
1.6 Diferentes conceptos de Auditoría de Estados Financieros.....	14
1.7 Objetivos de la Auditoría.....	16

## CAPÍTULO 2 NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS

2.1 Normas de Auditoría.....	19
2.1.1 Concepto de Normas de Auditoría.....	20
2.1.2 Objetivos de las Normas de Auditoría.....	20
2.1.3 Clasificación de las Normas de Auditoría.....	20
a) Normas Personales.....	21
b) Normas de Ejecución del Trabajo.....	22
c) Normas de Información.....	23
2.2 Técnicas de Auditoría.....	25
2.2.1 Concepto de Técnicas de Auditoría.....	26
2.2.2 Objetivo de las Técnicas de Auditoría.....	26
2.2.3 Clasificación de las Técnicas de Auditoría.....	26
a) Estudio General.....	27
b) Análisis.....	28
c) Inspección.....	28
d) Confirmación.....	29
e) Investigación.....	29
f) Declaración.....	30
g) Certificación.....	30
h) Observación.....	30
i) Cálculo.....	30

2.2.4 Técnicas de Auditoría con Ayuda de Computadora (TACCs).....	31
2.3 Procedimientos de Auditoría.....	36
2.3.1 Concepto de Procedimientos de Auditoría.....	37
2.3.2 Objetivo de los Procedimientos de Auditoría.....	37
2.3.3 Clasificación de los Procedimientos de Auditoría.....	38
2.3.4 Naturaleza de los Procedimientos de Auditoría.....	38
2.3.5 Extensión o alcance de los Procedimientos de Auditoría.....	38
2.3.6 Oportunidad de los Procedimientos.....	39
2.4 Papeles de Trabajo.....	40
2.4.1 Concepto de los Papeles de Trabajo.....	40
2.4.2 Objetivo de los Papeles de Trabajo.....	41
2.4.3 Importancia de los Papeles de Trabajo.....	42
2.4.4 Propiedad de los Papeles de Trabajo.....	43
2.4.5 Clasificación de los Papeles de Trabajo.....	44
2.4.6 Características o contenido básico de los Papeles de Trabajo.....	45

### CAPÍTULO 3 ETAPAS PARA EL DESARROLLO DE LAS AUDITORÍAS DE ESTADOS FINANCIEROS

3.1 Etapa Preliminar.....	48
3.1.1 Objetivo de la Etapa Preliminar.....	48
3.1.2 Programas de Auditoría.....	50
3.1.3 Informe de sugerencias.....	50
3.2 Etapa Intermedia.....	51
3.2.1 Objetivo de la Etapa Intermedia.....	51
3.2.2 Desarrollo de la Etapa Intermedia.....	51
3.2.3 Excepción.....	52
3.3 Etapa Final.....	53
3.3.1 Objetivo de la Etapa Final.....	53
3.3.2 Desarrollo de la Etapa Final.....	53
3.4 Hechos posteriores al cierre del ejercicio.....	54
3.5 Cierre de la Auditoría.....	55
3.5.1 Discusión de Ajustes y Reclassificaciones.....	55
3.5.2 Declaraciones de la Administración.....	56
3.5.3 Informe final de sugerencias.....	56
3.5.4 Elaboración del Dictamen.....	57

### CAPÍTULO 4 LA PLANEACIÓN DE LA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS

4.1 Concepto de Planeación.....	58
4.2 Planeación del Trabajo.....	60
4.3 El Plan Global de Auditoría.....	61

1- Conocimiento del Negocio.....	61
2- Comprensión de los Sistemas de Contabilidad y Control Interno.....	61
3- Riesgo e Importancia Relativa.....	62
4- Naturaleza, Tiempos y alcance de los Procedimientos.....	62
5- Coordinación, Dirección, Supervisión, y Revisión.....	62
6- Otros asuntos.....	62
4.4 El Programa de Auditoría.....	63
4.5 Cambios al Plan Global de Auditoría y al Plan de Auditoría.....	64
4.6 Técnicas a aplicarse en la Planeación de la Auditoría.....	64
4.6.1 Estudio y Evaluación de la Organización.....	64
4.6.2 Estudio y Evaluación de Sistemas y Procedimientos.....	65
4.6.3 Estudio y Evaluación del Sistema de Control Interno.....	66

## **CAPÍTULO 5 CASO PRÁCTICO**

5.1 Generalidades.....	70
5.2 Interpretación de Resultados.....	75

CONCLUSIONES.....	92
BIBLIOGRAFÍA.....	98
ANEXOS	

## INTRODUCCIÓN

A lo largo de su existencia, el ser humano ha buscado la perfección de sus satisfactores para vivir de la mejor manera posible dentro de su sociedad; esta perfección lo ha llevado a crear una forma de controlar todos los bienes que posee para poder emplearlos con eficacia y eficiencia en la generación de los mismos.

Es así que, en cuestiones de dinero, se crea la necesidad de tener un control estricto y exacto para que no exista un mal manejo del mismo. Al ir elaborando programas de control, se ha logrado llegar a un proceso, mediante el cual se ha podido satisfacer esta necesidad de control y verificación y, se le denomina Auditoría.

El objetivo general del presente estudio es conocer la utilización de la planeación de la auditoría de estados financieros en los despachos de auditoría domiciliados en la ciudad de Uruapan, Mich.; ello implica determinar si la experiencia es un factor importante para la elaboración de papeles de trabajo, también que sirva como un instrumento para las personas que tienen que ver directamente durante esta etapa de la Auditoría y conocer más de cerca esta aplicación de la planeación como instrumento para desarrollar todo un proceso de revisión de información financiera.

Ante los retos de los auditores en la sociedad tan cambiante, y con el afán de dar a conocer las actividades relacionadas durante la planeación de una Auditoría, es necesario mostrar y dar a conocer los procedimientos de trabajo realizados en los despachos de Auditoría para llevar a cabo una revisión de Información Financiera.

El crear métodos de trabajo, implica un mayor conocimiento de los pasos a seguir, así como llevar a cabo una participación mayor del personal para lograr que se vean involucrados en los logros de los objetivos.

La planeación de una Auditoría es muy variable en cada despacho, así mismo, creo que es poco estudiada, en virtud de la experiencia que posee cada Contador Público Registrado, y no ha tenido la debida atención de acuerdo a su gran importancia.

La planeación de la auditoría de Estados Financieros, es una base que permite al auditor independiente, determinar los procedimientos y técnicas que va a seguir para el cumplimiento de su trabajo y el alcance de los objetivos deseados por la entidad en su necesidad por llevar el mejor control para el aprovechamiento de los recursos con que cuenta, por ello dentro del presente estudio se plantea la siguiente hipótesis:

"La planeación, es la etapa más importante de un trabajo de auditoría, sin embargo, ésta deja de utilizarse toda vez que el auditor adquiere conocimientos, habilidades y sobre todo, la experiencia obtenida durante el ejercicio de su profesión; esto le permitirá realizar las auditorías sin llevar a cabo un proceso de planeación y con ello la no realización de papeles de trabajo de ésta".

La metodología aplicada en el presente estudio es la siguiente: utilización del método científico y métodos auxiliares como el método deductivo, analítico, técnicas de investigación documental (libros, manuales y revistas) e investigación de campo.

El presente estudio está integrado por cinco capítulos, los cuales contienen en forma general lo siguiente:

-Primer capítulo: se presentan en forma general los antecedentes de la auditoría, clases, tipos de auditorías y conceptos de las mismas.

-Segundo capítulo: se abordan directamente las normas y procedimientos de auditoría de estados financieros, conceptos y objetivos, así como las técnicas, procedimientos de auditoría y definición de papeles de trabajo.

-Tercer capítulo: se estudian las etapas para el desarrollo de la Auditoría de Estados Financieros.

-Cuarto capítulo: análisis amplio acerca de la Planeación de la Auditoría de Estados Financieros.

-Quinto capítulo: se aborda el caso práctico del estudio de la aplicación de la planeación de la auditoría de estados financieros en los despachos de auditoría radicados en la cd. de Uruapan, Mich.

Espero que este trabajo sea de utilidad para compañeros y lectores que se interesen por el tema, ya que en la actualidad la Auditoría es de mucha importancia para las empresas obligadas a dictaminarse y para las que desean llevar un estricto control de sus operaciones, en el afán de buscar la excelencia empresarial y el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

## CAPÍTULO 1

### ANTECEDENTES DE LA AUDITORÍA

En este primer capítulo, se dará una breve introducción acerca del origen de la auditoría como actividad revisora, tanto en el mundo como en nuestro país, para empezar a familiarizarnos con el tema de este estudio.

También se analizarán los conceptos de algunos tipos de auditoría con la finalidad de observar sus diferencias con la auditoría de estados financieros, así como la necesidad de este tipo de auditoría dentro de las empresas o entidades.

Es importante hacer el análisis de este origen, ya que nos dará una idea acerca de los fundamentos de la fiscalización para llevar un control adecuado del patrimonio o bienes en general de una entidad.

La auditoría surge cuando un pueblo o núcleo social sojuzga o domina a otro, bien a través de la política, la religión, la economía, las ciencias o por la fuerza. El pueblo o la comunidad avasallado tiene que pagar un tributo (hoy conocido como impuesto) al que lo domina. El pueblo dominante requiere que ese tributo sea pagado correctamente y a tiempo por lo que asigna cuerpos revisores, que se encarguen de esa "fiscalización". (SANTILLANA, 1994:15,19).

#### 1.1 LA AUDITORÍA EN EL MUNDO

La actividad auditora surgió en el momento en que la propiedad de unos recursos financieros, y la responsabilidad de asignar esos recursos a usos productivos, ya no están en manos de una misma y única persona.

El origen de la obligación de los contribuyentes a conservar la documentación comprobatoria de sus pagos fue en la administración de la casa del Faraón Menach hacia el año 3623 A.C., en Egipto. En Grecia, Roma y China también existieron testimonios de contabilidad, siendo en éstos últimos donde podemos encontrar el origen de la auditoría.

La actividad profesional del auditor nace en forma más clara con el primer gran Impero Económico que fue el de Alejandro Magno al originar un gran florecimiento mercantil. Se afirma que los banqueros griegos, fueron famosos en Atenas y ejercían influencia en todo el imperio, ya que llevaban una contabilidad a sus clientes, la cuál debían mostrar cuando se les exigiera; su habilidad y sus conocimientos técnicos hicieron que con frecuencia se les empleara para examinar las cuentas de la ciudad. En Roma, la contabilidad fue llevada por plebeyos, no así la actividad que se puede considerar como antecedente de Auditor donde se comisionaba a inspectores con objeto de inventariar y revisar los diversos bienes que eran patrimonio de los romanos.

La verdadera auditoría no nace en Europa hasta después de la Revolución Industrial, en pleno siglo XIX, tiempo en el que, como consecuencia del desarrollo de la sociedad, surgió la necesidad de que la información contable respondiera realmente a la situación patrimonial y económico-financiera de la empresa.

La auditoría como profesión fue reconocida en la Gran Bretaña por la Ley de Sociedades de 1862, en la que se establecía la conveniencia de que las empresas

llevaran un sistema metódico y normalizado de contabilidad y la necesidad de efectuar una revisión independiente de sus cuentas. (SUAREZ,1991:34)

## 1.2 LA AUDITORÍA EN MÉXICO

En nuestro país, en tiempos prehispánicos, la auditoría era una práctica muy favorecida, llevándose los conquistadores gran sorpresa al descubrir el adelanto de los aborígenes en materia tan compleja. A continuación se mencionan algunas técnicas que se usaron:

El muestreo estadístico era aplicado por los recaudadores en las ciudades para verificar los capitales manifestados en la administración del reino a través de seleccionar al azar en las fiestas de los vecindarios, a la muchacha más guapa y mejor ataviada para comparar el valor de su indumentaria y todas sus joyas con el que manifestó en su oportunidad. Si coincidía no tenía problemas, en caso contrario debería ser voluntaria para recorrer todo el reino haciendo propaganda para que se pagaran los tributos a tiempo, los cuáles servían para la construcción de caminos.

Las técnicas de los inventarios empezaron también en esa época, pues se controlaba el stock de prisioneros por medio de tatuajes con diversidad de dibujos y estilos.

También era probado el costo de la mercancía a través de aplicar la "prueba de Tzempazuchitl". Ésta consistía en rociar polvos de esta flor en las mercancías de los Tlanamacani o comerciantes, mismas que, si adquiría un tono verdoso significaba

que las mercancías tenían un costo inferior al precio de mercado que repercutía en una ganancia extraordinaria que debería ser reportada. (UNAM.1986:3).

El pueblo azteca, que dominó a muchos otros pueblos o tribus, se mantenía de tributos entregados por sus dominados, la historia señala los "procedimientos" que aplicaban cuando éstos no cumplían; estos incumplimientos eran detectados por los "calpixque" (una especie de recaudadores-audidores).

También se dice que se daban clases de auditoría, y eran impartidas en el Calmecac, colegio de los aristócratas y aún en el Tepochcalli, colegio para los plebeyos.

En la colonia, los grandes hacendados y grupos económicos pagaban su diezmo al virrey-iglesia; quienes no cumplían eran reportados por los auditores ante el Tribunal del Santo Oficio (Santa Inquisición), cuyos procedimientos para que éstos no incurrieran en evasión, no les pedían nada a los aplicados por los aztecas.

A finales de la década de los treinta, despachos de contadores públicos norteamericanos buscaron y formalizaron asociaciones con despachos de contadores públicos mexicanos para que auditaran a las empresas transnacionales proporcionándoles para el efecto tecnología contable y de auditoría, apoyo financiero y cartera de clientes. Es así como México entra al contexto de la contabilidad y la auditoría moderna, asimilando y adaptando para el efecto los pronunciamientos del

American Institute of Certificate Public Accountants (AICPA, Instituto Americano de Contadores Públicos).

Tomando como fuente de inicio esa nueva corriente técnica, México fue desarrollando la suya propia; es así como el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, a través de su entonces Comisión de Procedimientos de Auditoría, durante los años de 1956 a 1976, generó 37 boletines en materia de los inicialmente llamados Procedimientos de Auditoría. (SANTILLANA, 1994:16,54)

### **1.3 LA NECESIDAD DE LA AUDITORÍA**

La necesidad del examen de estados financieros es indiscutible como un elemento importante para tomar decisiones, primero para los directivos para conocer la situación financiera de la empresa que administran y para los socios, conocer la empresa en la que desean invertir y, segundo, para todos los demás usuarios que quieran tener la certeza de que tal situación financiera corresponde a la realidad que vive la entidad.

### **1.4 CLASES DE AUDITORÍA**

Tradicionalmente se reconocen dos clases de auditoría:

- 1- Auditoría Interna, y
- 2- Auditoría Externa.

#### **1.4.1 CONCEPTO DE AUDITORÍA INTERNA**

La auditoría interna la desarrollan personas que dependen de la entidad y actúan revisando aspectos que interesan particularmente a la administración de la misma, aunque pueden efectuarse revisiones programadas sobre todos los aspectos operativos y de registro de la empresa. El resultado del trabajo de auditoría interna es el informe.

#### **1.4.2 CONCEPTO DE AUDITORÍA EXTERNA**

También se le conoce como auditoría independiente. La efectúan auditores que no dependen de la empresa, por lo que no deben ser empleados, socios o personas allegadas a las mismas, ni económicamente ni bajo cualquier otro concepto, y a los que se les reconoce un juicio imparcial merecedor de la confianza de terceros. El objeto de su trabajo es la emisión de un dictamen. (MENDÍVIL, 1992:16,17).

### **1.5 TIPOS DE AUDITORÍA**

La auditoría se enfoca a diferentes aspectos a revisar, por ello se da la siguiente clasificación:

#### **1.5.1 AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS**

Su objetivo es la revisión total o parcial de los mismos, con un criterio y punto de vista independiente.

El Boletín B de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, dentro de sus pronunciamientos generales, dice lo siguiente en relación a la auditoría de estados financieros:

"El objetivo del examen de estados financieros es rendir una opinión profesional independiente sobre la razonabilidad con que éstos presentan la situación financiera y los resultados de las operaciones de una empresa, de acuerdo con principios de contabilidad, aplicados sobre bases consistentes".

Para estar en condiciones de emitir su opinión en forma objetiva y profesional, el auditor tiene la responsabilidad de reunir los elementos de juicio suficientes que le permitan obtener, con certeza razonable, la convicción de:

- 1- La autenticidad de los hechos y fenómenos que los estados financieros reflejan.
- 2- Que son adecuados los criterios, sistemas y métodos usados para captar y reflejar en la contabilidad y en los estados financieros dichos hechos y fenómenos.
- 3- Que los estados financieros están de acuerdo con los principios de contabilidad, aplicados sobre bases consistentes. (IMCP, 1997:s/p).

### 1.5.2 AUDITORÍA FISCAL

El objetivo de la auditoría fiscal es el de verificar el correcto y oportuno pago de los diferentes impuestos y obligaciones fiscales de los contribuyentes desde el punto de vista del fisco: Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Direcciones o Tesorerías de Hacienda, Estatales y Tesorerías Municipales.

### **1.5.3 AUDITORÍA OPERACIONAL**

Es una actividad que conlleva como propósito fundamental el prestar un mejor servicio a la administración proporcionándole comentarios y recomendaciones que tienden a mejorar la eficiencia y eficacia de las operaciones de una entidad. El objetivo principal de la Auditoría Operacional es el de la promoción de la eficiencia de operación.

### **1.5.4 AUDITORÍA ADMINISTRATIVA**

El objetivo principal de la Auditoría Administrativa es el de verificar, evaluar y promover el cumplimiento y apego a los factores o elementos del proceso administrativo. (SANTILLANA, 1996:27).

### **1.6 DIFERENTES CONCEPTOS DE AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS**

En su acepción más restringida, se denomina auditoría de cuentas a la actividad de revisión y verificación de las cuentas anuales, para cerciorarse de que las mismas constituyen una imagen fiel del patrimonio, y el resultado de las operaciones de la empresa o entidad auditada de conformidad con la normativa legal que le es aplicable y en los Principios de Contabilidad Generalmente admitidos. (SUÁREZ, 1991:2).

Auditoría, en su acepción más amplia, significa verificar que la información financiera, operacional y administrativa que se presenta es confiable, veraz y oportuna. Es

revisar que los hechos, fenómenos y operaciones se den en la forma como fueron planeados; que las políticas y lineamientos establecidos han sido observados y respetados; que se cumple con las obligaciones fiscales, jurídicas y reglamentarias en general. Es evaluar la forma como se administra y opera tendiendo al máximo de aprovechamiento de los recursos. (SANTILLANA, 1996:15).

Es el examen de los estados financieros preparados por la administración de una entidad económica, con objeto de opinar respecto a si la información que incluyen está preparada de acuerdo con los principios de contabilidad aplicables a las características de sus transacciones. (SÁNCHEZ, 1991:11).

Es una revisión exploratoria y crítica de los controles subyacentes y los registros de contabilidad de una empresa, realizada por un contador público, cuya conclusión es un dictamen, acerca de la corrección de los estados financieros de la empresa. (RODRÍGUEZ, 1995:12).

Es el examen crítico que realiza un contador público independiente, de los libros y registros de una entidad, basado en técnicas específicas con la finalidad de opinar sobre la razonabilidad de la información financiera. (OSORIO, 1992:15).

Actividad por medio de la cual se verifica la corrección contable de las cifras de los estados financieros; es la revisión misma de los registros y fuentes de contabilidad

para determinar la razonabilidad de las cifras que muestran los estados financieros emanados por ellos. (MENDÍVIL, 1992: 15).

Todos los autores coinciden en que la auditoría es una revisión llevada a cabo para realizar una crítica que permita al contador independiente, empleando el término razonabilidad como un parámetro para opinar que la información corresponde a la situación financiera de la entidad.

### **1.7 OBJETIVOS DE LA AUDITORÍA**

En la segunda mitad del siglo XIX, los objetivos de la auditoría eran fundamentalmente dos:

- 1- La detección y prevención de fraudes
- 2- La detección y prevención de errores.

(SUÁREZ, 1991:3,4)

Ahora, los fines que persiguen las auditorías pueden expresarse como siguen:

- 1- Informar sobre la situación financiera y las operaciones
- 2- Que el contador independiente actúe como asesor y representante de los propietarios de la empresa y de los gerentes.
- 3- Descubrir errores e irregularidades.

El fin primordial de la auditoría es verificar la razonabilidad de estados financieros y corregir errores para que la empresa mejore su control interno constantemente y continúe con sus operaciones normales de la manera más eficiente y eficaz.

Otra de las cuestiones manejadas actualmente como objetivo de auditoría es la revisión total o parcial de estados financieros con un criterio y punto de vista independiente, con objeto de expresar una opinión respecto a ellos para efectos ante terceros.

El Boletín no. 2 de la Comisión de Principios de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, señala..." el trabajo de auditoría tiene como finalidad inmediata el proporcionar al propio auditor los elementos de juicio y convicción necesarios para poder dar su dictamen de una manera objetiva y profesional". (IMCP citado por FLORES, 1972:9).

Mediante la auditoría de estados financieros, los contadores públicos llegan a convencerse de que las cifras sometidas a su examen se han formulado razonable y equitativamente con base en lo siguiente:

- 1- Estudio y evaluación del control interno existente en la empresa
- 2- Revisión general de las cuentas y registros
- 3- Pruebas selectivas para asegurarse de la existencia real de los activos
- 4- Aplicación de diferentes procedimientos de auditoría para cerciorarse de que todo el pasivo se encuentra registrado, ya sea en forma real o aproximada
- 5- Análisis, pruebas selectivas y cálculos globales de las cuentas de resultados
- 6- Aplicación de procedimientos para determinar la autenticidad de los saldos de las cuentas que se incluyen en los estados financieros.

Se ha analizado una breve reseña histórica del origen de la auditoría, que nos ha ayudado para ver la importancia o necesidad que tienen las entidades de este tipo de servicio profesional dependiente o independiente.

La conceptualización de los diversos tipos de auditoría nos dan una idea acerca de la necesidad de las entidades de la especialización de las revisiones para obtener información más completa y confiable, para tomar decisiones dentro de éstas, y de acuerdo a los objetivos específicos perseguidos por cada administrador, en cada área de una entidad, donde por supuesto, se requiere llevar una planeación en particular por cada tipo de revisión.

## **CAPÍTULO 2**

### **NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS**

Las normas y procedimientos de auditoría son la parte medular o fundamental para llevar a cabo una auditoría de estados financieros.

Por ello, a continuación, se hará una amplia conceptualización acerca de éstas, toda vez que representan la parte esencial o la base sobre la cual debe fundamentarse el criterio y profesionalismo del Contador Público Registrado para desempeñar con éxito su trabajo a solicitud de su cliente, y obtener los resultados deseados por éste para su toma de decisiones.

La auditoría no es una actividad meramente mecánica que implique la aplicación de ciertos procedimientos cuyos resultados, una vez llevados a cabo, son de carácter indudable. La auditoría requiere el ejercicio de un juicio profesional, sólido y maduro, para juzgar los procedimientos que deben seguirse y estimar los resultados obtenidos.

#### **2.1 NORMAS DE AUDITORÍA**

Debido al sinnúmero de ideas, de que si bien no es posible establecer procedimientos uniformes para la auditoría, sí existen ciertos fundamentos que son la base de los propios procedimientos de auditoría y pueden ser definidos en términos generales. A estos fundamentos básicos del trabajo de auditoría se les denomina "Normas de Auditoría".

Por consiguiente, la existencia de las normas de auditoría y la naturaleza de ellas reconoce como fuente los siguientes dos hechos:

- La auditoría es un trabajo de naturaleza profesional.
- La auditoría tiene características y finalidades propias que le son connaturales.

### 2.1.1 CONCEPTO DE NORMAS DE AUDITORÍA

Las normas de auditoría son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de este trabajo.

### 2.1.2 OBJETIVO DE LAS NORMAS DE AUDITORÍA

Las normas de auditoría permitirán al auditor allegarse de elementos necesarios para emitir su dictamen correctamente.

### 2.1.3 CLASIFICACIÓN DE LAS NORMAS DE AUDITORÍA

De acuerdo al Instituto Mexicano de Contadores Públicos, en el libro de Normas y Procedimientos de Auditoría, las Normas de Auditoría se clasifican en:

- a) Normas personales
- b) Normas de ejecución del trabajo
- c) Normas de Información

## **a) NORMAS PERSONALES**

Las normas personales se refieren a las cualidades que el auditor debe tener para poder asumir, dentro de las exigencias que el carácter profesional de la auditoría impone, un trabajo de este tipo. Dentro de estas normas existen cualidades que el auditor debe tener pre-adquiridas antes de poder asumir un trabajo profesional de auditoría y cualidades que debe mantener durante el desarrollo de toda su actividad profesional.

Las Normas Personales, tienen implícitos tres aspectos fundamentales:

**1- Entrenamiento técnico y capacidad profesional.** El trabajo de auditoría, cuya finalidad es la de rendir una opinión profesional independiente, debe ser desempeñado por personas que, teniendo título profesional legalmente expedido y reconocido, tengan entrenamiento técnico adecuado y capacidad profesional como auditores.

**2- Cuidado y diligencia profesional.** El auditor está obligado a ejercitar cuidado y diligencia razonables en la realización y en la preparación de su dictamen o informe.

**3- Independencia.** El auditor está obligado a mantener una actitud de independencia mental en todo los asuntos relativos a su trabajo profesional.

## **b) NORMAS DE EJECUCIÓN DEL TRABAJO**

Las normas de trabajo son resultantes de la norma personal: Cuidado y Diligencia Profesionales, ya que, aunque puede resultar difícil establecer los lineamientos para

determinar cuando se es cuidadoso y diligente, si existen algunos aspectos que, si se cumplen, responden a esa obligación. Estos aspectos básicos, fundamentales en la ejecución del trabajo, que constituyen la especificación particular, por lo menos al mínimo indispensable, de la exigencia de cuidado y diligencia, son los que constituyen las normas denominadas de ejecución del trabajo. A continuación una breve descripción:

**1- Planeación y supervisión.** Si se planea el trabajo a desarrollar, se establece una situación que garantiza razonablemente la atención de los puntos más importantes, así como la aplicación de los procedimientos mínimos para la obtención de los elementos de juicio necesarios para ello. Por otra parte, en la práctica, el auditor se auxilia de ayudantes para ejecutar el trabajo, esto implica la delegación de funciones, misma que no les releva de su responsabilidad total; esta circunstancia hace necesaria la supervisión del trabajo, para estar seguro que éste cumple su objetivo y proporciona información completa y adecuada.

**2- Estudio y evaluación del control interno.** El auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuados del control interno existente, que le sirvan de base para determinar el grado de confianza que va a depositar en él; asimismo, que le permita determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría.

Al formular el programa, el auditor debe establecer los procedimientos, su alcance y su oportunidad, pero esto depende mucho del tipo de empresa y de sus particularidades operativas.

**3- Obtención de evidencia suficiente y competente.** Mediante sus procedimientos de auditoría, el auditor debe obtener evidencia comprobatoria suficiente y competente en el grado que requiera para suministrar una base objetiva para su opinión. Los resultados obtenidos deben dar la certeza moral de que los hechos que se están tratando de probar, o los criterios cuya corrección se está juzgando, han quedado satisfactoriamente comprobados y se refieren a aquellos hechos, circunstancias y criterios que realmente tienen importancia en relación con lo examinado.

### **c) NORMAS DE INFORMACIÓN**

Como consecuencia de su trabajo, el auditor emite una opinión en la que expresa el trabajo desarrollado y las conclusiones a que ha llegado; a esa opinión se le llama dictamen, y por su importancia se han establecido las normas que regulen su calidad, estas normas definen los aspectos que debe observar el auditor para emitir las observaciones, conclusiones y recomendaciones que resulten de su examen. El dictamen o informe del auditor es en lo que va a reposar la confianza de los interesados en los estados financieros para prestarles fe a las declaraciones que en ellos aparecen sobre la situación financiera y los resultados de operaciones de la empresa. Por último, es principalmente a través del informe o dictamen, como el público y los clientes se dan cuenta del trabajo del auditor y, en muchos casos, es la única parte, de dicho trabajo, que queda a su alcance.

Esa importancia que el informe o dictamen tienen para el propio auditor, para su cliente y para los interesados que van a descansar en él, hace necesario que

también se establezcan normas que regulen la calidad y requisitos mínimos del informe o dictamen correspondiente. A esas normas se les clasifica como normas de dictamen e información y son las siguientes:

**1- Aclaración de la relación con estados o información financiera y expresión de opinión.** En todos los casos en que el nombre de un contador público quede asociado con estados o información financiera, deberá expresar de manera clara e inequívoca la naturaleza de su relación con dicha información, su opinión sobre la misma y en su caso, las limitaciones importantes que haya tenido su examen, las salvedades que se deriven de ellas o todas las razones de importancia por las cuales expresa una opinión adversa o no puede expresar una opinión profesional a pesar de haber hecho un examen de acuerdo con las normas de auditoría.

**2- Bases de opinión sobre estados financieros.** El auditor, al opinar sobre estados financieros, debe observar que:

- Fueron preparados de acuerdo con principios de contabilidad ;
- Dichos principios fueron aplicados sobre bases consistentes;
- La información presentada en los mismos y en las notas relativas, es adecuada y suficiente para su razonable interpretación.

Por lo tanto, en caso de excepciones a lo anterior, el auditor debe mencionar claramente en qué consisten las desviaciones y su efecto cuantificado sobre los estados financieros.

El dictamen o informe de auditoría debe ser claro, objetivo, conciso, preciso y constructivo, respaldado con la suficiente evidencia que permita la elaboración de conclusiones y recomendaciones tendientes a mejorar las actividades de las áreas examinadas. De igual forma, se deben incluir las situaciones detectadas, el origen de las mismas, así como las conclusiones y las recomendaciones pertinentes, pero éstas deben ser discutidas con las personas responsables, antes de elaborar el informe definitivo, como parte del proceso de auditoría. (IMCP, 1997:s/p).

## **2.2 TÉCNICAS DE AUDITORÍA**

Toda actividad de investigación o revisión lleva implícitos elementos o la utilización de ciertos métodos que permitan a la persona que realiza el trabajo, obtener la información de forma precisa y concisa para que desarrolle su actividad, alcanzando los objetivos requeridos por quien solicita los servicios de revisión de la información financiera, por ello, a continuación se hace un análisis de estos métodos denominados "técnicas de auditoría".

### **2.2.1 CONCEPTO DE TÉCNICAS DE AUDITORÍA**

Las técnicas de auditoría son los métodos prácticos de investigación y prueba que el contador público utiliza para lograr la información y comprobación necesaria para poder emitir su opinión profesional.

## 2.2.2 OBJETIVO DE LAS TÉCNICAS DE AUDITORÍA

Su objetivo consiste en proporcionar elementos técnicos que puede utilizar el auditor para obtener la información necesaria que fundamente su opinión profesional sobre la entidad sujeta a examen.

## 2.2.3 CLASIFICACIÓN DE LAS TÉCNICAS DE AUDITORÍA

A continuación, una clasificación de las técnicas de auditoría en dos grupos, por elementos a que se aplican:

1.- Aplicación a elementos externos (fuentes externas de comprobación):

- Confirmación
- Inspección
- Observación
- Certificación o declaración
- Información pública.

2.- Aplicación a elementos internos (fuentes internas de comprobación):

- Estudio general
- Análisis
- Verificación y cálculo
- Investigación
- Examen de comprobación

Esta clasificación hecha por la UNAM, se considera pertinente debido a que las técnicas están enfocadas a encontrar la información necesaria para que el auditor pueda desarrollar su trabajo y lo que puede conseguir con una técnica en un sector, puede ser que no lo consiga con la misma técnica dentro de otro sector.

Las técnicas de auditoría, definidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos y mencionadas por Juan Ramón Santillana González, son las siguientes:

**a) ESTUDIO GENERAL.** Apreciación sobre la fisonomía o características generales de la empresa, de sus estados financieros y de las partes importantes, significativas o extraordinarias.

Esta apreciación se hace aplicando el juicio profesional del contador público, basándose en su preparación y experiencia, para obtener los datos o informaciones originales de la empresa que va a examinar y situaciones que él considere que tengan importancia especial. También el contador debe hacer comparaciones de los estados financieros de un ejercicio a otro para verificar o no la existencia de operaciones extraordinarias. Esta técnica sirve de base para la aplicación de algunas otras, por lo cuál tiene prioridad en su aplicación, teniendo para ello, sumo cuidado y diligencia para conseguir un juicio profesional sólido y amplio.

**b) ANÁLISIS.** Clasificación y agrupación de los distintos elementos individuales que forman una cuenta o una partida determinada, de tal manera que los grupos constituyan unidades homogéneas y significativas.

El análisis generalmente se aplica a cuentas y rubros de los estados financieros para conocer cómo se encuentran integrados y son los siguientes:

-Análisis de saldos. Se aplica en cuentas en las que los distintos movimientos que se registran en ellas son compensaciones unos de otros; en este caso se analizan solamente las partidas que integren el saldo de la cuenta, en su detalle y su clasificación por grupos homogéneos.

-Análisis de movimientos. Son los saldos de las cuentas que se forman por la acumulación de ellas; el análisis debe hacerse por agrupación, conforme a conceptos homogéneos y significativos de los distintos movimientos deudores y acreedores que constituyen el saldo.

**c) INSPECCIÓN.** Examen físico de los bienes materiales o de los documentos, con el objeto de cerciorarse de la existencia de un activo o de una operación registrada o presentada en los estados financieros.

Algunos rubros del activo están representados por bienes materiales, títulos de crédito u otra clase de documentos que constituyen la materialización del dato registrado en la contabilidad. Se puede hacer un examen físico para comprobar la autenticidad del saldo de la cuenta, de la operación realizada o de la circunstancia que se trata de comprobar.

**d) CONFIRMACIÓN.** Obtención de una comunicación escrita de una persona independiente de la empresa examinada y que se encuentre en posibilidad de conocer la naturaleza y condiciones de la operación y confirmar de una manera válida.

Esta técnica se aplica solicitando a la empresa auditada que se dirija a la persona a quien se pide la confirmación, para que conteste por escrito al auditor, dándole la información que solicita y puede ser de diferentes formas:

-Positiva. Se envían datos y se pide que contesten, tanto si están conformes como si no lo están. Se utiliza este tipo de confirmación preferentemente para confirmar activo.

-Negativa. Se envían datos y se pide que contesten, sólo si están inconformes. Generalmente se utiliza para confirmar activo.

-Indirecta, ciega o en blanco. No se envían datos y se solicita información de saldos, movimientos o cualquier otro dato necesario para la auditoría. Generalmente se utiliza para confirmar pasivos en instituciones de crédito.

**e) INVESTIGACIÓN.** Obtención de información, datos y comentarios de los funcionarios y empleados de la propia empresa.

Mediante esta técnica, el auditor puede obtener conocimiento y formarse un juicio sobre algunos saldos u operaciones realizadas por la empresa.

**f) DECLARACIÓN.** Manifestación por escrito con la firma de los interesados del resultado de las investigaciones realizadas con los funcionarios y empleados de la empresa.

Esta técnica se aplica cuando la importancia de los datos o el resultado de las investigaciones lo amerita. Cabe señalar que esta técnica tiene el inconveniente de que los datos son suministrados por personas que tal vez, participaron en las operaciones realizadas o tuvieron que ver con la preparación de los estados financieros.

**g) CERTIFICACIÓN.** Obtención de un documento en el que se asegure la verdad de un hecho, legalizado por lo general, con la firma de una autoridad.

**h) OBSERVACIÓN.** Presencia física de cómo se realizan ciertas operaciones o hechos.

El auditor tiene la oportunidad de verificar visualmente de como el personal de la empresa realiza ciertas acciones.

**i) CÁLCULO.** Verificación matemática de alguna partida.

Hay partidas que resultan de cálculos realizados sobre bases predeterminadas. El auditor puede cerciorarse de la corrección matemática de estas partidas mediante el cálculo independiente de las mismas.

En la aplicación del cálculo, es conveniente realizar un procedimiento diferente del empleado originalmente en la determinación de las partidas. (IMCP, 1997:BOL 5010).

## 2.2.4 TÉCNICAS DE AUDITORÍA CON AYUDA DE COMPUTADORA.

“Los retos de la profesión contable independiente tienen su origen en los cambios continuos. Ciertamente se ha dicho que de lo único que podemos estar seguros es que va a haber un cambio. La tecnología es la fuerza principal del cambio. Los auditores han ido de rodillas a la iglesia para dar gracias por la invención del facsímil, los disquetes, el correo de voz, el correo electrónico, el Internet... Nuestros clientes también han implementado estos desarrollos. En los servicios de auditoría, entre más sofisticados sean sus sistemas de información, mayor es el riesgo de que el auditor no descubra un fraude, si no recurre a técnicas de auditoría apoyadas por computadora, que sirven para probar los archivos del cliente”. (C.P. EDUARDO ARGIL AGUILAR, IMCP, 1999:54).

Los objetivos globales y el alcance de una auditoría no cambian cuando una auditoría se conduce en un entorno de CIS (Sistemas de Información por Computadora) según se definió en la Norma Internacional de auditoría “Auditoría en un entorno de sistemas de información por computadora”; sin embargo, la aplicación de procedimientos que usen la computadora como una herramienta de auditoría, deben tenerlos bien presentes, para que no se pierdan de vista. Estos diversos usos de la computadora son conocidos como técnicas de auditoría con ayuda de computadora.

La norma Internacional de Auditoría “ Auditoría en un entorno de sistemas de información por computadora”, comenta algunos usos de las TAACs como sigue:

- La ausencia de documentos de entrada y la falta de un rastro visible de la auditoría puede requerir el uso de TAACs en la aplicación de procedimientos sustantivos y de cumplimiento.
- La efectividad y la eficiencia de los procedimientos de auditoría puede ser mejorada mediante el uso de TAACs (TÉCNICAS DE AUDITORÍA CON AYUDA DE COMPUTADORA).

El propósito de esta norma es proporcionar lineamientos en el uso de TAACs. Aplica a todos los usos de TAACs que impliquen una computadora de cualquier tipo o tamaño.

#### DESCRIPCIÓN DE LAS TAACs

Esta norma describe dos usos de los tipos más comunes de TAACs; software de auditoría y datos de prueba usados para propósitos de auditoría. Sin embargo, los lineamientos proporcionados en esta norma aplican a todo tipo de TAACs.

#### SOFTWARE DE AUDITORÍA

El software de auditoría consiste en programas de computadora usados por el auditor, como parte de sus procedimientos de auditoría, para procesar datos de importancia de auditoría del sistema de contabilidad de la entidad. Puede consistir en programas de paquete, programas escritos para un propósito y programas de utilería.

Independientemente de la fuente de los programas, el auditor deberá verificar su validez para fines de auditoría antes de su uso.

De los anteriores, los más importantes son *los programas escritos para un propósito*, ya que son programas de computadora diseñados para desempeñar tareas de auditoría en circunstancias específicas. Estos programas pueden ser preparados por el auditor, por la entidad o por un programador externo contratado por el auditor. En algunos casos pueden usarse programas existentes de la entidad por el auditor en su estado original o modificado porque puede ser más eficiente que desarrollar programas independientes.

#### DATOS DE PRUEBA

Las técnicas de datos de prueba se usan para conducir procedimientos de auditoría alimentando datos al sistema de computadora de una entidad, y comparando los resultados obtenidos con resultados predeterminados.

Cuando se procesan datos de prueba con el procesamiento normal de la entidad, el auditor deberá asegurarse de que las transacciones de prueba sean posteriormente eliminadas de los registros contables de la entidad.

#### USO DE TAACs

Las TAACs pueden ser usadas para realizar diversos procedimientos de auditoría, incluyendo:

- Pruebas de detalles de transacciones y saldos
- Procedimientos de revisión analítica
- Pruebas de cumplimiento de controles generales de CIS
- Pruebas de cumplimiento de controles de aplicación de CIS.

### CONSIDERACIONES EN EL USO DE TAACs

Al planear la auditoría, el auditor deberá considerar una combinación apropiada de técnicas de auditoría manuales y con ayuda de computadora. Al determinar si se usan TAACs, los factores a considerar son:

- Conocimiento, pericia y experiencia del auditor en computadoras
- Disponibilidad de TAACs e instalaciones adecuadas de computación
- No factibilidad de pruebas manuales
- Efectividad y eficiencia
- Oportunidad

### UTILIZACIÓN DE TAACs

Los pasos principales que debe tomar el auditor en la aplicación de una TAAC, son:

- a) Fijar el objetivo de la aplicación de la TAAC
- b) Determinar el contenido y accesibilidad de los archivos de la entidad

- c) Definir los tipos de transacción que van a ser probados
- d) Definir los procedimientos que se realizarán en los datos
- e) Definir los requerimientos de datos de salida
- f) Identificar al personal de auditoría y de computación que pueda participar en el diseño y aplicación de la TAAC
- g) Refinar los estimados de costos y beneficios
- h) Asegurarse de que el uso de la TAAC está controlado y documentado en forma apropiada
- i) Organizar las actividades administrativas, incluyendo las habilidades necesarias y las instalaciones de computación
- j) Ejecutar la aplicación de la TAAC
- k) Evaluar los resultados.

La presencia del auditor no se requiere necesariamente en la instalación del equipo de cómputo durante la corrida de una TAAC para asegurar procedimientos de control apropiado. Sin embargo, puede tener ventajas prácticas, como la posibilidad de controlar la distribución de los datos de salida y asegurar la corrección oportuna de errores.

## DOCUMENTACIÓN

El estándar de papeles de trabajo y de procedimientos de retención de una TAAC deberá ser consistente con el de la auditoría como un todo. Puede ser conveniente

mantener los papeles técnicos que se refieren al uso de la TAAC separados de los otros papeles de trabajo de la auditoría. (CIPA, 1997:492)

### **2.3 PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA**

En toda auditoría financiera, la tarea del auditor es la de buscar, acumular y producir información que les permita basarse en un grado representativo o de razonabilidad de los estados financieros objeto de análisis. Este proceso de búsqueda, acumulación y producción de información, para que sea útil al objeto perseguido, ha de realizarse siguiendo determinadas normas, prescripciones o procedimientos. En el dictamen o informe, dentro del apartado de determinación del alcance de auditoría, es común que el Contador Público Registrado que firma, señale que su trabajo se hizo de acuerdo a Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas y que, se realizaron las pruebas o aplicaron los procedimientos adecuados para cumplir el propósito.

Las pruebas aplicadas en auditoría se clasifican en reales y documentales.

- **PRUEBAS REALES.** Consisten en la inspección real o física de determinados activos, como ocurre normalmente con el efectivo en caja, las existencias en inventarios o stocks y el inmovilizado.
- **PRUEBAS DOCUMENTALES.** Consisten en el examen y comprobación de documentos, las cuentas, los registros contables y sus justificantes; son las pruebas de auditoría por excelencia.

El trabajo de auditoría tiene como finalidad inmediata el proporcionar al contador público los elementos de juicio y de evidencia suficiente para poder emitir su opinión de una manera objetiva y profesional. Por tanto, el auditor tiene la responsabilidad personal e indeclinable de determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría a aplicar, que considere adecuados.

### 2.3.1 CONCEPTO DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA

Son el conjunto de técnicas de investigación que utiliza el auditor para el examen de una partida o conjunto de hechos y circunstancias relativas a los estados financieros sujetos a examen, mediante los cuales el contador público obtiene las bases para fundamentar su opinión. (SANTILLANA, 1996:112)

Debido a que regularmente el auditor no puede obtener el conocimiento que necesita para sustentar su opinión en una sola prueba, es necesario examinar cada partida o conjunto de hechos, mediante varias técnicas de aplicación simultánea o sucesiva.

### 2.3.2 OBJETIVO DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA

Es la conjugación de elementos técnicos cuya aplicación servirá de guía u orientación sistemática y ordenada para que el auditor pueda allegarse de elementos informativos que, al ser examinados, le proporcionarán bases para rendir su informe o emitir su opinión.

### 2.3.3 CLASIFICACIÓN DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA

Los procedimientos de la auditoría se clasifican de la siguiente manera:

1. *De aplicación general.* Son recomendables para cualquier tipo de auditoría o entidad que se practique.
2. *De aplicación específica.* Son los que tienen que diseñarse específicamente para cada tipo de auditoría y a su vez adaptarlos en función de las características de la entidad sujeta a intervención. (Ibid, 113).

### 2.3.4 NATURALEZA DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA

Los diferentes sistemas de organización, control, contabilidad y en general, los detalles de operaciones de los negocios hacen imposible establecer sistemas rígidos de pruebas para el examen de los Estados Financieros.

Por esta razón, el auditor deberá aplicar su criterio profesional, para decidir cual técnica o procedimiento de auditoría o conjunto de ellos serán aplicables en cada caso.

### 2.3.5 EXTENSIÓN O ALCANCE DE LOS PROCEDIMIENTOS

Se llama extensión o alcance a la amplitud, que se da a los procedimientos, es decir, la intensidad o profundidad con que se aplican prácticamente.

El alcance lo determinan varios elementos pero el más importante es el grado de eficacia del control interno de la empresa. Otros factores son: el total de partidas

individuales que forman la partida total a examinar y la cantidad de errores al efectuar el examen.

Dado el hecho de que muchas de las operaciones de las empresas son de características repetitivas y forman cantidades numerosas de operaciones individuales, no es posible realizar un examen general detallado de todas las operaciones que conforman una partida global.

La relación de las partidas examinadas con el total de las partidas individuales que forman el universo, es lo que se conoce como extensión o alcance de los procedimientos de auditoría, y su determinación es uno de los elementos más importantes en la planeación de la propia auditoría.

Por esta razón, cuando se llenan los requisitos de multiplicidad de partidas similares, se recurre al procedimiento de examinar una muestra representativa de las partidas individuales para derivar del resultado del examen de tal muestra, y estar en condiciones de dar una opinión general sobre una partida global.

Este procedimiento no es exclusivo de la auditoría, sino que tiene aplicación en muchas otras disciplinas, en el campo de la auditoría se le conoce con el nombre de "Pruebas Selectivas". (IMCP, 1997:s/p).

### 2.3.6 OPORTUNIDAD DE LOS PROCEDIMIENTOS

A la época en que se van a aplicar los procedimientos de auditoría se le llama *oportunidad*.

No es indispensable y en ocasiones no es conveniente, realizar los procedimientos de auditoría relativos al examen de los estados financieros. Algunos procedimientos son más útiles y se aplican mejor en una fecha anterior o posterior. (Ibid, 116).

## **2.4 PAPELES DE TRABAJO**

Las normas de auditoría relativas a la ejecución del trabajo, son la base de la realización de los papeles de trabajo, de donde viene su origen e importancia y se determina su fin.

Dada la importancia que los papeles de trabajo tienen como punto medular y base de la opinión que da un auditor, deben quedar bajo guarda y custodia de la administración de la entidad, que se encargará de su conservación. El uso de la información en ellos contenida, está sujeto, al igual que los conocimientos que el auditor adquiere en el transcurso de su trabajo y que solo debe guardar mentalmente, a las exigencias y limitaciones ineludibles del secreto profesional.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, a través de su Comisión de Normas de Auditoría dice: "los datos e información obtenida por el auditor en su examen, los resultados de las pruebas realizadas y, en muchos casos, la descripción de las mismas pruebas, se registran en un conjunto de cédulas y documentos que reciben la designación genérica de "papeles de trabajo".

### **2.4.1 CONCEPTO DE PAPELES DE TRABAJO**

Los papeles de trabajo constituyen la evidencia comprobatoria en la que el contador público fundamenta su opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros.

Conjunto de cédulas y documentación fehaciente que contiene los datos e información obtenidos por el auditor en su examen, así como la descripción de las pruebas realizadas y los resultados de las mismas sobre las cuales sustenta la opinión que emite al suscribir su informe.

Se deriva al considerar que representan la historia de las técnicas empleadas por el auditor para llegar al dictamen y constituye la única prueba que posee para demostrar la calidad profesional de su trabajo.

#### 2.4.2 OBJETIVO DE LOS PAPELES DE TRABAJO

Documentar todos aquellos aspectos importantes de la auditoría que proporcionan evidencia de que el trabajo se llevó a cabo de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas. Dicha documentación está constituida por los propios papeles de trabajo preparados por el auditor y los que le fueron suministrados por la entidad auditada o por terceras personas, y que conserva este profesional para soportar el trabajo realizado.

Puntos relevantes del objetivo de los papeles de trabajo:

- a) La fuente de donde emane el dictamen, informe o carta de observaciones y sugerencias.
- b) Evidencia del trabajo realizado, su oportunidad, sus limitaciones y el alcance.
- c) Prueba real y fehaciente del trabajo realizado

- d) Guía para futuras auditorías y como referencia para determinar la uniformidad en la aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados de un ejercicio social a otro.
- e) Para juzgar la capacidad de quien realizó el trabajo.

### 2.4.3 IMPORTANCIA DE LOS PAPELES DE TRABAJO

Los papeles de trabajo representan uno de los elementos más importantes a considerar por el auditor toda vez que:

- Constituyen la prueba del trabajo realizado por el auditor;
- Fundamentan la opinión o informe que emite el auditor;
- Constituyen una fuente de aclaraciones o ampliaciones de información y son la única prueba que tiene el auditor con respecto a la solidez y calidad profesional de su trabajo;
- Constituyen el eslabón que une los registros, operaciones y administración de la entidad auditada con el dictamen o informe final del auditor;
- Proveen la evidencia de la naturaleza y extensión en la aplicación de las técnicas y procedimientos de auditoría y es la prueba del cuidado y diligencia que ejercitó el auditor en la conducción de su examen;
- Consignan los conocimientos del auditor respecto del área auditada, así como su habilidad para analizar problemas e identificar situaciones relevantes;

- Reflejan hábitos de orden, limpieza, imaginación, visión e ingenio del auditor por pretender hacer bien, regular o mal su trabajo;
- Constituyen el medio más importante a través del cual se lleva a cabo el proceso de supervisión de la auditoría en sus diferentes niveles;
- Sirven para calificar la calidad de planeación de la auditoría y el avance entre tiempos estimados y tiempos reales de ejecución atendiendo a la calidad de los resultados;
- Constituyen una magnífica fuente de información para presentar y soportar, recomendaciones o sugerencias al responsable de la entidad auditada;
- Constituyen una fuente básica de información para la conformación, preparación y soporte del dictamen o informe de auditoría;
- Sirven para coordinar y organizar todas las fases del trabajo de auditoría;
- Constituyen un registro histórico permanente de la información examinada y de las técnicas, procedimientos y alcances de auditoría aplicados;
- Constituyen una útil guía y fuente de información para la planeación de auditorías subsecuentes.

#### 2.4.4 PROPIEDAD DE LOS PAPELES DE TRABAJO

Por la importancia que los papeles de trabajo tienen como fundamento de la opinión y para su propia responsabilidad, el contador público tiene la propiedad absoluta y estricta de ellos, sujeta solamente, en el uso de dichos papeles y de la información

en ellos contenida, a las exigencias ineludibles del deber genérico del secreto profesional que todo auditor tiene.

Las normas de auditoría generalmente aceptadas, obligan al contador público que emite una opinión sobre los estados financieros a obtener evidencia suficiente y competente en la que base su dictamen, reflejándola en los papeles de trabajo. (SANTILLANA, 1996:116).

#### 2.4.5 CLASIFICACIÓN DE LOS PAPELES DE TRABAJO

Los papeles de trabajo, pueden ser clasificados desde dos puntos de vista:

##### **A) POR SU USO:**

1. *Papeles de uso continuo*, son los papeles de trabajo que pueden contener información útil para varios ejercicios (acta constitutiva, contratos a plazos mayores de un año, cuadros de organización, catálogos de cuentas, manuales de procedimientos).
2. *Papeles de uso temporal*, por su utilidad, a este tipo de papeles se les acostumbra a conservar en un expediente especial, particularmente cuando los servicios del auditor son requeridos por varios ejercicios contables.
3. *Archivo Permanente*, aquellos papeles que se usarán continuamente, siendo útiles para la comprobación de las cuentas, no solo del periodo en que se preparan, sino también en ejercicios futuros; sus datos se refieren normalmente al pasado, al presente y al futuro.

4. *Archivo Transitorio*, son papeles de uso limitado para una sola auditoría, se preparan en el transcurso de la misma y su beneficio o utilidad sólo se referirá a las cuentas a la fecha por el periodo a que se revisa.

#### **B) POR SU CONTENIDO:**

1. *La Hoja de Trabajo*, cédula que muestra los grupos de rubros que integran los estados financieros.
2. *Cédula Sumaria o de Resumen*, muestra las cuentas de mayor que forman un rubro, además, son aquellas que contienen el primer análisis de datos relativos a uno o varios renglones de la balanza de comprobación o sirven como liga entre ésta y las cédulas de análisis o de comprobación. (MENDIVIL, 1992:32).

#### 2.4.6 CARACTERÍSTICAS O CONTENIDO BÁSICO DE LOS PAPELES DE TRABAJO

Con respecto a la información básica que deben contener los papeles de trabajo se puede citar, de manera enunciativa las siguientes condicionantes:

- Nombre de la entidad sujeta a examen;
- Tipo de auditoría a practicar;
- Fecha a que se está efectuando la revisión y, en su caso, periodo que está abarcando;
- Fecha en que se efectuó la revisión;
- Nombre de la cuenta, rubro, área u operación sujeta a auditoría;

- Nombre específico a asignar a la cédula;
- Clave de identificación o índice asignado a la cédula de auditoría;
- Firma, nombre, o iniciales de nombre (perfectamente legibles y que permitan la identificación del que las puso) con objeto de saber quién fue la persona que efectuó el trabajo, el de la persona que lo supervisó y el de la que aprobó señalando, en cada instancia, la fecha y lugar.
- Métodos de verificación utilizados que contengan con detalle notas y explicaciones acerca del trabajo de auditoría llevado a cabo, así como razones que asistieron al auditor para aplicar ciertos procedimientos de auditoría u omitir otros;
- Marcas de auditoría utilizadas y su significado;
- Conclusión o conclusiones a que llegó el auditor sobre la cuenta, rubro, área u operación que revisó y cuyo resultado de su trabajo se encuentra consignado en la misma cédula.
- Deben formarse legajos uniformes, compactos y de fácil manejo;
- Normalmente se emplean hojas de tamaño oficio de 7 a 14 columnas que faciliten toda clase de análisis y hojas de memorándum, normalmente rayadas.
- La mayoría de las cédulas deben hacerse a lápiz, aunque hay algunos que deben prepararse con tinta para evitar alteraciones posteriores. (SANTILLANA, 1996:121).

El análisis de las Normas y Procedimientos de Auditoría, ha servido para ver la importancia de éstas dentro del desarrollo de una revisión de información financiera;

también no pueden pasar desapercibidas las técnicas de auditoría como métodos que ayudarán, en cierta forma, al cumplimiento de la ejecución del trabajo de auditoría. De igual forma, los papeles de trabajo del auditor como prueba fehaciente del desempeño de éste dentro de la entidad solicitante.

## **CAPÍTULO 3**

### **ETAPAS PARA EL DESARROLLO DE LA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS**

Todo tipo de auditoría tiene implícito un proceso para llevarla a cabo, dentro de la entidad que la solicita; este proceso debe constituirse por una serie de pasos, que en este caso se denominan etapas y que pueden ser básicamente tres: etapa preliminar, etapa intermedia y etapa final.

Cada una de estas etapas tiene su importancia particular, pero todas en conjunto, son necesarias para lograr un buen trabajo; mejor aún, si la primera etapa está perfectamente cimentada con todas las consideraciones y posibles complicaciones, las demás etapas se llevarán a cabo sin ningún problema y se alcanzarán los objetivos deseados por el auditor, en cuyo caso, la finalidad será la de emitir su opinión con base en sus investigaciones efectuadas durante su estancia en la entidad para la revisión de la información financiera.

#### **3.1 ETAPA PRELIMINAR**

En esta etapa se hacen todas las consideraciones de tiempos y recursos (llámense materiales, económicos y humanos) para llevar a cabo el trabajo de auditoría, desde que se le solicitan los servicios al auditor.

##### **3.1.1 OBJETIVO DE LA ETAPA PRELIMINAR**

La etapa preliminar en una auditoría de estados financieros tiene como objetivo identificar y sentar las bases sobre las cuales se llevará a cabo un examen de estados financieros.

Esta etapa inicia cuando el contador público independiente es llamado por el dueño o representante legal de una entidad para solicitarle sus servicios.

Es así como el contador público independiente establecerá un primer contacto con la entidad a auditar y procederá, enseguida, a efectuar un estudio y evaluación de la organización, de sus sistemas y procedimientos, de su sistema de control interno, del análisis de sus factores clave de operación. Pasará a obtener información y documentación base para conocer la entidad, estudiará y evaluará su función de auditoría interna, establecerá comunicación con el auditor predecesor (en su caso). Todo esto le permitirá tener los elementos suficientes para elaborar y presentar su propuesta de servicios y honorarios profesionales.

Una vez que los servicios han sido formalmente aceptados y contratados, el contador público procederá a efectuar la planeación definitiva de su auditoría, pudiendo profundizar en aquellos aspectos que no fueron cubiertos en la planeación previa.

Debe obtener una copia de los últimos estados financieros de que disponga la entidad. En este punto, es de suponerse que la entidad está previendo con oportunidad el examen de sus estados financieros, por lo que debe proporcionarlos en meses completos o cerrados fiscalmente.

Con base en dichos estados y en las perspectivas de la auditoría en su conjunto, el auditor planeará las actividades y fechas de cumplimiento de las tareas a desarrollar durante las siguientes etapas (intermedia y final).

En esta etapa se diseñarán las cédulas de auditoría a utilizar durante la revisión, se entregarán a la entidad aquellas que puedan ser llenadas por su personal, se programará la asignación de auditores y las tareas que se les encomendarán. Se elaborarán los programas de auditoría a utilizar.

### 3.1.2 PROGRAMAS DE AUDITORÍA

Durante el desarrollo de la etapa preliminar conviene que el auditor desarrolle los programas específicos de auditoría que van a ser utilizados durante la revisión; ello a efecto de conectar el conocimiento que hasta ese momento se tiene de la entidad con los elementos técnicos de que se dispondrá para auditarla.

### 3.1.3 INFORME DE SUGERENCIAS

El informe de sugerencias se deriva de todos los estudios, análisis, evaluaciones e investigaciones llevados a cabo por el auditor, durante esta etapa preliminar y la planeación en conjunto con la auditoría, ya debió conocer la entidad y sus debilidades en materia de control y en su operación.

Es momento oportuno de preparar y hacer entrega de un informe a la administración de la entidad donde contemple todas las observaciones y debilidades que detectó,

así como las medidas que sugiera para su corrección. Esta actitud lleva un doble beneficio: para la propia entidad en obvio de mejorar y eficientar su administración y operación; y para el auditor al prestar un servicio más constructivo y profesional, y al pugnar porque a mayor control de la entidad sujeta a su examen, menos riesgo tiene al emitir su opinión.

### **3.2 ETAPA INTERMEDIA**

Esta es la etapa en la que se está realizando efectivamente la revisión de la información financiera, a través de la información generada por la entidad a auditar.

#### **3.2.1 OBJETIVO DE LA ETAPA INTERMEDIA**

Efectuar pruebas de registros, procedimientos y explicaciones dadas por el cliente con el propósito de determinar el grado de confianza que se puede tener en ello. Iniciar los trabajos de auditoría de resultados de operación y otras pruebas a fin de reducir la carga de trabajo en la etapa final.

#### **3.2.2 DESARROLLO**

En esta etapa se efectuarán pruebas que permitan corroborar la calidad del control interno existente en la entidad; pruebas que servirán de base para determinar el alcance del examen a practicar y la oportunidad en la aplicación de los procedimientos de auditoría. Se definirá el plan de muestreo a seguir.

Es práctica común que durante la etapa intermedia de un trabajo de revisión de información financiera, además de lo señalado en el párrafo precedente, se inicie en sí la auditoría partiendo del examen de las transacciones efectuadas durante los primeros meses de operación.

En la etapa intermedia se revisarán resultados de operación conocidos hasta el cierre de la información financiera presentada por la entidad al auditor.

También resulta conveniente, y en obvio de reducir la carga de trabajo en la etapa final de la auditoría, que durante la etapa intermedia se vayan adelantando algunos trabajos del examen de saldos de balance, siempre y cuando la calidad del control interno instaurado y la confianza del auditor en su cliente lo permitan, tal es el caso de la inspección física de mobiliario, planta y equipo; el adelantar la circularización de saldos (cuyo resultado y análisis se hará en la etapa final) etc.

En esta etapa, el contador público dará seguimiento a que se hayan dado efecto a las correcciones o sugerencias en materia de control interno presentadas a su cliente, derivadas de sus hallazgos detectados durante la etapa preliminar.

### 3.2.3 EXCEPCIÓN

No olvidar que un examen intermedio de información financiera se da cuando el contador público es contratado con oportunidad; es decir, durante el ejercicio que será examinado.

En aquellos casos en que el contador público es contratado después de haber concluido el ejercicio fiscal a examinar, y por ende su labor la inicia durante el ejercicio siguiente, ya no se dará oportunidad de un examen intermedio. Se estará ante el caso de una auditoría de estados financieros a practicar en dos etapas: preliminar y final.

### **3.3 ETAPA FINAL**

Dentro de esta etapa se da la emisión de la opinión del auditor, como consecuencia de la revisión de la información financiera de una entidad y se elaboran un informe de sugerencias, consideradas por éste, para mejorar las operaciones de la entidad.

#### **3.3.1 OBJETIVO DE LA ETAPA FINAL**

Concluir con el trabajo de auditoría en su conjunto.

#### **3.3.2 DESARROLLO**

En virtud de que durante la etapa intermedia ya se revisaron algunos meses de transacciones (ingresos, costos y gastos), procede en la etapa final el examen de los meses que quedaron pendientes de revisión.

En esta etapa, se procede a efectuar pruebas globales de las transacciones para cerrar el círculo de la revisión de este aspecto. Algunas pruebas globales son: cálculos totales de intereses, cómputo de las depreciaciones, cómputo de amortizaciones, etc.

Se llevarán a cabo pruebas de corte para cerciorarse que las transacciones han sido registradas en el periodo a que corresponden. Debido a que las transacciones más críticas son las registradas durante los últimos días cercanos a la fecha del balance general, las pruebas de corte deben ser dirigidas a tales transacciones.

Finalmente, una vez concluida la revisión de las transacciones procede el examen de los saldos finales del balance general. Se llevarán a cabo las conexiones de aquellas cuentas de balance cuyos saldos fueron examinados en fechas anteriores al cierre, según lo comentado en oportunidad del apartado referente a la etapa intermedia.

### **3.4 HECHOS POSTERIORES AL CIERRE DEL EJERCICIO**

Es la revisión de hechos subsecuentes, que debe examinar el contador, sucedidos en fecha posterior al cierre del ejercicio sujeto a revisión y que pueden afectar la información revisada.

La detección de hechos posteriores relevantes se hará por medio de la aplicación de los procedimientos de auditoría que sean necesarios y por cuestionamientos específicos que se formulen a la administración de la entidad auditada.

Existen dos tipos de hechos posteriores que requieren ser considerados por el auditor:

1. Hechos que proporcionan evidencia adicional en relación a condiciones existentes a la fecha del Balance General y que afecta las estimaciones

inherentes al proceso de elaboración de estados financieros. Los estados financieros deben ajustarse por estos cambios.

2. Hechos que proporcionan evidencia en relación con condiciones que no existían a la fecha del Balance General auditado porque se suscitaron con posterioridad a tal fecha pero que deben ser objeto de revelación a través de notas a los estados financieros. Los estados financieros no deben ajustarse por estos cambios.

### **3.5 CIERRE DE LA AUDITORÍA**

#### **3.5.1 DISCUSIÓN DE AJUSTES Y RECLASIFICACIONES**

Durante el desarrollo de la auditoría el contador público ha determinado la necesidad de que la entidad auditada dé efecto a ajustes y reclasificaciones en su contabilidad a efecto de que sus estados financieros reflejen una razonable situación financiera y resultados de operación. Toca al auditor presentar a la consideración de la los administradores la propuesta de sus ajustes y reclasificaciones, discutirlos y, una vez aceptados, registrarlos.

Este es un momento muy importante para la auditoría ya que si la administración se niega a realizar tales ajustes o reclasificaciones que están bien fundamentados, puede darse pie a emitir un dictamen con salvedades, negativos o abstención de opinión.

### 3.5.2 DECLARACIONES DE LA ADMINISTRACIÓN

En el desarrollo de un revisión, la administración de la entidad efectúa declaraciones al auditor, tanto en forma verbal como escrita. Las declaraciones escritas de la administración, confirman aseveraciones dadas al auditor en forma verbal, indican y documentan la propiedad de dichas afirmaciones y reducen la posibilidad de malos entendidos entre la administración y el auditor.

En el caso en que la administración se niegue a dar la carta de declaraciones que el auditor considere necesarias, esto constituirá una limitación en el alcance. En tales circunstancias, el auditor deberá evaluar la confianza que ha depositado en otras declaraciones durante el curso de su examen y considerar si la negativa tiene algún efecto en su informe que pueda ocasionar una salvedad o una abstención de opinión.

### 3.5.3 INFORME FINAL DE SUGERENCIAS

Durante la etapa intermedia y final, el auditor se percata si las medidas correctivas aplicadas por la administración fueron para dar efecto a sus sugerencias.

Procede, finalmente, preparar un informe final en el cual se dan a conocer las fallas de control y operativas que prevalecen al cierre de la auditoría, con sus correspondientes recomendaciones o sugerencias. El auditor puede señalar las primeras fallas que encontró y el esfuerzo aplicado por las áreas operativas para subsanarlas.

### 3.5.4 ELABORACIÓN DEL DICTAMEN

El punto final, después de cubiertas las etapas para el desarrollo de la auditoría, corresponde a la elaboración del dictamen correspondiente, su discusión con la administración y su presentación o entrega a su cliente y autoridades hacendarias tratándose de un dictamen para efectos fiscales.

Antes de esa entrega, el auditor deberá constatar que se dieron efecto a registros contables a los ajustes y reclasificaciones propuestos y que los saldos finales de la contabilidad coinciden con los reportados en su dictamen y estados financieros que le son relativos.

El estudio de las etapas necesarias para llevar a cabo una auditoría de estados financieros, nos ha mostrado la importancia que cada una de ellas tiene dentro de dicho proceso; el auditor, a partir de su experiencia, las aplica de forma empírica y el presente estudio nos dará la idea en concreto, acerca de esta aplicación de la etapa preliminar, cuya importancia es fundamental para el desarrollo de la auditoría.

## CAPÍTULO 4

### LA PLANEACIÓN DE LA AUDITORÍA

Una de las etapas de mayor importancia de una auditoría, es la etapa preliminar, refiriéndose con este nombre a la planeación de la auditoría, debido a que, dentro de ésta, se hacen las estimaciones necesarias para llevar a cabo la auditoría y si esta primera etapa se hace correctamente, el desarrollo y la conclusión del trabajo de auditoría podrán llevarse sin contratiempos alcanzándose los objetivos en los tiempos y con los costos estimados, radicando ahí toda su importancia.

El auditor deberá planear el trabajo de auditoría de modo que la auditoría sea desempeñada en una manera efectiva, ya que la auditoría, como otras actividades, necesita una planeación adecuada para poder alcanzar totalmente sus objetivos, de la manera más eficiente.

La etapa de la planeación de la auditoría es el tema central del presente estudio, por lo que a continuación se conceptualizará ampliamente.

#### 4.1 CONCEPTO DE PLANEACIÓN

De acuerdo a la Comisión de Prácticas de Auditoría, "planeación" significa desarrollar una estrategia general y un enfoque detallado para la naturaleza, oportunidad y alcance esperados en auditoría. El auditor planea desempeñar la auditoría de manera eficiente y oportuna.

## FASES DE LA PLANEACIÓN DE LA AUDITORÍA

La planeación de la Auditoría tiene tres fases principales:

**PRIMERA.** Investigación de aspectos generales y particulares de la empresa a examinar.

Comprende el estudio de todo lo que distingue a la empresa que se auditará, para determinar lo que debe incluir la planeación.

**SEGUNDA.** Estudio y evaluación del control.

Es la fase más importante porque implica el conocer los métodos y rutinas que tiene la empresa para operar y como estructura administrativa.

**TERCERA.** Programación del trabajo de detalle específicamente aplicable.

La realización del programa de trabajo que indique específicamente para trabajar con la finalidad de obtener evidencia suficiente y competente, que apoye la opinión del auditor al finalizar la revisión. (MENDÍVIL, 1992:38).

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

- a) Los objetivos, condiciones y limitaciones del trabajo concreto que se va a realizar.
- b) Las características particulares de la empresa cuya información financiera se examina, incluyendo dentro de este concepto las características de operación, (normales como productivas, comerciales y financieras que constituyen el objetivo propio de la empresa, así como las marginales o extraordinarias) sus condiciones jurídicas (los documentos legales que conforman su personalidad, su posibilidad de realizar operaciones, su organización, su relación con el estado, el régimen de

sus propiedades, etc.) y el sistema de control interno existente (su estudio y evaluación).

La planeación de la auditoría debe hacerse dependiendo del fin específico del trabajo a realizar e implica prever cuáles procedimientos de auditoría van a emplearse, la extensión y oportunidad en que van a ser utilizados y el personal que debe intervenir en el trabajo.

#### **4.2 PLANEACIÓN DEL TRABAJO**

La planeación adecuada asegurará que se presta atención a áreas importantes de la auditoría, que los problemas son identificados y el trabajo es completado; también ayuda para la asignación de trabajo a los auxiliares y para la coordinación del trabajo de otros auditores y expertos.

El grado de planeación varía de acuerdo al tamaño de la entidad, la complejidad de la auditoría y la experiencia del auditor.

Adquirir conocimiento del negocio es importante en la planeación del trabajo puesto que ayuda en la identificación de eventos, transacciones y prácticas que tienen efecto importante sobre los estados financieros.

El auditor puede discutir elementos del plan y algunos procedimientos con el comité de auditoría, administración y personal de la entidad para mejorar la efectividad y eficiencia de la auditoría y para coordinar los procedimientos.

### **4.3 EL PLAN GLOBAL DE AUDITORÍA**

El auditor debería desarrollar y documentar un plan global de auditoría describiendo el alcance y conducción esperados de la auditoría. Para ello necesitará estar muy detallado para conducir el desarrollo del programa de auditoría, su forma y contenido exactos variarán de acuerdo al tamaño de la entidad, a la complejidad de la auditoría y a la metodología y tecnología utilizada por el auditor.

Los puntos a considerar en el plan global incluirán:

#### **1- CONOCIMIENTO DEL NEGOCIO**

- Factores económicos generales y condiciones de la industria que afectan al negocio de la entidad.
- Características importantes de la entidad, su negocio, su desempeño financiero y sus requerimientos para informar incluyendo cambios desde la fecha de la anterior auditoría.
- El nivel general de competencia de la administración.

#### **2- COMPRENSIÓN DE LOS SISTEMAS DE CONTABILIDAD Y DE CONTROL INTERNO**

- Las políticas contables adoptadas por la entidad y los cambios en esas políticas.
- El efecto de pronunciamientos nuevos de contabilidad y auditoría.
- El conocimiento del auditor sobre los sistemas de contabilidad y de control interno y el relativo énfasis que se espera se ponga en las pruebas y procedimientos de control y otros procedimientos sustantivos.

**3- RIESGO E IMPORTANCIA RELATIVA** Las evaluaciones esperadas de los riesgos inherentes y de control y la identificación de áreas de auditoría importantes.

- El establecimiento de niveles de importancia relativa para propósitos de auditoría.
- La identificación de áreas de contabilidad complejas incluyendo las que implican estimaciones contables.

#### **4- NATURALEZA, TIEMPOS Y ALCANCE DE LOS PROCEDIMIENTOS**

- Posible cambio de énfasis sobre áreas específicas de auditoría.
- El efecto de la tecnología de información sobre la auditoría.
- El trabajo de auditoría interna y su esperado efecto sobre los procedimientos de auditoría externa.

#### **5- COORDINACIÓN, DIRECCIÓN, SUPERVISIÓN Y REVISIÓN**

- El involucramiento de otros auditores en la auditoría de componentes (subsidiarias, sucursales y divisiones).
- El involucramiento de expertos.
- El número de locaciones.
- Requerimientos de personal.

#### **6- OTROS ASUNTOS**

- La posibilidad de que el supuesto de negocio en marcha pueda ser cuestionado.
- Condiciones que requieren atención especial, como la existencia de partes relacionadas.
- Los términos del trabajo y cualesquiera responsabilidades estatutarias
- La naturaleza y oportunidad de los informes u otra comunicación con la entidad que se esperan bajo términos del trabajo.

**4.4 EL PROGRAMA DE AUDITORÍA** El auditor deberá desarrollar y documentar un programa de auditoría que exponga la naturaleza, oportunidad y alcance de los

procedimientos de auditoría planeados que se requieren para implementar el plan de auditoría global. El programa de auditoría sirve como conjunto de instrucciones a los auxiliares involucrados en la auditoría y como medio para control y registro de la ejecución apropiada del trabajo; también puede contener los objetivos de la auditoría para cada área y un presupuesto de tiempos en el que son presupuestadas las horas para las diversas áreas o procedimientos de auditoría.

Al preparar el programa de auditoría, el auditor debería considerar las evaluaciones específicas de los riesgos inherentes y de control y el nivel requerido de certeza que tendrán que proporcionar los procedimientos sustantivos; también debería considerar los tiempos para pruebas de controles y de procedimientos sustantivos, la coordinación de cualquier ayuda esperada de la entidad, la disponibilidad de los auxiliares y el involucramiento de otros auditores expertos.

#### **4.5 CAMBIOS AL PLAN GLOBAL DE AUDITORÍA Y AL PROGRAMA DE AUDITORÍA**

El plan global de auditoría y el programa de auditoría deberían revisarse según sea necesario durante el curso de la auditoría. La planeación es continua a lo largo del trabajo a causa de cambios en las condiciones o resultados inesperados de los procedimientos de auditoría. Deberán registrarse las razones para cambios importantes.

## **4.6 TÉCNICAS A APLICARSE EN LA PLANEACIÓN DE LA AUDITORÍA**

Juan Ramón Santillana propone las siguientes técnicas aplicables en la planeación de la Auditoría.

### **4.6.1 ESTUDIO Y EVALUACIÓN DE LA ORGANIZACIÓN**

Para que el auditor conozca la estructura orgánica y tenga elementos para estudiar y evaluar la organización y el equipo humano que lo integra, debe obtener un organigrama detallado de la misma, en caso de que la empresa no lo tenga o lo tenga pero sin actualizar, el auditor puede aprovechar esa oportunidad para empezar a conocer la empresa al hacer o actualizar el organigrama y empezar a conocer las funciones que desempeñan todas las personas involucradas en ella.

En la obtención del organigrama es recomendable seguir los siguientes puntos:

- Que abarque a toda la entidad o función sujeta a revisión;
- Contener los puestos principales de la entidad y toda la estructura tratándose de la revisión de una función;
- Deben quedar perfectamente definidos los tipos de autoridad: lineal, funcional y staff.

### **4.6.2 ESTUDIO Y EVALUACIÓN DE SISTEMAS Y PROCEDIMIENTOS**

El estudio y evaluación de sistemas y procedimientos de operación representa una de las acciones más importantes en la planeación y desarrollo de cualquier trabajo de auditoría.

Toda entidad debe contar con manuales de sistemas y procedimientos de operación sobre los cuales el auditor debe basarse para hacer su estudio y evaluación de estos conceptos; si no están por escrito estos procedimientos, el auditor deberá desarrollarlos para sus propósitos.

Partiendo de que un sistema es la conjunción de procedimientos de operación dentro de políticas administrativas y/o disposiciones de control, el estudio y evaluación de dichos procedimientos se debe efectuar en forma independiente por cada uno de los que integran el sistema para que, una vez que se han identificado todos los que conforman el sistema, llevar a cabo el estudio y evaluación global del mismo.

El estudio y evaluación de un procedimiento de operación se puede llevar a cabo en el siguiente orden:

Primero: Identificar las generalidades del procedimiento:

- a) Nombre,
- b) A que sistema o función operacional pertenece,
- c) Dónde inicia,
- d) Dónde termina,
- e) Qué objetivos persigue
- f) Qué políticas administrativas y/o disposiciones de control debe respetar.

Segundo: Describir de forma secuencial las actividades involucradas en el procedimiento sujeto a análisis y evaluación.

Una vez obtenida esta información por parte del auditor, contará ya con elementos informativos base para llevar a cabo el estudio y evaluación de los sistemas y procedimientos instaurados en la entidad o función sujeta a auditoría.

#### 4.6.3 ESTUDIO Y EVALUACIÓN DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO

El control interno comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en una entidad para salvaguardar sus activos, verificar la razonabilidad y confiabilidad de su información financiera, promover la eficiencia operacional y provocar adherencia a las políticas prescritas por la administración.

“El estudio y evaluación del control interno se efectúa con el objeto de cumplir con la norma de ejecución del trabajo que requiere que: El auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuado del control interno existente, que le sirva de base para determinar el grado de confianza a depositar en él y le permita determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría” (IMCP, 1997:s/p).

En años recientes, dada la importancia del control interno, se ha dado por dividir a éste en dos grandes ramas: El control administrativo, que es el que se debe observar y aplicar en todas las fases o etapas del proceso administrativo; y el control financiero-contable orientado fundamentalmente hacia el control de actividades

financieras y contables de una entidad. La conjunción del control administrativo y del control financiero-contable deriva en el Sistema Integral de Control Interno.

Para estudiar y evaluar el sistema de control interno, se han establecido los siguientes métodos para ello, además del estudio por ciclos de transacciones:

1. *Método Descriptivo*. Consiste en la descripción de las actividades y procedimientos utilizados por el personal en las diversas unidades administrativas que conforman la entidad, haciendo referencia a los sistemas o registros contables relacionados con esas actividades y procedimientos. Esta descripción debe hacerse de manera que siga el curso de las operaciones en todas las unidades administrativas que intervienen, teniendo en cuenta la operación en la unidad administrativa precedente y su impacto en la unidad siguiente.
2. *Método Gráfico*. Señala por medio de cuadros y gráficas el flujo de las operaciones a través de los puestos o lugares donde se encuentran establecidas las medidas de control para el ejercicio de las operaciones. Este método permite detectar con mayor facilidad los puntos o aspectos donde se encuentren debilidades de control.
3. *Método de Cuestionarios*. Consiste en el empleo de cuestionarios previamente elaborados por el auditor, los cuales incluyen preguntas respecto a cómo se efectúa el manejo de las operaciones y quién tiene a su cargo las funciones. Los cuestionarios son formulados de tal manera que las respuestas afirmativas indican la existencia de una adecuada medida de control; mientras que las respuestas negativas señalan una falla o debilidad en el sistema establecido.

4. *Detección de Funciones Incompatibles.* El auditor, con el uso de sencillos cuestionarios, detectará funciones incompatibles del personal involucrado en la operación, administración, control y marcha de la entidad sujeta a auditoría.
5. *Estudio y Evaluación del Control Interno por Ciclos de Transacciones.* Este método consiste en identificar, por parte del auditor, los ciclos de transacciones cuyo control interno estará sujeto a revisión y evaluación. Esta identificación incluye el determinar las funciones aplicables a cada ciclo con base en las características específicas el mismo.

Las anteriores técnicas son factibles para el autor, toda vez que, el auditor, debe tener una noción del funcionamiento o estructura de la entidad en que está prestando sus servicios; ello implica el conocimiento de sistemas y procedimientos implantados en la empresa para que, a su vez, pueda evaluar el control interno ya que éste es fundamental para el correcto funcionamiento de la entidad.

La conceptualización y análisis de todos los aspectos que lleva implícitos la planeación de la auditoría de estados financieros, ha sido muy útil para comprender la importancia de esta etapa de la auditoría, ya que de ella dependerá la pérdida o aprovechamiento perfecto de tiempos y costos para el auditor.

De ahí la necesidad de que el presente estudio genere información real acerca de la verdadera utilización de la planeación de una auditoría de estados financieros dentro de los despachos de auditoría y a la que en ocasiones, debido a la experiencia del Contador Público Registrado, se le reste un poco de la importancia que ésta tiene en

relación con el desarrollo de un trabajo de revisión y que no se realicen o conserven los papeles de trabajo referentes a esta etapa.

## CAPÍTULO 5

### CASO PRÁCTICO

#### 5.1 GENERALIDADES

Las necesidades de control de los bienes, han obligado a los individuos a establecer sistemas de revisión de los mismos que le permitan conocer la realidad que vive una entidad. A este proceso de revisión se le denomina "Auditoría".

El presente estudio denominado "la aplicación de la Planeación en la Auditoría de Estados Financieros, en los despachos de Auditoría radicados en la cd. de Uruapan, Mich.", se realizó mediante un trabajo de investigación de campo, a través de cuestionario que se aplicó directamente a despachos de Auditoría.

Con ello se pretende evaluar el grado de utilización de la planeación de la Auditoría, elaborando los papeles de trabajo respectivos, dentro de los despachos de Auditoría; de igual forma, se pretende conocer si la experiencia de los auditores influye como factor determinante para la no elaboración de papeles de trabajo antes de iniciar la Auditoría, o sea, tener indicios de la planeación de forma palpable, que pueda comprobarse.

Se considera que no se le está dando la importancia que merece a la planeación, como base que es, de un trabajo de Auditoría, debido a que de ella puede depender, en gran medida, el ahorro de tiempo y gastos innecesarios de un despacho de auditoría y a la vez el logro de dar satisfacción al cliente que solicita los servicios de un Contador Público Registrado.

Existen en la cd. de Uruapan, Mich., treinta y cinco Contadores Públicos colegiados, pero no todos tienen registro para hacer Auditorías, por lo que se solicitó a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, un listado de Contadores Públicos que tienen registro para hacer Auditorías. Las autoridades nos proporcionaron una relación de Contadores Públicos Registrados, que elaboraron dictámenes obligatorios para el ejercicio fiscal de mil novecientos noventa y siete; por lo anterior, se tomó esta información por considerarla confiable en términos legales.

La relación obtenida contiene a diez Contadores Públicos Registrados domiciliados en la ciudad de Uruapan, Mich., considerándolos el universo, pero de éste, sólo ocho contestaron el cuestionario, por lo que la muestra final es de ocho Contadores Públicos Registrados a los que se entrevistó directamente a través de un cuestionario preparado con las siguientes preguntas sobre este tema:

- 1- ¿Cuánto tiempo tiene haciendo Auditorías?
- 2- ¿Cuántas Auditorías realiza al año?
- 3- ¿Cuáles son los tipos de Auditoría que más le solicitan?
- 4- ¿En cuántas etapas considera que puede dividirse una Auditoría de Estados Financieros?
- 5- Para usted, ¿Cuál es la etapa de mayor importancia?
- 6- ¿Hace un plan específico por cada entidad que audita?
- 7- ¿Cada cuánto tiempo renueva sus planes de Auditoría?
- 8- ¿Qué factores considera al momento de realizar la planeación?
- 9- ¿Qué factores considera al momento de realizar la planeación?
- 10- ¿Conserva papeles de trabajo de cada planeación?
- 11- En su despacho, ¿Quién hace la planeación de las Auditorías?

12-¿Cuándo hace la planeación de las Auditorías?

13-¿Hace modificaciones a sus planes o programas de Auditoría?

Las preguntas aplicadas en los cuestionarios están fundamentadas en lo siguiente:

PREGUNTA 1-¿Cuánto tiempo tiene haciendo Auditorías? Conocer el tiempo que un Contador Público Registrado tiene haciendo Auditorías para determinar el grado de experiencia que ha adquirido durante su vida laboral en esta rama de la Contaduría.

PREGUNTA 2-¿Cuántas Auditorías realiza al año? Observar si la cantidad de trabajo es un factor o variable que determine que el auditor lleve un orden necesario para planear las auditorías que realiza, utilizando papeles de trabajo para cada una.

PREGUNTA 3-¿Cuáles son los tipos de Auditoría que más le solicitan? Concluir la utilización de la planeación específicamente en Auditorías de Estados Financieros como tema principal del presente estudio.

PREGUNTA 4-¿En cuántas etapas considera que puede dividirse una Auditoría de Estados Financieros? Conocer la visión de los auditores acerca de la división de etapas en que puede dividirse el proceso para la realización de las revisiones.

PREGUNTA 5- Para usted, ¿Cuál es la etapa de mayor importancia? Pregunta fundamental del tema ya que con ella se definirá el grado de importancia que la

planeación tiene para los auditores al momento de desempeñar el trabajo de auditoría de una entidad.

PREGUNTA 6-¿Hace un plan específico por cada entidad que audita? Analizar si los auditores hacen un trabajo de planeación de forma concreta, antes de iniciar una auditoría, y con papeles de trabajo fehacientes, o si a través de la experiencia y conocimiento de la entidad a auditar, realizan los cálculos para el desarrollo de su trabajo. Esta pregunta es la principal variable que responderá a la hipótesis del presente trabajo de investigación.

PREGUNTA 7-¿Cada cuánto tiempo renueva sus planes de Auditoría? Conocer si el auditor considera los cambios a que se ven sometidas las entidades de forma continua, renovando sus planes de forma periódica por cada auditoría o si solo hacen la planeación una vez y ésta la utiliza en todas las revisiones de la misma entidad, durante el tiempo en que le sean solicitados sus servicios.

PREGUNTA 8-¿Qué factores considera al momento de realizar la planeación? Identificar que factores influyen al auditor al momento de realizar la planeación de las auditorías de acuerdo a su experiencia.

PREGUNTA 9-¿Qué factores considera al momento de realizar la planeación? Observar si el auditor hace la planeación (en caso de hacerla) con la visión de los beneficios que ésta puede darle al momento de llevar a cabo la revisión y con las implicaciones de costos y tiempos que tiene para hacerlo.

PREGUNTA 10-¿Conserva papeles de trabajo de cada planeación? Pregunta central de la hipótesis del presente estudio, que determinará la importancia que el auditor dará a los papeles de trabajo al momento de elaborarlos y si los conservará para tomarlos como base en futuras planeaciones.

PREGUNTA 11- En su despacho, ¿Quién hace la planeación de las Auditorías? La hipótesis y los objetivos del presente estudio abordan la influencia que puede tener la experiencia de los Contadores Públicos Registrados, por lo que esta pregunta nos ayudará a analizar el grado de influencia de ésta al momento de realizar la planeación de las auditorías.

PREGUNTA 12-¿Cuándo hace la planeación de las Auditorías? Referencia que nos será útil para considerar si los auditores toman como base los papeles de trabajo de planeaciones anteriores y, en cuyo caso, se les facilitará la realización de la planeación de la auditoría, aún cuando la entidad pudiera tener cambios considerables dentro de su estructura.

PREGUNTA 13-¿Hace modificaciones a sus planes o programas de Auditoría? La experiencia en la elaboración de papeles de trabajo en la planeación de una auditoría determinará la correcta estructura del plan, desde el principio, por lo que un programa de auditoría no debería tener modificaciones en ningún momento del desarrollo y conclusión de la revisión, ya que dentro de una correcta planeación se estarán considerando todos los factores e implicaciones de ésta.

## **5.2 INTERPRETACIÓN DE RESULTADOS DE LAS PRINCIPALES PREGUNTAS DE LA INVESTIGACIÓN.**

El cuadro no. 1 nos muestra el concentrado de respuestas, que su obtuvieron por la aplicación del cuestionario a los diferentes despachos, estructurándose de la siguiente forma: Del lado izquierdo del cuadro, se presentan los ocho despachos que contestaron el cuestionario; del lado derecho se concentra el número de preguntas en orden progresivo con la respuesta obtenida en cada una de ellas, respectivamente (ver cuadro no. 1).

El cuadro no. 2 nos presenta la concentración de resultados en porcentaje por cada opción elegida, en cada una de las preguntas del cuestionario, y quedó estructurado de la siguiente manera: Del lado izquierdo están las trece preguntas del cuestionario; en el centro del cuadro se observan las opciones de cada pregunta, así como el concentrado, en cantidad, de cada una de ellas, en la forma en que fueron elegidas por los despachos; del lado derecho, se muestran, además, las cuatro opciones de respuesta de cada pregunta, así como el porcentaje que representa cada una de ellas, de acuerdo a lo contestado (ver cuadro no. 2).

## CUADRO NO. 1

### CONCENTRACIÓN DE RESPUESTAS DEL CUESTIONARIO APLICADO

CUESTIONARIO	PREGUNTAS												
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
1	b	a	a	b	b	a	b	b	a	b	a	a	b
2	d	c	d	b	c	a	b	d	d	b	b	a	a
3	b	a	a	b	b	a	b	d	d	b	a	a	b
4	b	b	a	b	d	a	b	d	d	b	a	a	a
5	c	c	a	b	d	a	b	d	d	b	a	a	b
6	b	c	a	b	b	a	b	d	d	b	c	a	b
7	d	b	a	c	d	a	b	b	b	b	a	a	b
8	c	a	a	b	d	a	b	d	d	b	a	a	b

## CUADRO NO. 2

### CONCENTRACIÓN DE PORCENTAJE POR OPCIÓN CONTESTADA

PREGUNTA	CANTIDAD					PORCENTAJE				
	A	B	C	D	TOTAL	A	B	C	D	TOTAL
1	0	4	2	2	8	0.00	0.50	0.25	0.25	1.00
2	3	2	3	0	8	0.38	0.25	0.38	0.00	1.00
3	7	0	0	1	8	0.88	0.00	0.00	0.13	1.00
4	0	7	1	0	8	0.88	0.13	0.00	0.00	1.00
5	0	3	1	4	8	0.00	0.38	0.13	0.50	1.00
6	8	0	0	0	8	1.00	0.00	0.00	0.00	1.00
7	0	8	0	0	8	0.00	1.00	0.00	0.00	1.00
8	0	2	6	0	8	0.00	0.25	0.75	0.00	1.00
9	1	1	0	6	8	0.13	0.13	0.75	0.00	1.00
10	0	8	0	0	8	0.00	1.00	0.00	0.00	1.00
11	6	1	1	0	8	0.75	0.13	0.00	0.13	1.00
12	8	0	0	0	8	1.00	0.00	0.00	0.00	1.00
13	2	6	0	0	8	0.25	0.75	0.00	0.00	1.00

FUENTE: ENCUESTA DIRECTA, MARZO DE 1999.

Para efectos de interpretación de resultados de los cuestionarios contestados, se consideraron solamente las preguntas que contestan directamente al planteamiento de la hipótesis, por lo que únicamente se han graficado las preguntas no. 1, 2, 5, 9, 10, 11 y 13, que son, como se mencionó anteriormente, las principales, y se presentan a continuación.

De las respuestas a las preguntas mencionadas anteriormente, podemos concluir lo siguiente:

Pregunta no. 1: ¿Cuánto tiempo tiene haciendo auditorías? ( ver gráfica no. 1), de acuerdo con las respuestas recabadas, en ninguno de los despachos se cuenta menor a tres años, en la realización de auditorías a empresas. Lo anterior se debe a que, para la realización de auditorías, un despacho requiere de que el Contador obtenga un registro especial para hacer auditorías, esto implica la especialización de éste en el área de Auditoría.

El 50% de los encuestados tienen haciendo auditorías entre tres y seis años, esto nos refleja que el interés que han mostrado las empresas para que sus estados financieros sean auditados periódicamente, data de varios años atrás, por lo que dichos despachos ya cuentan con una experiencia considerable en esta área.

El 25% restante de los encuestados son despachos que cuentan con más experiencia, debido a que tienen entre seis y diez años haciendo auditorías por lo que su experiencia laboral en esta área de la Contaduría ya es considerable. .

El 25% restante de los despachos tiene más de diez años haciendo auditorías a empresas de la ciudad, por tanto, se puede afirmar que éstos están totalmente especializados en la Auditoría de Estados Financieros para efectos de Dictamen Fiscal, dicha experiencia nos da como resultado que la realización de papeles de trabajo de la planeación de las auditorías se convierta en un proceso muy rápido y sencillo.

Pregunta no. 2, ¿Cuántas auditorías realiza al año? (ver gráfica no. 2). Al realizar esta pregunta a los despachos en cuestión, el 38% contestaron que realizan de diez a veinte auditorías al año, estos despachos son los que cuentan con una experiencia mayor porque su cartera de clientes es amplia. Debido a la cantidad de trabajo que tienen, se ven obligados a llevar correctamente las planeaciones de las auditorías para tener un mejor control de sus revisiones, llevarlas a cabo en el menor tiempo posible y lograr la satisfacción de sus clientes para seguir desarrollándose como prestadores de servicios.

El 37% de los encuestados, son despachos que no cuentan con mucha experiencia, o que son de reciente creación, por lo realizan de una a cinco auditorías por año; sin embargo, pueden tener la confianza de que al realizar sus revisiones de forma responsable pronto podrán aumentar su cartera de cliente y llegarán a considerar la importancia de una buena planeación de las mismas.

El restante 25% restante respondió que realizan de 5 a 10 auditorías anualmente, por lo que se observa que aunque cuentan con buena experiencia, su carga de trabajo

en ésta área, es poca, lo que les da tiempo para que las planeaciones de las revisiones sean realizadas con mayor cuidado; dichos despachos se encuentran en etapa de crecimiento.

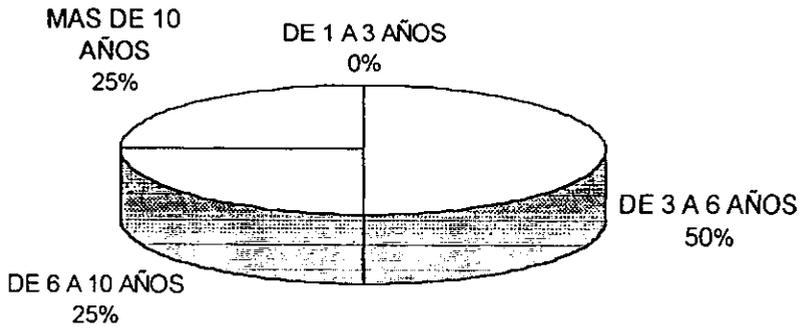
Finalmente, ninguno de los encuestados realiza más de 20 auditorías al año, lo que puede significar que hay mucha competencia dentro de la ciudad o que tal vez el número de empresas que se dictaminan es muy reducido, en comparación con otras ciudades.

**ESTA TESIS NO SALE  
DE LA BIBLIOTECA**

## GRAFICA NO. 1

PREGUNTA NO. 1: ¿CUÁNTO TIEMPO TIENE HACIENDO AUDITORÍAS?

### RESPUESTAS

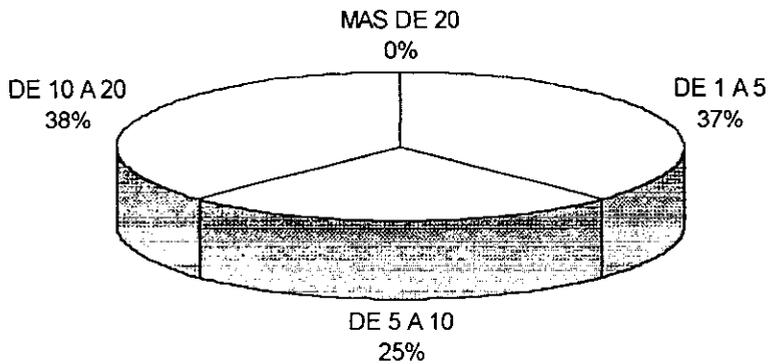


FUENTE: ENCUESTA DIRECTA, MARZO DE 1999.

## GRAFICA NO. 2

PREGUNTA NO. 2: ¿CUÁNTAS AUDITORÍAS REALIZA AL AÑO?

### RESPUESTAS



FUENTE: ENCUESTA DIRECTA, MARZO DE 1999.

Pregunta no. 5: Para usted, ¿Cuál es la etapa de mayor importancia? (ver gráfica no. 3). Al realizar esta pregunta, nos encontramos que el 50% de los despachos encuestados opinan que todas las etapas del proceso para llevar a cabo una revisión de información financiera, son importantes, por lo que se concluye que no se atreven a separar dicho proceso, ya que se considera que esto implicaría restarle importancia a alguna de las etapas cuando todas son de vital importancia para la realización correcta de una Auditoría de Estados Financieros.

El 37.5% de los encuestados nos respondió que a su criterio, la etapa de mayor importancia del proceso es la intermedia, por lo tanto, se concluye que es en el desarrollo mismo de la auditoría en el que se centra toda la atención del Contador Público Registrado encargado de la realización de este trabajo, porque en esta etapa se obtendrá la información necesaria para emitir su opinión de forma veraz y confiable.

El 12.5% restante de los encuestados señalaron a la etapa final es la de mayor importancia debido a que la presentación de los resultados de una revisión de Estados Financieros es muy importante, tanto para el encargado de realizarla como para el cliente.

Finalmente, ninguno de los encuestados señaló específicamente a la etapa preliminar o planeación de la auditoría, pero no por ello deja de tener mucha importancia, ya que así lo manifestaron los encuestados, principalmente los que

contestaron que todas las etapas para llevar a cabo una revisión tienen su importancia.

Pregunta no. 9: ¿Cuáles son los beneficios, que usted considera, de una correcta planeación? (ver gráfica no. 4). Cuando se formuló esta pregunta, el 75% de los encuestados respondieron que los beneficios que se obtienen al llevar a cabo una correcta planeación son ahorro de tiempo, presentación oportuna de la información solicitada y disminución de costos, por lo que se concluye que la mayoría de los auditores consideran en la realización de una revisión, además de los requerimientos de información de sus clientes, el tiempo que tienen para desarrollar su trabajo y todos los costos que implica la realización de dicho trabajo, debido a que cualquier proceso, aunque no sea de auditoría, requiere de un control para alcanzar sus objetivos.

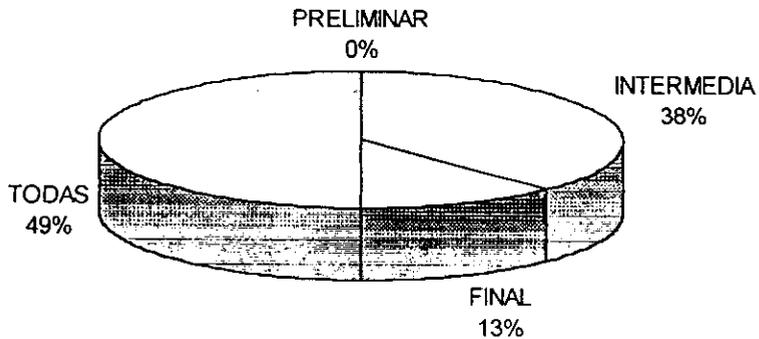
El 12.5% sólo considera el tiempo y los costos que implica la realización de una auditoría, los cuales son beneficiados al aplicar, en cada trabajo que les es encomendado, una planeación correcta.

El restante 12.5% consideran que la parte más beneficiada con la aplicación de una correcta planeación es la presentación oportuna de la información, lo que nos hace ver que estos despachos toman muy en cuenta las necesidades de sus clientes al momento de realizar la planeación y ser profesionales en el desarrollo de su trabajo.

### GRAFICA NO. 3

PREGUNTA NO. 5: PARA USTED, ¿CUÁL ES LA ETAPA DE MAYOR IMPORTANCIA?

### RESPUESTAS

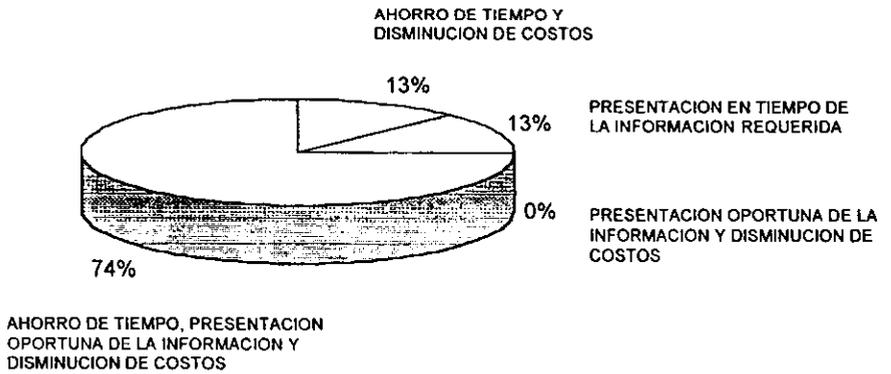


FUENTE: ENCUESTA DIRECTA, MARZO DE 1999.

## GRAFICA NO. 4

PREGUNTA NO. 9: ¿CUÁLES SON LOS BENEFICIOS, QUE USTED CONSIDERA, DE UNA CORRECTA PLANEACIÓN?

### RESPUESTAS



FUENTE: ENCUESTA DIRECTA, MARZO DE 1999.

Pregunta no. 10: ¿Conserva papeles de trabajo de cada planeación? (ver gráfica no. 5). El resultado de esta pregunta nos muestra que el 100% de los encuestados coinciden en que es de gran importancia y ayuda para futuras auditorías, el conservar papeles de trabajo, de las planeaciones de las auditorías realizadas, por lo que todos conservan siempre dichos papeles y a pesar de su experiencia laboral en esta rama de la contabilidad, denominada auditoría, no dejan de lado las implicaciones de no reflejar fehacientemente sus planeaciones para llevar su propio control.

Pregunta no. 11: En su despacho, ¿Quién hace las auditorías?. Al realizar esta pregunta, el 75% de los despachos encuestados respondió que la planeación la realiza el Contador Público Registrado del despacho, que en las mayoría de las ocasiones es el dueño del despacho o uno de los socios del mismo. Lo anterior nos demuestra que la experiencia es un factor determinante para la elaboración de los planes de auditoría, ya que casi siempre son el dueño de un despacho o el socio del mismo, las personas con mayor experiencia en la realización de auditorías (ver gráfica no. 6).

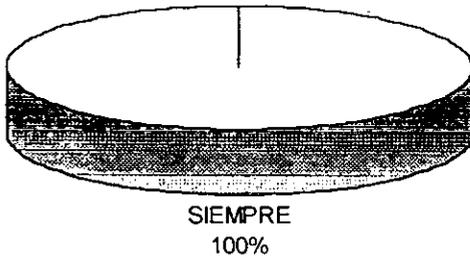
El 12.5% de los encuestados respondió que la planeación la lleva a cabo un gerente de auditoría, lo anterior es debido a que estos despachos cuentan con una carga considerable de trabajo por lo que cuentan con personal suficiente de trabajo para que el Contador Público Registrado pueda delegar funciones a otra persona, quien realizará la planeación de las auditorías y llevar a cabo la supervisión de las revisiones.

El 12.5% restante nos respondió, al realizar esta pregunta, que son el dueño y el gerente los que llevan a cabo la planeación, debido a que son las personas, que además de trabajar conjuntamente, son las más experimentadas en la materia en cuestión, dentro de los despachos.

## GRAFICA NO. 5

PREGUNTA NO. 10: ¿CONSERVA PAPELES DE TRABAJO DE CADA PLANEACIÓN?

### RESPUESTAS

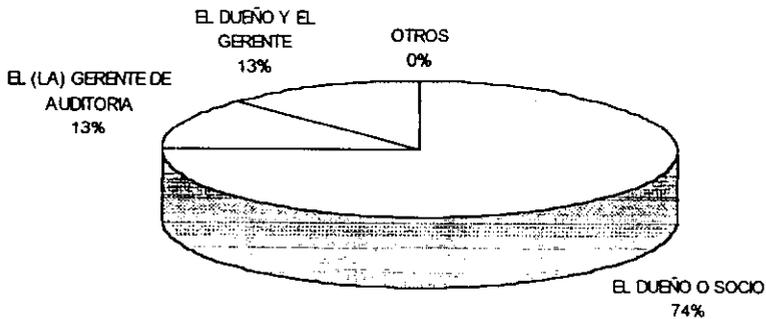


FUENTE: ENCUESTA DIRECTA, MARZO DE 1999.

## GRAFICA NO. 6

PREGUNTA NO. 11: ¿QUIÉN HACE LA PLANEACIÓN DE LAS AUDITORÍAS EN SU DESPACHO?

### RESPUESTAS



FUENTE: ENCUESTA DIRECTA, MARZO DE 1999.

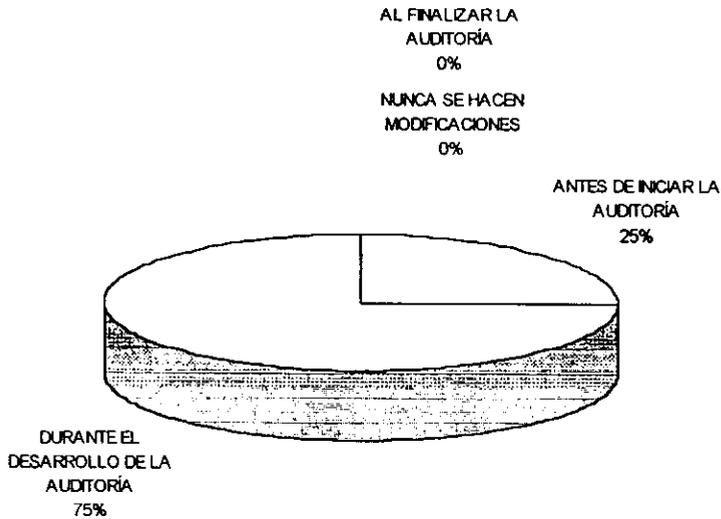
Finalmente, la pregunta no. 13: ¿Hace modificaciones a sus planes o programas de auditoría? ( ver gráfica no. 7). Cuando se realizó esta pregunta a los despachos en cuestión, el 75% respondió que, aún cuando se cuenta con una amplia experiencia dentro de este trabajo, en la mayoría de los casos se presentan complicaciones, ocasionadas por factores que pueden ser de carácter interno o externo; por lo anterior, el encargado de la realización de la auditoría se ve obligado a hacer modificaciones a los planes de auditoría originales, durante el desarrollo de ésta; éstas modificaciones le permitirán terminar su trabajo de manera eficaz y efectiva.

El 25% restante de los encuestados manifestó realizar modificaciones a los planes de auditoría originales, antes de comenzar la revisión de la información, lo anterior nos muestra que un auditor modifica sus planes conforme va teniendo los primeros contactos con la entidad a la cual se le practicará la auditoría, debiendo hacer las adecuaciones que considere pertinentes para una mejor realización de su trabajo.

## GRAFICA NO. 7

PREGUNTA NO. 13: ¿HACE MODIFICACIONES A SUS PLANES O PROGRAMAS DE AUDITORÍA?

### RESPUESTAS



FUENTE: ENCUESTA DIRECTA, MARZO DE 1999.

## CONCLUSIONES

Definitivamente, desde los pueblos de la antigüedad, hasta el mundo moderno, han tenido la necesidad de llevar un control de la situación financiera de las empresas o entidades que existen; para que este control sea el adecuado, se requiere, primero, un sistema de contabilidad que auxilie en el registro de las operaciones que realizan las empresas y, segundo, un sistema revisor que verifique que esos registros sean los correctos; para cubrir estos aspectos, se ha creado la Auditoría cuyo objetivo es la verificación de la razonabilidad de la información financiera.

Es a partir del desarrollo de la Auditoría, como sistema revisor, que se crearon diversos programas de la misma, y abarcan áreas más específicas, debido a que dentro de un mismo contexto no se tienen las mismas necesidades; sin embargo, el objetivo fundamental de cualquier tipo de auditoría es el mismo: la revisión crítica de la información para dar una opinión.

Además, la Auditoría como actividad revisora, se rige por lineamientos cuyo objetivo es guiar al auditor en la realización de su trabajo; éstos lineamientos son las Normas y Procedimientos de Auditoría y constituyen la base de la Auditoría. Por otro lado, dentro de la elaboración de programas de Auditoría, se ha contemplado el desarrollo de la tecnología en la sociedad moderna, para lo cual se han desarrollado técnicas de auditoría con ayuda de computadora.

Se concluye también, que todas las etapas de una auditoría de estados financieros son importantes y no pueden desligarse entre sí, puesto que todas tienen una relación muy estrecha y si la primera no se sigue correctamente, se tiene dificultad para desarrollar la segunda y la tercera etapa.

Una función muy importante -derivada de la revisión de la información- del auditor, es la de dar sugerencias a la entidad auditada para que mejore sus operaciones; éstas sugerencias se consideran válidas debido a que el auditor tiene fundamentos para hacerlo porque ha tenido contacto suficiente con la entidad y puede conocer sus puntos fuertes y sus puntos débiles.

El presente estudio ha pretendido demostrar la importancia que tiene la planeación de una auditoría de estados financieros la que, en ocasiones, es descuidada por quienes se dedican a realizar revisiones para dictaminar una empresa (específicamente los Contadores Públicos Registrados), y se tienen las siguientes conclusiones:

- 1) La planeación de la Auditoría de Estados Financieros, es una base que permite al auditor independiente, determinar los procedimientos y técnicas que va a seguir para el cumplimiento de su trabajo y el alcance de los objetivos deseados por la entidad en su necesidad de llevar el mejor control para el aprovechamiento de los recursos con que cuenta.
- 2) Por todo lo anterior, la hipótesis planteada en el presente estudio, que señala: "la planeación es la etapa más importante de un trabajo de auditoría, sin embargo, ésta deja de utilizarse toda vez que el auditor adquiere conocimientos,

habilidades y sobre todo, la experiencia necesaria, obtenida durante el ejercicio de su profesión; esto le permitirá realizar las auditorías sin llevar a cabo un proceso de planeación y con ello la no realización de papeles de ésta, es inexistente.

- 3) La anterior hipótesis no se demuestra, porque todos los encuestados señalaron que sí elaboran papeles de trabajo para la planeación de las Auditorías de Estados Financieros, aunque no se tuvo evidencia documental, comprobatoria o suficiente de tal afirmación.
- 4) Derivado de la encuesta realizada, se pudo conocer que los Contadores Públicos registrados sí realizan la planeación, plasmándola en papeles de trabajo, de las Auditorías de Estados Financieros, como una herramienta que les ayuda a alcanzar sus objetivos de obtención de información suficiente y competente, la cual les permite emitir una opinión profesional.

Finalmente, es recomendable la utilización a conciencia de la planeación de la auditoría de estados financieros, ya que ésta reportará grandes beneficios, siendo uno de los principales el ahorro de tiempo, puesto que la obtención de la información en forma oportuna, proporcionará la base confiable al auditor para dar su opinión acerca del estado que guarda la información financiera de la entidad en cuestión.

## BIBLIOGRAFÍA

COMITÉ INTERNACIONAL DE PRÁCTICAS DE AUDITORÍA, *"NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA"*, EDITORIAL IMCPAC, MÉXICO, 1997.

INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS, *"NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA"*, EDITORIAL IMCPAC, MÉXICO, 1997.

INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS, A.C., *"RETOS DE LA PROFESIÓN INDEPENDIENTE"*, EN: REVISTA CONTADURÍA PÚBLICA, AÑO 27, NO. 314, OCTUBRE DE 1998, MÉXICO.

FLORES, ESPINOSA JOSE, *"LA REVISIÓN DEL EFECTIVO EN UNA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS"*, TESIS, MÉXICO, 1972.

HOLMES, ARTHUR W., *"AUDITORÍA: PRINCIPIOS Y PROCEDIMIENTOS"*, EDITORIAL UTEHA, MÉXICO, 1979.

MENDÍVIL, ESCALANTE VÍCTOR MANUEL, *"ELEMENTOS DE AUDITORÍA"*, EDITORIAL ECASA, MÉXICO, 1992.

OSORIO, SÁNCHEZ ISRAEL, *"AUDITORÍA I"*, EDITORIAL ECASA, MÉXICO, 1992.

PALACIOS, ROA JAVIER, ET. AL, "AUDITORÍA ADMINISTRATIVA APLICADA EN EL DEPARTAMENTO DE COBRANZAS DE UN ORGANISMO PÚBLICO DESCENTRALIZADO", TESIS, MÉXICO, 1984.

RODRÍGUEZ, VALENCIA JOAQUÍN, "SINOPSIS DE AUDITORÍA ADMINISTRATIVA", EDITORIAL TRILLAS, MÉXICO, 1995.

SÁNCHEZ, CURIEL GABRIEL, "AUDITORÍA OPERACIONAL: EL EXAMEN DE FLUJOS DE TRANSACCIONES", EDITORIAL ECASA, MÉXICO, 1991.

SÁNCHEZ, CHÁVEZ LUZ MARÍA, DISEÑO DE LA METODOLOGÍA PARA EL DESARROLLO DE LA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS EN EL DESPACHO "GARESA CONTADORES, S.C.", TESIS, URUAPAN, MICH., 1996.

SANTILLANA GONZÁLEZ JUAN RAMON, "AUDITORÍA I", EDITORIAL ECAFSA, MÉXICO, 1994.

SUÁREZ, SUÁREZ ANDRÉS S., "LA MODERNA AUDITORÍA: UN ANÁLISIS CONCEPTUAL Y METODOLÓGICO", EDITORIAL MC GRAW-HILL, ESPAÑA, 1991.

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO, "APUNTES DE AUDITORÍA I", EDITORIAL UNAM, MEXICO, 1971.

## ANEXO 1

### UNIVERSIDAD DON VASCO, A.C.

#### MATERIA: SEMINARIO DE INVESTIGACIÓN

CUESTIONARIO PARA CASO PRÁCTICO DE LA TESIS "APLICACIÓN DE LA PLANEACIÓN DE LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS EN LOS DESPACHOS DE AUDITORÍA RADICADOS EN LA CD. DE URUAPAN, MICH." QUE REALIZA MARCELA MONTELONGO SÁNCHEZ.

DESPACHO: \_\_\_\_\_

SEÑALE LA RESPUESTA QUE CONSIDERE CONVENIENTE SEGÚN SU CASO

1- ¿Cuánto tiempo tiene haciendo Auditorías?

- a) De 1 a 3 años
- b) De 3 a 6 años
- c) De 6 a 10 años
- d) Más de 10 años

2- ¿Cuántas Auditorías realiza al año?

- a) De 1 a 5
- b) De 5 a 10
- c) De 10 a 20
- d) Más de 20

3- ¿Cuáles son los tipos de Auditoría que más le solicitan?

- a) De Estados Financieros para efectos fiscales
- b) Del IMSS
- c) Auditorías Integrales
- d) Especiales (especifique) \_\_\_\_\_

4- ¿En cuántas etapas considera que puede dividirse una Auditoría de Estados Financieros?

- a) 2 etapas
- b) 3 etapas
- c) Más de 3 etapas
- d) Ninguna etapa

- 5- Para usted, ¿Cuál es la etapa de mayor importancia?
- a) Etapa Preliminar
  - b) Etapa Intermedia
  - c) Etapa Final
  - d) Todas
- 6- ¿Hace un plan específico por cada entidad que audita?
- a) Sí
  - b) No
  - c) Sólo la primera vez
  - d) Algunas veces
- 7- ¿Cada cuánto tiempo renueva sus planes de Auditoría?
- a) Menos de un año
  - b) Cada año
  - c) Cada 2 años
  - d) Nunca
- 8- ¿Qué factores considera al momento de realizar la planeación?
- a) Tiempo y costo
  - b) Tiempo y tipo de empresa
  - c) Costos y tipo de empresa
  - d) Todos los anteriores
- 9- ¿Cuáles son los beneficios, que usted considera, de una correcta planeación?
- a) Ahorro de tiempo y disminución de costos
  - b) Presentación en tiempo de la información requerida
  - c) Presentación oportuna de la información y disminución de costos
  - d) Todos los anteriores
- 10- ¿Conserva papeles de trabajo de cada planeación?
- a) Sólo la primera vez
  - b) Siempre
  - c) Algunas veces
  - d) Nunca
- 11- En su despacho, ¿Quién hace la planeación de las Auditorías?
- a) El dueño o socio
  - b) El (la) gerente de Auditoría
  - c) El socio y el gerente
  - d) Otros (especifique) \_\_\_\_\_

12- ¿Cuándo hace la planeación de las Auditorías?

- a) Cuando le confirman la aceptación de sus servicios
- b) Cuando llega a la empresa para iniciar la revisión
- c) Otros (especifique) \_\_\_\_\_

13- ¿Hace modificaciones a sus planes o programas de Auditoría?

- a) Antes de iniciar la Auditoría
- b) Durante el desarrollo de la Auditoría
- c) Al finalizar la Auditoría
- d) Nunca se hacen modificaciones

"POR SU AMABLE COLABORACIÓN, GRACIAS"