

139



# UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES  
CUAUTITLAN

## FACTORES QUE INTERVIENEN EN LA DEFINICION DE LA ESTRATEGIA DE AUDITORIA EN LA ETAPA DE PLANEACION

293963

**TESIS**  
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:  
LICENCIADA EN CONTADURIA  
PRESENTA:  
MARIBEL NAVARRETE MONROY

ASESORA: L.C. MA. DE LA LUZ RAMOS ESPINOSA



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.

**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTTLAN**  
**UNIDAD DE LA ADMINISTRACION ESCOLAR**  
**DEPARTAMENTO DE EXAMENES PROFESIONALES**



UNIVERSIDAD NACIONAL  
AUTÓNOMA DE  
MÉXICO

**ASUNTO: VOTOS APROBATORIOS**

FACULTAD DE ESTUDIOS  
SUPERIORES CUAUTTLAN



DEPARTAMENTO DE  
EXAMENES PROFESIONALES

**DR. JUAN ANTONIO MONTARAZ CRESPO**  
**DIRECTOR DE LA FES CUAUTTLAN**  
**PRESENTE**

**ATN: Q. Ma. del Carmen García Mijares**  
**Jefe del Departamento de Exámenes**  
**Profesionales de la FES Cuauttlan**

Con base en el art. 28 del Reglamento General de Exámenes, nos permitimos comunicar a usted que revisamos la TESIS:

"Factores que intervienen en la definición de la estrategia de auditoría en la etapa de planeación".

que presenta la pasante: Maribel Navarrete Monroy  
con número de cuenta: 8912260-8 para obtener el título de  
Licenciada en Contaduría

Considerando que dicho trabajo reúne los requisitos necesarios para ser discutido en el EXAMEN PROFESIONAL correspondiente, otorgamos nuestro VOTO APROBATORIO.

**ATENTAMENTE**

**"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"**

Cuauttlan Izcalli, Méx. a 28 de Febrero de 2001.

**PRESIDENTE**

C.P. José Luis Muñoz y Alonso

**VOCAL**

C.P. Ernesto Aragón Villagomez

**SECRETARIO**

L.C. María de la Luz Ramos Espinosa

**PRIMER SUPLENTE**

L.C. Juan Carlos Correa Uribe

**SEGUNDO SUPLENTE**

L.C. Olga Antonio Lugo

## **AGRADECIMIENTOS**

### **A la Universidad Nacional Autónoma de México:**

Por abrirme sus puertas y darme la oportunidad de ser universitaria.

### **A la Facultad de Estudios Superiores Cuautitlán:**

Por que a través de sus instalaciones y personal académico obtuve los conocimientos necesarios para mi formación profesional.

### **A la Profesora:**

**L. C. Ma. de la Luz Ramos Espinosa.** Por su asesoría e invaluable apoyo para la realización de este trabajo, por su disposición y el tiempo que dedicó en la revisión de esta tesis. Mil gracias.

### **A Hugo Rodríguez:**

Gracias por apoyarme con el equipo de cómputo, fue una parte importante para el desarrollo de este trabajo.

## **DEDICATORIAS**

### **Especialmente a mis padres:**

**Antonio y Martina.** Por que sin su apoyo no hubiera sido posible alcanzar este objetivo. Ambos son los pilares que me han sostenido siempre en los momentos difíciles, son un ejemplo de trabajo, esfuerzo y perseverancia y sobre todo son las personas que más quiero y admiro. Gracias por todo lo que me han dado.

### **A mis Hermanos:**

Por su apoyo incondicional y por que crecer juntos ha sido una gran experiencia.

### **Lety:**

Llegar a este momento no fue fácil, sin embargo el contar con tú apoyo y motivación para terminar la carrera fue muy importante, por eso quiero que sientas que parte de este logro es tuyo. Gracias.

### **Silvia:**

Siempre has estado cuando te he necesitado, tu ayuda, consejos y críticas me ayudaron a terminar la carrera y cumplir con este objetivo. Quiero agradecer especialmente tus desvelos, cuando me ayudabas con mis tareas.

### **Erika:**

Tu ayuda ha sido fundamental para la realización de este trabajo, sin ella todo hubiera sido más difícil. Gracias por estar conmigo siempre.

**Sonia:**

Las palabras que me dedicas en tu tesis tenían mucha razón, me ayudaron a iniciar este trabajo que parecía un sueño lejano y ahora es realidad.

**Rafa:**

Aunque ahora que escribo estas líneas te encuentras lejos, espero que cuando las leas, puedan transmitirte la emoción tan especial que siento al culminar mi carrera y espero que pronto seas tú quien viva esta experiencia.

**A mis cuñados:**

**Martín y Horacio.** Por el afecto que me han demostrado y por integrarse a mi familia.

**A mis sobrinos:**

**Quetzali, Yukie, Danaé e Iván** Por que verlos crecer, reír y jugar me llena de felicidad y es una motivación más en mi vida.

**A mis amigas:**

Con quienes compartí muchas experiencias y conocimientos que enriquecieron mi vida profesional y personal.

**Alma, Jovita, Elizabeth, Angeles, Edith, Ofelia, Diana, Martha, Lety, Belem y Alicia.**

**Una mención especial a:**

**Manuel Cendón Torres.** Por tú amistad y todos los conocimientos que compartimos durante la carrera. Gracias Manolo.

**Jaqueline Maldonado Ruíz.** Por compartir conmigo tú amistad y confianza durante todos estos años. Gracias.

## INDICE

Pág

### INTRODUCCIÓN

### CAPÍTULO 1 LA AUDITORIA COMO ACTIVIDAD PROFESIONAL

|   |    |
|---|----|
| 1.1. Concepto   | 4  |
| 1.2. Orígenes y Clasificación                             | 7  |
| 1.2.1. Orígenes   | 7  |
| 1.2.2. Clasificación                                      | 11 |
| 1.3. Objetivos de la Auditoría de los Estados Financieros | 14 |
| 1.4. La Normatividad de la Auditoría                      | 16 |
| 1.4.1. Normas de Auditoría                                | 16 |
| 1.4.2. Procedimientos y técnicas de Auditoría             | 20 |

### CAPÍTULO 2 LA ETAPA DE LA PLANEACIÓN DE LA AUDITORÍA

|                                  |    |
|----------------------------------|----|
| 2.1. Definición de la Planeación | 26 |
| 2.2. Planeación de Auditoría     | 27 |
| 2.3. Importancia                 | 29 |
| 2.4. Objetivos                   | 31 |
| 2.5. Elementos                   | 32 |
| 2.6. El Plan de Trabajo          | 38 |

### CAPÍTULO 3 FACTORES QUE INTERVIENEN EN EL PROCESO DE PLANEACIÓN DE LA AUDITORÍA.

|   |    |
|---|----|
| 3.1. Conocimiento del Negocio del Cliente y de su Entorno                 | 43 |
| 3.2. Estudio y Evaluación de la Estructura de Control Interno del Cliente | 48 |
| 3.3. Determinación de la Importancia Relativa                             | 54 |
| 3.4. Evaluación del Riesgo de Auditoría                                   | 57 |
| 3.5. Identificación de las Aseveraciones de los Estados Financieros       | 64 |

### CAPÍTULO 4 DISEÑO DE UN PROGRAMA DE TRABAJO

|  |     |
|--|-----|
| 4.1. Características Generales de los Programas de Auditoría | 71  |
| 4.1.1. Clasificación   | 72  |
| 4.2. Caso Práctico   | 73  |
| 4.2.1. Memorándum de Planeación                              | 74  |
| 4.2.2. Programa de Trabajo                                   | 109 |

|              |     |
|--------------|-----|
| CONCLUSIONES | 124 |
|--------------|-----|

|              |     |
|--------------|-----|
| BIBLIOGRAFÍA | 127 |
|--------------|-----|



## INTRODUCCIÓN

La planeación es fundamental para la ejecución de cualquier trabajo de auditoría, por ello la necesidad de que el profesional de Contaduría que se desarrolla en esta área, cuente con los conocimientos necesarios que le permitan establecer una adecuada planeación que garantice un resultado efectivo y eficiente.

Al planear una auditoría es necesario analizar el impacto que tienen los factores internos y externos que afectaron el desempeño del ente a auditar y que por consecuencia afectan las decisiones que el auditor debe tomar, a fin de establecer las áreas hacia donde se debe enfocar el esfuerzo de auditoría, los recursos, el tiempo y las características del personal que participará en el desarrollo de la misma.

En el primer capítulo de este trabajo se establecen los aspectos generales de la auditoría, su significado, origen y evolución así como los objetivos normas y técnicas que permiten considerar a la auditoría como una actividad profesional.

El segundo capítulo se enfoca a definir la planeación de auditoría, determinar su importancia, objetivos y los elementos que la conforman.

El siguiente capítulo describe los factores que intervienen de manera directa en el proceso de planeación y la relación que guardan con la determinación de la estrategia o enfoque de auditoría, es decir, la base para la determinación del programa de auditoría que servirá de guía y control en la fase de ejecución.

Para ejemplificar los aspectos antes mencionados se incluye un caso práctico donde se determina y documenta la estrategia de auditoría y el programa de trabajo resultado de la determinación de dicha estrategia.

# **CAPÍTULO 1**

## **LA AUDITORÍA COMO ACTIVIDAD PROFESIONAL**

## 1.1. Concepto

El significado del término auditoría proviene de las palabras derivadas del latín “audire” o “auditio” que significan oír o acto de oír.

La auditoría en sus inicios consistía precisamente en escuchar la lectura de las cuentas que tenían que rendir, los responsables del manejo o resguardo de los bienes, a los gobernantes y dueños de los grandes señoríos, por lo que un tercero (auditor) daba fe de dicha lectura.

Con la evolución de la auditoría el término adquirió otro significado de acuerdo con las funciones a las que se encaminó la actividad auditora.

En el presente capítulo se analizará la definición de varios autores para explicar cómo se conforma el concepto en la actualidad.

Auditoría “es el examen de información por parte de una tercera persona, distinta a la que la preparó y del usuario, con la intención de establecer su razonabilidad dando a conocer los resultados de su examen, a fin de aumentar la utilidad que tal información posee”<sup>1</sup>

“La auditoría es el examen crítico que realiza un licenciado en Contaduría o 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”<sup>2</sup>

“La auditoría de los estados contables es el examen de estos por parte de un profesional independiente con el propósito de dictaminar si fueron preparados de acuerdo con ciertas Normas de Contabilidad”<sup>3</sup>

“Es la revisión total o parcial de los estados financieros con criterio y punto de vista independiente, con el objeto de expresar una opinión respecto a ellos para su efecto ante terceros”<sup>4</sup>

“Auditoría es la actividad por la cual se verifica la corrección contable de las cifras de los estados financieros; es la revisión misma de los registros fuentes de contabilidad para determinar la razonabilidad de las cifras que muestran los estados financieros emanados de ellos”<sup>5</sup>

“El informe del Comité sobre conceptos básicos de auditoría de la Asociación Americana de Contadores Públicos la define de la siguiente manera: Un proceso sistemático que obtiene y evalúa objetivamente la evidencia respecto a declaraciones acerca de las acciones económicas y eventos, dicho proceso determinará el grado de

---

<sup>1</sup> Auditoría. Un nuevo enfoque empresarial. Slosse Carlos A. pp.4

<sup>2</sup> Auditoría I. Osorio Sánchez Israel. pp. 23

<sup>3</sup> Cuestiones Fundamentales de Auditoría. Fowler Newton Enrique. pp.10

<sup>4</sup> Conoce las Auditorías. Santillana Juan Ramón. pp.149

<sup>5</sup> Elementos de Auditoría. Mendivil Escalante Victor Manuel. pp.15.

correspondencia entre estas declaraciones y el criterio para comunicar los resultados a los usuarios interesados”<sup>6</sup>.

De estas definiciones se realizará un análisis de los componentes comunes del concepto, a partir de las siguientes preguntas:

¿Qué es la auditoría?

Una revisión o examen.

¿Cuál es el objeto de revisión?

La información contable y de tipo financiero que soporta las declaraciones contenidas en los estados financieros de una entidad.

¿Qué requisitos debe cumplir el auditor para la realización de una auditoría?

Utilización de un criterio independiente y objetivo.

Aplicación de las normas que dicta la profesión para su ejercicio.

Aplicación de procedimientos y técnicas desarrolladas y aprobadas por la profesión.

¿Finalidad de la auditoría?

Emitir una opinión acerca de la razonabilidad de las cifras contenidas en los estados financieros.

Cabe mencionar que la opinión se refiere a la razonabilidad de las cifras ya que se encuentra sustentada en pruebas selectivas y es el criterio del auditor el que determina si dichas pruebas son suficientes para considerar que su resultado es razonable, con respecto a los estados financieros tomados en su conjunto.

---

<sup>6</sup> Auditoría Moderna. Kell. Walter G. pp.4

La opinión no hace referencia a la exactitud de las cifras ya que esto implicaría un examen al cien por ciento de todas las operaciones, realizadas en el periodo que abarcan los estados financieros, lo cual implica un trabajo excesivo para el auditor y un costo muy elevado para la empresa.

¿Quiénes son los usuarios de la información auditada?

Accionistas, inversionistas, acreedores y en general cualquier persona que requiera información confiable de la situación financiera de la entidad.

En conclusión se puede establecer que la auditoría es la revisión de los estados financieros de una entidad. El proceso de revisión requiere de la aplicación de las normas, procedimientos y técnicas que la profesión contable a desarrollado con el fin de brindar una opinión profesional y objetiva, acerca de la razonabilidad de las cifras presentadas en los estados financieros, a terceros interesados en dicha información.

## **1.2 Orígenes y Clasificación**

### **1.2.1. Orígenes**

Del momento exacto en que surge la auditoría no se tienen registros, se cree que fue a partir de que se tiene la necesidad de dejar en manos de terceros la administración o resguardo de bienes, que surge la necesidad de establecer formas de control para evitar robos o abusos.

Los registros más antiguos que se tienen provienen del periodo comprendido entre el siglo XV y XVI en Inglaterra, donde básicamente la función del auditor consistía en la escucha de la lectura de las cuentas anuales, que los responsables del manejo de bienes de las ciudades o señoríos efectuaban en su presencia y posteriormente tenían que rendir un informe de tipo verbal a los gobernantes o dueños de feudos.

A partir de los cambios económicos derivados de la revolución industrial en el siglo XIX se empiezan a desarrollar nuevos aspectos contables que permitieron la evolución de la auditoría que pasó de ser un proceso solamente auditivo a un examen minucioso de los registros y cada vez fue tomando mayor importancia.

Un aspecto fundamental en el rápido desarrollo de la auditoría fue la aparición de la figura legal de la “sociedad anónima”, pues al existir varios accionistas en una entidad y en algunos casos encontrarse distantes, se incrementó la necesidad de contar con información confiable acerca de la situación financiera de sus empresas.

En el periodo comprendido de 1862 a 1900 se tiene un avance importante, se le reconoce como profesión y además se contempla en la ley la necesidad de contar con un sistema que permitiera uniformar la contabilidad y de una revisión independiente de las cuentas.

De Inglaterra pasa rápidamente a otros países de Europa y a Estados Unidos llega en 1900, donde se adopta el modelo británico con algunas variantes ya que en Estados Unidos no existen estatutos que reglamenten su obligatoriedad por lo que su uso se basa en los



requerimientos de la Comisión y Bolsa de Valores y en los beneficios de su aplicación para los accionistas.

La falta de reglamentación en este país originó que los accionistas dispusieran de la realización de una gran variedad de auditorías que iban desde un enfoque al balance general hasta las que requerían de un análisis muy detallado de todas las cuentas.

En otros países como Francia y España se conoce a la función de auditoría pero se denominaba de diferentes formas. En Francia la ley de 1867 regula la figura de “Comisario de Cuenta” quien tiene que presentar un informe de las cuentas anuales, que los administradores daban a conocer, ante la junta general de la sociedad.

En España se le conoce como “Censor Jurado de Cuentas” su función era revisar la emisión de los informes anuales y documentos que se relacionaban con la actividad contable de una empresa.

De 1942 a 1945 se crea el “Instituto de Censores Jurados de Cuentas”, se aprueban los lineamientos para la realización de sus funciones y posteriormente en 1977 se crea el Registro de Economistas Auditores, se establece la posibilidad para que sus miembros se agrupen y formen firmas, la necesidad de establecer normas y medios para regular el ejercicio de la profesión y ofrecer una continua actualización de sus asociados.

En México se establece la Escuela Mercantil de Comercio en 1845 donde se realizaban estudios comerciales y de teneduría de libros, con motivo de la invasión de

Norteamérica en 1847 tuvo que cerrar sus puertas y es hasta 1854 que se funda la Escuela Especial de Comercio donde ya se empieza a impartir la asignatura de auditoría.

En 1868 se creó la Escuela Superior de Comercio y es hasta 1905 que se crea la carrera de Contador de Comercio, antecesora de la de Contador Público.

En 1917 se forma la primera agrupación profesional de contadores bajo la denominación de “Asociación de Contadores Públicos”, en 1923 se forma la del Instituto de Contadores Públicos Titulados de México.

En 1965 debido a la necesidad de contar con un organismo que tuviera representación de todo el país, se creó el Instituto Mexicano de Contadores Públicos el cual adquirió su carácter de organismo nacional en 1977. Su objetivo principal está orientado a la unificación del criterio y a la implementación de normas y principios que rigen el ejercicio profesional de sus miembros.

Después de finalizar la primera guerra mundial, es en Norteamérica donde se da un rápido desarrollo de la Contaduría, para 1917 a través del Instituto Norteamericano de Contadores Públicos (AICPA) se establece una contabilidad uniforme y un pronunciamiento enfocado solamente a la revisión del balance general, es hasta 1923 que se emite una modificación donde se empieza a orientar el interés hacia el estado de resultados.

Cabe señalar que hasta principios del siglo XX el estado de resultados era considerado como un documento confidencial al que no debían tener acceso terceros.

En 1939 se creó el Comité de Procedimientos de Auditoría a través del cual se emitió el primer pronunciamiento relacionado con los procedimientos de auditoría.

Con respecto al informe emitido por los auditores, éste se realizó de manera poco uniforme durante casi todo el siglo, fue hasta que el Instituto Americano de Contadores Públicos (AICPA) empezó a homologar el lenguaje de la profesión que se desarrolló un informe estándar. En 1948 se dio a conocer el modelo estándar para el informe del auditor por el Comité sobre Procedimientos de Auditoría y a la fecha se ha modificado muy poco la terminología utilizada.

### 1.2.2. Clasificación

La auditoría puede ser clasificada a partir de diversos puntos de vista y de acuerdo con las características propias del trabajo a desarrollar, del personal que las realiza, del medio en el que se desarrolla o de acuerdo con la finalidad que persiguen los usuarios, entre otras.

A continuación se describirán algunas de las clasificaciones que se han dado a la auditoría.

#### En función a las características del personal que la desarrolla:

**Externa.-** Se realiza por un profesional independiente, es decir es totalmente ajeno a la organización, no existe dependencia jerárquica ni de tipo salarial con la administración de la empresa.

**Interna.-** El personal que la realiza depende directamente de la organización, su función está orientada a servir a la administración como un apoyo para evaluar el desempeño de la entidad y proporcionar las medidas que permitan corregir o mejorar los controles.

Otra forma de clasificación es de acuerdo con las características del trabajo a desarrollar:

**Financiera.-** Está orientada a emitir una opinión acerca de la información financiera presentada por la administración de una empresa para uso de un tercero interesado.

**Operacional.-** Este tipo de auditoría se utiliza para determinar la eficiencia del control interno de una organización, a través de ésta se tratan de analizar los procedimientos relacionados con la operación, a fin de determinar si su funcionamiento reporta los mejores beneficios a la entidad. Se encamina a medir la eficiencia y eficacia de los controles y operaciones. Este tipo de examen se recomienda cuando se desea reestructurar departamentos o divisiones de la empresa.

**Administrativa.-** Se realiza una revisión de los objetivos, planes y programas de una empresa, así como de los procedimientos, sistemas, controles, recursos humanos e instalaciones de la misma con el fin de evaluar su eficiencia.

**Fiscal.-** Están encaminadas a verificar que las disposiciones legales que implementa el gobierno para la regulación de las empresas se cumplan adecuadamente.

**Integral.-** En ésta se combinan distintos tipos de auditorías con el fin de evaluar si los recursos de tipo financiero, físico y humano son adecuadamente administrados, además de verificar si se están cumpliendo con las disposiciones legales que le son aplicables, adicionalmente se verifica si las medidas de corrección y de mejora se implementan en la organización.

Se puede realizar una clasificación más en función al alcance de la revisión:

**Especial.-** Se realiza para cubrir una finalidad específica del cliente o de un tercero. Un ejemplo de este tipo de trabajos es la auditoría de compra donde el interesado en adquirir la empresa, contrata la revisión para determinar que todos los activos registrados son reales y que no existen pasivos no reconocidos en los estados financieros.

**Limitada.-** Se concreta a operaciones o cuentas definidas, se excluyen las demás.

**Completa.-** Este tipo de auditoría se utiliza principalmente para empresas muy pequeñas y a solicitud del interesado en las que se puede realizar una revisión de todas sus operaciones sin que esto represente un costo excesivo o incurrir en demasiado tiempo.

**Detallada.-** Su realización implica la comprobación de la exactitud numérica de las operaciones así como su correcto registro contable. Ciertas comprobaciones se realizan a través de pruebas selectivas.

De acuerdo con el sector en el que se realizan se pueden clasificar en las siguientes:

**Públicas.-** Se realizan a las dependencias gubernamentales.

**Privadas.-** Como su nombre lo indica se refiere a las empresas de tipo privado donde no existe participación estatal.

### **1.3. Objetivos de la Auditoría de Estados Financieros.**

Los objetivos que se persiguen son diferentes dependiendo del tipo de auditoría que se practique.

El presente capítulo se enfoca sólo a describir los objetivos de la auditoría de estados financieros.

Los objetivos de la auditoría de estados financieros han ido cambiando como resultado del proceso de evolución que ha tenido esta profesión.

En un principio su función principal estaba orientada a una actividad de vigilancia en la que se señalaban como principales objetivos, el descubrimiento de fraudes o errores. El trabajo que se tenía que desarrollar para cubrir dicho objetivo implicaba un análisis muy detallado de las operaciones del balance general.

Aspectos importantes que permitieron cambios en la técnica y función de la auditoría, fueron los siguientes:

El crecimiento de las operaciones de las empresas originó la necesidad de mejorar las técnicas utilizadas, ya que las revisiones detalladas resultaban poco prácticas.

Se empezó a realizar la revisión del control interno y a medida que se probó su eficiencia para determinar la confiabilidad de los sistemas internos, se pudo realizar una revisión basada en la utilización de pruebas selectivas, con lo que fue eliminada la necesidad de realizar pruebas tan extensas, para emitir una opinión confiable y profesional, por lo que poco a poco se fue eliminando la detección de fraudes, como objetivo primordial del auditor.

En la actualidad el objetivo principal de la auditoría de estados financieros es la emisión de una opinión confiable con respecto a las declaraciones contenidas en los estados financieros, así como determinar si su presentación es acorde con los principios contables que debe observar la entidad.

Además de este objetivo se pueden mencionar algunos más particulares como son:

- Servir de guía a la administración para establecer mejoras en los controles y para la toma de futuras decisiones.
- Estudiar la efectividad del control interno de la compañía.
- Servir como asesor en la consultoría de las finanzas de la empresa.

## **1.4. La Normatividad de la Auditoría.**

### **1.4.1 Normas de Auditoría**

La auditoría al igual que cualquier profesión se encuentra sujeta a reglas necesarias para el desempeño de su actividad ante la sociedad. Estas reglas deben garantizar que los miembros de una profesión cuentan con los elementos técnicos y éticos necesarios para confiar en el ejercicio de la misma.

Corresponde a los miembros de la propia profesión dictar los lineamientos que se deben cumplir de forma general para unificar el ejercicio de su actividad.

Nuestro país forma parte de la Federación Internacional de Contadores, la cual agrupa asociaciones de cuarenta y nueve países cuyo propósito es desarrollar y emitir las normas de aceptación general, que se habrán de cumplir para unificar la práctica de la auditoría a nivel mundial.

De manera local cada país establece sus normas y si existe algún asunto que no se encuentre contemplado en dichas normas, puede auxiliarse de las normas internacionales.

En México, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos es el encargado de esta función y en primer término establece la siguiente definición de 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”<sup>7</sup>

Se clasifican en tres grupos:

- Normas Personales
- Normas de ejecución del trabajo
- Normas de información.

Las normas personales se refieren a las cualidades que el auditor debe tener para el desarrollo de la auditoría, las cuales debe mantener durante el ejercicio de su actividad profesional

Las normas personales se dividen en:

#### Entrenamiento técnico y capacidad profesional

El entrenamiento técnico se refiere a los conocimientos y habilidades, de tipo académico, que deben adquirirse, las cuales representan los requisitos mínimos a cubrir ya que es necesario mantener una continua actualización de los conocimientos durante el desempeño de la profesión.

La capacidad profesional está enfocada a la madurez de juicio la cual se adquiere a través de la experiencia y la práctica continua de la auditoría.

---

<sup>7</sup> Normas y Procedimientos de Auditoría. I.M.P.C. pp 1010-5

### Cuidado y diligencia profesional.

El auditor debe ser cuidadoso en el desempeño de su trabajo, poner siempre toda su capacidad y habilidad, actuar siempre de buena fe y con sentido de responsabilidad. Esto no impide que el auditor se equivoque o cometa errores, sin embargo debe procurar reducir al mínimo la posibilidad de que esto suceda.

### Independencia.

Esta norma es la condición básica para el ejercicio de la auditoría ya que de no existir o no tener la certeza de que el auditor es totalmente independiente de la administración o de su cliente, su opinión carecería de confianza para terceros y no tendría ningún valor.

La actitud profesional debe garantizar ante él y la sociedad que es totalmente independiente y que no existe ninguna relación que pueda influir en su opinión.

Algunas de las situaciones que el auditor debe evitar, a fin de no comprometer su objetividad son:

- Amistad o relación familiar con su cliente.
- Relación con otras actividades que impliquen un conflicto de interés.
- La existencia de honorarios contingentes sujetos al resultado de su opinión.

Las normas de ejecución del trabajo se refieren a la manera como el auditor debe llevar a cabo el trabajo, para que sea adecuado y satisfactorio, siempre teniendo en cuenta el cuidado y diligencia profesional.

Se clasifican de la siguiente manera:

#### Planeación y supervisión.

Toda auditoría debe ser planeada antes de iniciar el trabajo. En relación con la supervisión, esta norma se enfoca a la estructura de las firmas dedicadas a esta profesión ya que generalmente, se integran por distintos niveles los cuales deben estar supervisados de acuerdo con la experiencia de cada nivel.

#### Estudio y evaluación del control interno

Es necesario realizar un estudio y evaluación del control interno que nos permita determinar el grado de confianza que se puede depositar en los controles de la organización y con base en ello determinar el alcance y procedimientos que se van a aplicar en la revisión.

#### Obtención de evidencia suficiente y competente

Es el juicio del auditor el que determina cuando la evidencia que tiene es suficiente y adecuada para fundamentar su opinión.

Las normas de información nos indican lo siguiente:

El informe del auditor debe expresar si los estados financieros se presentan de acuerdo con Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, si fueron aplicados de forma consistente en relación con los ejercicios anteriores y si las notas anexas son suficientes para su interpretación.

La información contenida en los estados financieros se considerará como razonablemente adecuada a menos que el informe indique lo contrario.

El informe del auditor contendrá una expresión de la opinión de los estados financieros tomados en su conjunto o en caso de que exista alguna razón por la que el auditor no pueda expresar su opinión así deberá quedar indicado.

Con el conjunto de normas mencionadas se puede decir que se encuentran regulados los tres aspectos básicos de la función auditora:

- 1) Experiencia en el campo de la contabilidad.
- 2) Destreza en el manejo de métodos de recolección y de investigación.
- 3) Responsabilidad sobre un dictamen profesional ante terceros.

#### 1.4.2. Procedimientos y Técnicas de Auditoría.

Al hablar de procedimientos se debe entender como la agrupación de dos o más técnicas que son aplicables a hechos y son los medios para obtener la evidencia necesaria, para conformar el criterio del auditor.

Los procedimientos que el auditor habrá de aplicar en la revisión dependen de aspectos y circunstancias tales como:

El grado de confianza que permite el control interno

El número de partidas que forman el universo de un rubro o área específica de los estados financieros.

La oportunidad es decir, el momento adecuado para su aplicación, en algunos casos es necesario que se aplique un procedimiento en la auditoría preliminar y en otras situaciones es mejor aplicarlo hasta la visita final.

Además es importante señalar que de acuerdo con las características particulares de cada empresa se aplicarán los procedimientos que sean más adecuados para obtener la evidencia suficiente y competente.

Como se indicó anteriormente los procedimientos están conformados por técnicas, por lo que a continuación se señala su definición y los tipos de técnicas de auditoría de las cuales se auxilia el auditor para el desarrollo de su trabajo.

Las técnicas de auditoría se encuentran definidas en el Boletín 5010 del Instituto Mexicano de Contadores Públicos como “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”

Las técnicas de auditoría son las siguientes:

### 1.- Estudio General.

Se refiere a la apreciación de las características principales de la entidad y de los aspectos o partes relevantes que la conforman o de aspectos generales que tienen relación con los estados financieros.

### 2.- Análisis

El análisis es el desglose o separación de un “todo” en sus partes para realizar un estudio de cada componente de forma individual. En los estados financieros podríamos decir que se desglosan en rubros o áreas y a su vez estos en partes más pequeñas que serían las cuentas que los conforman.

Esta técnica se puede aplicar para revisar los saldos de las cuentas o para verificar los movimientos deudores y acreedores de la cuenta.

### 3.- Inspección.

Se verifica que se encuentren físicamente, ya sean bienes o documentos. El objetivo al aplicar esta técnica es asegurarse de la existencia o autenticidad de un bien o documento contenido en los registros contables. Un ejemplo de su uso sería la toma física de inventarios que realizan las empresas y el auditor puede presenciar.

### 4. Confirmación.

Esta técnica se utiliza para que el auditor pueda cerciorarse de la veracidad de una operación en la que se involucra directamente a un tercero. A través de una declaración

escrita del tercero manifiesta si está de acuerdo o no con la operación contenida en los registros contables sujetos a revisión.

La confirmación puede ser de tres tipos.

- Positiva.- Se envía el saldo de la cuenta a confirmar y se le pide al tercero, que conteste si está o no de acuerdo con el mismo.
- Negativa.- Se le pide al confirmante contestar solamente si no está de acuerdo con el saldo.
- En blanco.- No se proporcionan datos acerca del saldo y se pide al confirmante que indique cualquier tipo de operación que tenga registrada con la entidad auditada.

#### 5.- Investigación.

Se realiza vía entrevistas o comentarios que se obtienen a través de funcionarios o el personal que labora en la empresa, generalmente sirve de guía para precisar algunos datos que permitan complementar la revisión de la empresa.

#### 6.-Declaración.

Se refiere básicamente a la obtención de una manifestación por escrito de algún funcionario o empleado de la empresa con respecto a cierta información relevante en la que participan directamente dichos funcionarios o empleados.

#### 7.- Certificación

Es la obtención de documentos con reconocimiento legal donde se asegure la veracidad de alguna operación.

## 8.- Observación

Como su nombre lo indica se refiere a observar o ver directamente el ciclo de una operación, el manejo de un área específica, el desempeño del personal involucrado en el manejo de los registros contables, etc.

## 9.- Cálculo

Se refiere a la verificación que hace el auditor de las partidas, a través de repetir el cálculo que indica la partida (Sumas, restas, etc.) para estar seguro de que es correcto.

Para la revisión que el auditor realiza, casi siempre se combinan más de dos técnicas y en algunos rubros se combinan casi todas ya que la obtención de evidencia hace necesaria que se compruebe a través de distintos medios la veracidad o autenticidad de los registros contables, sin olvidar que la evidencia debe contener las cualidades suficientes para sustentar la opinión del auditor.



# **CAPÍTULO 2**

## **LA ETAPA DE PLANEACIÓN DE LA AUDITORÍA**

## 2.1. Definición de la Planeación.

Para cualquier actividad que se desee realizar debemos pensar cómo llevarla a cabo, lo cual implica tomar una serie de decisiones anticipadas acerca de qué se va a hacer, cómo se va a hacer y cuándo.

Por lo que se puede decir que, en términos generales planear es “proyectar a un futuro deseado y los medios efectivos para conseguirlos”<sup>8</sup>

Cuando la actividad que se va a realizar requiere de una serie de decisiones, las cuales dependen unas de otras para la obtención de resultados, es mayor la necesidad de planear ya que se debe de elaborar una estructura en la que se tomen decisiones encaminadas al logro de objetivos inmediatos.

Al planear se establecen acciones a través de las cuales se trata de prever y anticiparse a las eventualidades, prepararse para las contingencias y proyectar de manera ordenada las actividades que permitirán el logro de los objetivos planteados.

La planeación es un trabajo de tipo intelectual que debe basarse en hechos, por lo que la investigación que se realice y los pronósticos adecuados son fundamentales para una correcta planeación, esto aunado a la experiencia de la persona encargada de su realización.

---

<sup>8</sup> Un concepto de planeación de empresas. Ackoff Russell, Lincoln. pp. 14

Para que una planeación sea efectiva deben establecerse claramente los planes de acción que, de acuerdo a las investigaciones, permitirán alcanzar los objetivos.

Los planes que se establecen son dinámicos, es decir, están sujetos a continua revisión y cambios de acuerdo con las situaciones, no previstas, que se presentan ya que siempre existirán dichas situaciones debido a que el medio en el que se van a realizar las acciones, está sujeto a continuos cambios por lo que no es posible contemplarlos anticipadamente. En función de la importancia y el efecto que pudieran tener, obligan a modificar el curso de las acciones establecidas originalmente.

## **2.2. Planeación de Auditoría**

“Es la primera fase del proceso de auditoría y consiste en decidir anticipadamente los procedimientos que se van a emplear, la extensión que se les dará a las pruebas, la oportunidad de su aplicación y los papeles de trabajo que se utilizarán, así como la asignación del personal que deberá realizar el trabajo.”<sup>9</sup>

Al realizar la planeación de auditoría las decisiones que se deben tomar se relacionan con los siguientes aspectos:

- Determinar las áreas o rubros más importantes de acuerdo con el análisis de las particularidades de la empresa y la evaluación de la importancia y riesgo que tienen en los estados financieros tomados en su conjunto.

- Establecer las pruebas que se aplicarán a cada rubro para obtener la evidencia necesaria.
- Determinar el momento en que se aplicarán los procedimientos y el tiempo en que se debe incurrir para la aplicación de los mismos.

La planeación de auditoría comienza con la obtención de información necesaria para definir la estrategia de auditoría y termina con la definición detallada de las tareas a realizar en la etapa de ejecución.

Para definir la estrategia o enfoque de auditoría a utilizar se debe reunir la información necesaria que permita determinar las características generales y particulares del negocio así como los aspectos del entorno que afectan su desempeño.

Siguiendo un orden que va desde el conocimiento de los aspectos más generales hasta los más específicos, el siguiente paso es conocer y entender el funcionamiento de los sistemas contables y de control interno de la empresa a auditar.

La comprensión de estos aspectos generales y particulares permite establecer el riesgo inherente del negocio, los factores de riesgo que afectan el desempeño de la entidad y el nivel de confianza que el auditor puede depositar en los controles de la empresa.

---

<sup>9</sup>Auditoría 1. Osorio Sánchez Israel. pp.198.

El siguiente paso es establecer las áreas críticas de los estados financieros en las cuáles es necesario enfocar el esfuerzo de la auditoría de acuerdo con la importancia relativa y el riesgo de auditoría que representan.

Con el análisis de todos los aspectos antes mencionados, es posible establecer la estrategia que se utilizará para la revisión de las áreas o rubros que se determinaron como relevantes para la auditoría.

Una vez que se ha definido la estrategia de auditoría, el siguiente paso es realizar la planeación detallada, es decir la determinación de los procedimientos que se aplicarán a las áreas o rubros que integran los estados financieros.

Los procedimientos que se aplicarán a cada área o rubro deben seleccionarse a partir de la estrategia o enfoque de auditoría, se encuentran contenidos en el programa de auditoría que forma parte del plan de trabajo que establece el auditor, el cual se describe en el inciso 2.6. de este capítulo.

### **2.3. Importancia**

La planeación es indispensable en cualquier trabajo de auditoría sin importar el tamaño de la empresa ya que la revisión de una entidad requiere estructurar el trabajo de manera lógica, elegir el personal adecuado y la correcta distribución del tiempo en que se llevará a cabo la auditoría.

Al planear el auditor cumple con la primera norma de auditoría relativa a la ejecución del trabajo “Planeación y Supervisión” en donde se establece la necesidad de contar con un plan inicial para el desarrollo del trabajo de auditoría.

La planeación de la auditoría permite realizar un trabajo efectivo y eficiente. Un trabajo es efectivo cuando se alcanzan los objetivos deseados.

El término eficiencia se relaciona con la utilización de los recursos estrictamente necesarios, para la ejecución del trabajo, evitando la realización de esfuerzos innecesarios o la duplicidad de trabajo en las tareas establecidas.

Al realizar una adecuada planeación de auditoría se obtienen las siguientes ventajas:

- A) Se obtiene una correcta distribución del tiempo y de las tareas asignadas al personal participante.
- B) Se efectúa el trabajo esencial con el mínimo de aplicación y sin correr el riesgo de que asuntos importantes pasen inadvertidos.
- C) Permite obtener los elementos para realizar una adecuada supervisión del avance y conclusión de las tareas asignadas.

Una parte esencial de la planeación es la de identificar, oportunamente, aquellos asuntos que podrían requerir ajustes en los estados financieros o una ampliación o modificación de las pruebas de auditoría.

## 2.4. Objetivos

El objetivo de la planeación de auditoría es la determinación de la estrategia de auditoría y en forma más específica de la selección de los procedimientos que se aplicarán. Estos procedimientos deben quedar plasmados en el plan de trabajo que servirá de guía en la fase de ejecución.

Además de la determinación de los procedimientos de auditoría se debe establecer el alcance que tendrán y el momento de su aplicación

Los objetivos específicos que se persiguen al planear una auditoría son:

- Determinar la confiabilidad del control interno.
- Proporcionar un plan a seguir.
- Facilitar la supervisión y el control.

Establecer la exactitud y la confiabilidad de los registros contables es un objetivo importante del auditor, ya que ellos proporcionan la información básica para los estados financieros. Este objetivo se logra mediante el estudio y evaluación del control interno contable y las pruebas de las transacciones.

Al existir un plan por escrito éste podrá ser parte de la evidencia de que la auditoría se desarrollará conforme a las normas de auditoría y a su vez facilita la supervisión y el control de los asistentes con menos experiencia, ya que se tienen claramente identificadas las tareas asignadas y los avances de cada una.

## 2.5. Elementos

Al planear es importante considerar los elementos que conforman un plan, los cuales se describen a continuación.

1) Fines.- Se refiere a la especificación de los objetivos que se desean alcanzar. Al especificar los objetivos se traducen en metas, ello equivale a la elaboración de un programa para llegar a las metas.

2) Medios.- Son los programas y procedimientos a través de los cuales se busca llegar al objetivo o meta.

3) Recursos.- Se determinan las cantidades, el tipo de recursos necesarios, cómo se adquieren o generan y como asignar las actividades.

4) Realización.- Se refiere al diseño de los procedimientos y su organización para que el plan pueda llevarse a cabo.

5) Control.- Consiste en diseñar los mecanismos para la prevención o detección de errores o fallas del plan y los medios para corregirlos.

Cuando se realiza una auditoría es indispensable seguir una serie de pasos que permitan identificar los elementos necesarios, para efectuar el plan de trabajo que servirá de guía en la revisión de la entidad.



Los programas de auditoría son planes donde se describen los objetivos, el orden de los procedimientos, el personal y tiempo requerido para su ejecución.

Los procedimientos a su vez representan el cómo hacer. Describen detalladamente una serie de labores que indican el curso de acción a tomar.

En un primer momento se deben delimitar las responsabilidades que el auditor asume en el trabajo, el tipo de informes que deberá presentar, las limitaciones que pudieran existir en el alcance y la colaboración que va a proporcionar el cliente.

Una vez que se han definido estas condiciones es necesario que el auditor realice una visita de inspección a las oficinas y planta de la entidad a fin de obtener una visión general acerca de la estructura, operaciones y sistemas de control que se utilizan.

Es indispensable obtener un organigrama actualizado de la empresa para identificar las áreas que la integran así como los funcionarios responsables de cada área o departamento.

Un aspecto muy importante que el auditor debe tener claramente definido para poder realizar la planeación es el relacionado con la colaboración que el cliente va a proporcionar para el desarrollo del trabajo.

Ya que se han definido todos los aspectos mencionados deben fijarse los honorarios, los cuales además de contemplar estos aspectos debe considerar la eficiencia del personal que participará, el tiempo en el que se realizará el trabajo y los gastos en que se incurrirán.

A estos elementos se les denomina también términos de referencia y delimitan el marco para la realización de la planeación.

Una vez que se tiene el marco de actuación el siguiente paso es hacer un estudio del medio en el que se desarrolla el cliente. Es básico que el auditor se encuentre familiarizado con la industria o ramo comercial en el que opera a fin de comprender las condiciones económicas, legales, fiscales, entre otras, que la afectan.

El conocimiento del negocio del cliente le permite comprender, eventos, transacciones y las prácticas que pudieran tener un efecto importante en los estados financieros, con lo que se está determinando el riesgo del negocio que por su naturaleza le es inherente

Después de obtener el conocimiento del negocio se requiere de un estudio y evaluación de los sistemas de control interno que intervienen en el proceso de las operaciones, con el propósito de establecer el grado de confianza que puede depositar el auditor en los controles para garantizar la exactitud y confiabilidad de los registros contables.

Al realizar el estudio del control interno además de la investigación y observación de los sistemas de control, se deben realizar algunas pruebas donde generalmente se le da el

seguimiento a algunas operaciones abarcando todo el ciclo que deben cubrir hasta llegar al momento en que la operación se convierte en un registro contable.

Una vez que se conoce el nivel de confianza que permiten los controles y los riesgos existentes el auditor puede definir la estrategia que se utilizará para el desarrollo del trabajo específico.

Los aspectos generales de la estrategia de auditoría deberán documentarse en el memorándum de planificación el cual permite comunicar las decisiones generales de la auditoría y la información más importante que debe conocer el equipo que va a ejecutar el trabajo.

El memorándum debe contener:

- 1) Descripción del cliente, su negocio y del servicio que se le va a prestar.
- 2) La evaluación preliminar del entorno de control.
- 3) Identificación de los asuntos importantes de la auditoría.
- 4) Resumen de la estimación de la cifra de importancia relativa.
- 5) Plan de trabajo a seguir.
- 6) Otros aspectos significativos.

Para realizar la planificación detallada es importante que el auditor estructure el trabajo a través de la agrupación de las cuentas de acuerdo a su naturaleza, áreas o ciclos de

operación de la empresa, esto facilitará la determinación de los procedimientos y su distribución.

Al determinar los procedimientos que se aplicarán en cada área o rubro, se debe considerar que sean acordes con la estrategia de auditoría establecida en relación con:

- La naturaleza y el grado de riesgo del área y su impacto en las declaraciones individuales contenidas en los estados financieros.
- Su importancia en relación con los estados financieros tomados en su conjunto.
- La relación de la evidencia obtenida, con otras áreas.
- Para cada procedimiento que se seleccione se debe establecer el alcance y oportunidad de aplicación.

-

La naturaleza.- Es el tipo de procedimientos que se aplicarán.

El alcance.- Se refiere a la cantidad de partidas sobre las que se aplicará el procedimiento.

Oportunidad.- Se refiere al momento en el que se aplicarán los procedimientos.

Al estructurar el trabajo de auditoría, generalmente éste se divide en tres etapas, la planeación, la revisión preliminar y la final. Estas etapas representan los momentos en los que se aplicarán los procedimientos.

En la revisión preliminar se pueden aplicar ciertos procedimientos que permiten detectar problemas o errores que pueden ser corregidos antes de determinar las cifras finales. Ejemplos de estos procedimientos serían:

- La circularización de bancos, cuentas por cobrar y cuentas por pagar.
- La revisión del correcto registro contable de las adiciones, bajas y depreciación de los activos fijos.

Existen otros procedimientos que sólo pueden ser aplicados hasta que se conocen las cifras de cierre por lo que su aplicación en la visita preliminar no sería útil para el auditor. De ahí la importancia de que se determine adecuadamente la oportunidad al aplicar cada procedimiento. Algunos ejemplos pueden ser:

- La revisión de los cobros y pagos posteriores de las cuentas por cobrar y pagar.
- La toma de pruebas físicas de inventarios (cuando se realiza el inventario de manera anual al cierre del ejercicio).
- La revisión del cálculo para determinar la base del I.S .R. y P.T.U.

A pesar de lo detallado que sea el plan de auditoría, debe ser flexible para permitir su modificación a medida que se desarrolla el trabajo y que se detectan situaciones que impactan de manera importante la revisión, un ejemplo de ello podría ser el determinar situaciones de riesgo adicionales a las establecidas originalmente, lo que implicaría la necesidad de un cambio en la naturaleza y alcance del trabajo.

## 2.6. El plan de trabajo

El plan de trabajo que se elabora para la realización de una auditoría debe contener el programa para cada área, o rubro de los estados financieros, el nivel técnico que requiere el personal que los aplicará y el tiempo en que deben realizarse.

El programa de auditoría para cada área debe contener enlistados todos los procedimientos que se seleccionaron. Para lo cual conviene tener en cuenta toda la gama posible de procedimientos a aplicar.

Para seleccionar cada procedimiento se deben considerar cuáles son los que afectan directamente los factores de riesgo determinados para las afirmaciones de las que debe obtenerse validez.

Los procedimientos de auditoría pueden dividirse, según la evidencia que brindan, en procedimientos sustantivos y pruebas de control o cumplimiento.

A su vez los procedimientos sustantivos se integran por los procedimientos analíticos y las pruebas detalladas de transacciones y saldos.

Los procedimientos analíticos implican el estudio y evaluación de la información financiera utilizando comparaciones con otros datos relevantes. Se utilizan para examinar y comparar información financiera y no financiera relevante del año incluyendo los presupuestos y datos reales.

Las pruebas de detalle proporcionan evidencia directa sobre la validez de las transacciones y saldos incluidos en los registros contables y, por consiguiente, sobre la validez de las afirmaciones.

Los procedimientos de cumplimiento proporcionan evidencia de que los controles clave existen y que se aplican de manera efectiva y de acuerdo con el entendimiento que se obtuvo de su función, durante el levantamiento del control interno.

Entre las pruebas que pueden utilizarse para obtener evidencia de los controles se encuentran:

**Pruebas de reconstrucción.-** Este procedimiento permite comprender el flujo de datos dentro de los sistemas, los métodos que se utilizan en el procesamiento de dichos datos y los controles existentes, permite identificar los cambios producidos o validar la permanencia de los sistemas.

**Inspección de la documentación del sistema.-** Incluye el examen de manuales de operación o descripción de tareas.

**Observación de determinados controles.-** Cuando se obtiene la evidencia de un control por observación, es necesario obtener la evidencia adicional de que los controles operan en forma continua.

A través del plan de trabajo se puede llevar un adecuado control y supervisión en cada etapa de la auditoría (preliminar y final), permite verificar que todas las tareas se lleven a cabo y que se realicen las modificaciones del programa, en los casos que sea necesario.



# **CAPÍTULO 3**

## **FACTORES QUE INTERVIENEN EN EL PROCESO DE PLANEACIÓN DE LA AUDITORÍA**

El proceso de planeación de auditoría involucra el estudio y análisis de los factores que afectan de manera importante el desempeño de una entidad.

Del resultado del análisis y evaluación de esos factores depende la estrategia que se aplicará para determinar el plan de trabajo adecuado a las necesidades de la empresa que se va a auditar.

Los factores que tienen un impacto en el desempeño de una entidad se pueden clasificar en factores externos e internos.

Los factores externos más importantes son los siguientes:

- Situación económica y política en la que se desenvuelve el negocio del cliente.
- Competencia en relación con el mercado en el que se desenvuelve, es decir el grado de liderazgo que tiene comparado con los negocios del mismo ramo.
- Normatividad a la que se encuentra sujeta; se refiere tanto a normas de tipo fiscal como a cualquier otra regulación de tipo oficial a la que se encuentre obligada.

Los factores internos están relacionados con los sistemas de control que se encuentran implantados en la empresa, los cuales afectan directamente las operaciones internas de cada entidad.

Para que el auditor pueda determinar los factores que afectan a cada empresa y evaluar la importancia de los mismos, es necesario que en la etapa de planeación, adquiera un conocimiento profundo de las características del negocio del cliente así como de la

industria o ramo comercial en el que opera, de sus sistemas de control internos y del sistema contable que utiliza.

A través del análisis de todos estos factores podrá definir dos aspectos muy importantes que determinan en gran medida la estrategia de auditoría que se utilizará.

Estos aspectos son el riesgo de auditoría y la importancia relativa, los cuales se describen en otra sección de este capítulo.

A partir de la definición de la estrategia de auditoría se estará en posibilidad de desarrollar la planeación detallada en la cual determinará los procedimientos específicos que se aplicarán en cada en cada área, rubro o ciclo de operación de los estados financieros.

### **3.1. Conocimiento del Negocio del Cliente y de su Entorno**

En un primer paso del proceso de planificación el auditor debe realizar un análisis del efecto que tienen los factores tales como condiciones económicas y políticas generales, operaciones de financiamiento, políticas de inversión, así como factores específicos de la industria tales como fuentes de competencia, restricciones y cambios de la actividad económica.

La comprensión del negocio del cliente y de la industria o ramo comercial en el que opera es indispensable para obtener una planeación efectiva, dicha comprensión implica saber el tipo de servicio que presta la empresa o el producto que produce, su proceso de

venta, la afectación que tiene la economía del país sobre el margen de utilidad de la compañía y del mercado en el que opera.

También es necesario conocer cuales son los principales ingresos que obtiene, la composición del costo de producción de bienes o el costo derivado de los servicios que presta, así como los gastos fijos que permiten mantener la estructura de la organización, sus fuentes de financiamiento y los aspectos principales que considera la dirección para su administración.

Para que el auditor obtenga toda la información antes mencionada, debe realizar un análisis a través de:

- El examen de escrituras constitutivas y de los estatutos de la entidad.
- La lectura de las actas de asamblea de accionistas y de los directivos.
- Analizar los estados financieros recientes, informes a dependencias reguladoras y las declaraciones de impuestos.
- Leer los contratos que la compañía considera importantes.
- Leer publicaciones del ramo y de la industria respecto a los acontecimientos relevantes del negocio y del ramo industrial al que pertenece.
- Obtener datos acerca de su historia financiera.
- Obtener datos acerca de sus competidores más importantes y de la posición que ocupa dentro de la industria.
- Conocer sus principales políticas de compra así como sus principales proveedores y condiciones de crédito que le otorgan.

- Obtener datos acerca de sus principales clientes.
- Conocer las políticas sobre gestiones de financiamiento para capital de trabajo, proyectos de inversión o desinversión.
- Conocer los objetivos financieros del cliente.
- Obtener datos acerca de las políticas de contratación, número de empleados, clasificación, fuentes de contratación, niveles de rotación, esquemas de evaluación y promoción y tipos de pago.
- Es necesario obtener un diagrama general de la organización y comentarios acerca de la efectividad de las decisiones que se toman y de cómo fluye la comunicación de la dirección hacia los otros niveles.

Con la visita a las instalaciones del cliente además de obtener una visión general de la compañía es posible conocer al personal que ocupa los puestos clave con los que se pueden realizar entrevistas con el fin de ampliar el conocimiento de la organización y cubrir algunos puntos de los aspectos mencionados anteriormente.

Es necesario que se realice una entrevista con la administración para cubrir los aspectos que se refieren a disposiciones gubernamentales que afectan la empresa, objetivos financieros, posición en el mercado, organigrama general, etc.

Otro instrumento que contribuye a incrementar la comprensión del negocio del cliente, es la aplicación de procedimientos analíticos los cuales permiten identificar fluctuaciones o relaciones anormales en el comportamiento de las cifras en relación con lo

esperado por la empresa, las cuales pudieran tener un efecto importante en los estados financieros.

Debido a que la planeación se realiza con varios meses de anticipación al cierre no es posible conocer los saldos finales, por lo que los datos analíticos que se utilizan pueden ser modelos de pronóstico o basarse en datos proyectados.

Los procedimientos analíticos pueden variar desde razones simples hasta modelos matemáticos y estadísticos.

Los procedimientos analíticos más utilizados por el auditor son:

#### Análisis de tendencias

Se consideran las tendencias anteriores y se extrapolan hacia el futuro. La predicción de valores basados solamente en análisis de tendencias no representa una evidencia de auditoría muy sólida, sin embargo a medida que se tiene una mayor comprensión de la relación que guardan estas comparaciones se logra aumentar la confianza en los resultados obtenidos.

Cuando se realizan varios análisis de tendencias y los resultados son consistentes podemos dar un grado de confianza mayor.

### Análisis de razones

Implican métodos que involucran las comparaciones relevantes entre las cuentas de los estados financieros. Pueden ser razones que han sido estables durante el transcurso del tiempo dentro de la compañía o que son comunes en la industria.

Debe tenerse cuidado en que haya estabilidad, consistencia y relación directa entre las partidas que se están comparando.

### Comparación de cuentas de balance

Este es el procedimiento analítico más utilizado en el cual se realiza la comparación de las cuentas de balance con las de años anteriores. Se enfoca a las partidas significativas de los estados financieros.

### Comparación con otras relacionadas

Ciertas cuentas de resultados están íntimamente relacionadas con otras cuentas particulares de activo o con otras cuentas de gastos por lo que la relación entre tales cuentas es significativa y puede ser útil comparada en el tiempo. Esta es una forma de análisis a través de razones.

Algunos ejemplos de la relación entre cuentas de resultados y activos serían:

- Ingresos por inversiones y promedio de inversiones.
- Gastos por intereses y deuda bancaria promedio.
- Gastos por depreciación y activos depreciables.

### **3.2. Estudio y Evaluación de la Estructura de Control Interno del Cliente.**

Los controles internos de una empresa están conformados por las políticas y procedimientos establecidos para proporcionar la seguridad razonable de que se cumplen con los objetivos específicos de la empresa, en relación a informes financieros, eficiencia y eficacia de las operaciones, de acuerdo con las leyes que la regulan y protegiendo su patrimonio.

Las políticas y procedimientos se establecen por la gerencia o dirección de la empresa. Establecer y mantener los controles internos adecuados, es una de sus responsabilidades mas importantes, la cual requiere de una constante supervisión que garantice que los controles funcionan adecuadamente, en caso contrario deben realizarse las modificaciones necesarias.

La segregación de tareas es un elemento muy importante del control interno ya que ninguna persona debe ser responsable de registrar y procesar una operación completa, es necesario que se asignen varias personas para evitar que se incurra en errores o malos manejos que no puedan ser detectados oportunamente.

La finalidad del estudio y evaluación de la estructura de control interno del cliente, es determinar el grado de confianza que se puede depositar en los controles y en la información generada a través de los sistemas contables y de información que maneja la entidad.



Al planear es necesario que el auditor tenga la suficiente comprensión del funcionamiento de los sistemas de control, por ello debe conocer toda la estructura organizativa de la entidad así como los métodos utilizados para asignar autoridad y responsabilidad.

El conocer el funcionamiento del sistema de contabilidad que se utiliza es fundamental; este incluye métodos de registro, identificación y reporte de transacciones así como los métodos que permiten mantener el control de los activos y pasivos.

Es importante conocer los procedimientos de control relativos a controles sobre acceso y utilización de los activos con el fin de obtener evidencia de la validez de las declaraciones contenidas en los estados financieros acerca de la propiedad y existencia de los activos de la compañía.

Cuando el auditor realiza el estudio y evaluación del control interno debe enfocarse a los controles contables clave, es decir aquellos controles que permiten que una operación se traduzca en un registro contable.

Una vez que se han identificado los controles clave, se verifica si dichos sistemas funcionan de acuerdo con lo previsto para verificar que la información que emiten es satisfactoria.

Confiar en los controles clave permite desarrollar un trabajo con mayor eficiencia y efectividad, de ahí la importancia de que el auditor identifique y comprenda cuál es el objetivo que persigue cada control y las limitaciones que pueden existir en dichos controles.

Cualquier sistema de control interno está sujeto a limitaciones derivadas de los siguientes aspectos:

- a) Errores que surgen por mala comprensión de las instrucciones, errores de juicio derivados de la fatiga o distracción personal.
- b) Los procedimientos cuya efectividad depende de la segregación de tareas pueden verse afectados por confabulación u omisión de la gerencia.
- c) Las medidas de seguridad en los sistemas electrónicos no son absolutas.

Para que el auditor pueda realizar la evaluación de los controles primero debe conocer las características y limitaciones que cada control puede tener.

### **Controles manuales**

Son operados por personal del cliente, están sujetos a errores humanos de juicio, mala interpretación, fatiga o distracción.

### **Controles electrónicos**

Son preparados en programas de computadora dentro de una aplicación contable,

son más confiables que los anteriores sin embargo, también son susceptibles de errores.

### **Controles generales**

Se relacionan con el sistema contable en su conjunto, pueden ser accesos a redes restringidos con clave.

### **Controles de aplicación**

Son controles específicos para una función de procesamiento en particular dentro del sistema contable, tiene por objetivo asegurar que todas las transacciones registradas son autorizadas, completadas y exactas.

### **Controles documentados**

Son los controles que brindan evidencia escrita de que han sido realizados, esta evidencia puede ser en forma de firmas o iniciales. (es una característica de los controles manuales)

### **Controles no documentados**

Estos controles no se evidencian por escrito pero existen, pueden utilizarse en los controles manuales o electrónicos, aunque en general es una característica de los controles electrónicos ya que estos no son documentados debido a la consistencia inherente del procesamiento de sistemas electrónicos.

### **Controles preventivos**

Los controles preventivos son más comunes en los sistemas electrónicos y como su

nombre lo indica previenen que ocurran errores o que sean aceptados en los libros y registros.

### **Controles detectivos**

Los controles detectivos están encaminados a detectar errores que han sido registrados, estos controles son más usados en los sistemas manuales, sin embargo también pueden ser utilizados en los electrónicos.

### **Controles límite**

Los controles límite han sido diseñados para cumplir con los objetivos de exactitud, integridad, protección y autorización. Además de asegurar que una transacción fue registrada evitan la posibilidad de que se registre más de una vez o no sea registrada.

En ausencia de tales controles, el sistema contable de un cliente puede no ser auditable o generar algún comentario en la opinión del dictamen.

Los controles de integridad se diseñan para asegurar que todos los cambios se capturan y que los datos capturados son completos y exactos.

Los controles de protección se diseñan para prevenir la alteración de datos y programas, se aplican solamente a las partes electrónicas del sistema contable incluye controles como protección con clave de acceso a ciertas funciones del programa dentro de un ciclo.

Los controles de autorización se diseñan para asegurar que todas las operaciones

capturados son válidas y tienen la aprobación de la gerencia.

### **Controles de procesamiento**

Se diseñan para prevenir y detectar errores al transformar datos de intercambio según se procesan. Estos controles tienen cuatro objetivos básicos: integridad, exactitud, protección y autorización.

### **Control presupuestario**

Se diseñan para ayudar a la gerencia a determinar si la empresa está operando como pretende por ejemplo, si los gastos reales son significativamente mayores a los cambios presupuestarios, puede indicar un error en el sistema contable.

### **Controles de seguridad**

Son para asegurar que el acceso al activo esté limitado al personal autorizado. Están enfocados a la custodia del activo y las medidas de seguridad y procedimientos de control sobre el acceso directo e indirecto por medio de documentación.

El auditor debe reunir la información necesaria para documentar los controles internos y el sistema contable a través de observaciones e indagaciones en cuanto a manuales de procedimientos y sistemas electrónicos de la compañía.

Una vez que ha reunido toda la información, es necesario que realice pruebas de seguimiento que le permitan verificar que el entendimiento adquirido, acerca de la forma como funciona el control interno, es correcto.

Las pruebas de seguimiento consisten en tomar algunas operaciones y verificar que todos los controles que fueron detectados en el proceso de indagación y documentación, se aplicaron en todo ciclo que recorre la operación y hasta el momento en que se traduce en un registro contable. También se debe verificar que dicho registro sea correcto.

El objetivo de las pruebas de seguimiento es verificar que todos los controles hayan sido puestos en operación en realidad y que dichos controles son efectivos para detectar errores.

Con el estudio y evaluación del control interno el auditor obtiene una comprensión acerca del funcionamiento de la organización así como de los puntos fuertes y de las posibles debilidades en su estructura de control a través de las cuáles pudieran presentarse errores e irregularidades lo que determina el grado de confianza que el auditor puede depositar en los controles para realizar sus pruebas. Además el estudio y evaluación del control interno nos permite determinar el riesgo de control existente, el cual es una de los elementos del riesgo de auditoría.

### **3.3. Determinación de la Importancia Relativa**

Como parte de la planificación el auditor debe realizar la estimación de la importancia relativa la cual puede definirse “como aquel importe de un error de los estados financieros que mientras no sea superado estamos dispuestos a considerar que no es

necesario que sea comentado en nuestra opinión como auditores porque no desvirtúa la imagen fiel en el conjunto de los estados financieros”<sup>10</sup>

La determinación de la cifra de importancia relativa es fundamental para la realización de cualquier auditoría ya que a través de ésta vamos a determinar los errores que se consideran impactan de manera importante las cifras contenidas en los estados financieros.

Cabe mencionar que al determinar la importancia relativa, el auditor debe enfocarse a factores tanto de tipo cuantitativo como cualitativos por lo que debe considerar las circunstancias relacionadas con la entidad y las necesidades de información de los usuarios de los estados financieros auditados ya que un rubro de los estados financieros puede no ser significativo en cuanto a monto y sin embargo tener una importancia relativa derivada de su naturaleza al margen de su importe en los estados financieros.

Derivado de lo anterior se puede establecer que una área, rubro o ciclo de los estados financieros es importante por dos aspectos.

1) Aspecto cuantitativo.- Cuando su monto representa una parte importante de los estados financieros tomados en su conjunto.

---

<sup>10</sup> Auditoría I. Aguirre O. Juan M. pp. 21.

2) Aspecto cualitativo.- Se tiene un monto no significativo a nivel estados financieros, sin embargo su naturaleza y características intrínsecas le confieren la importancia

Al realizar la evaluación de la importancia relativa es necesario que se efectúe en dos niveles:

- A nivel de los estados financieros.
- A nivel de cuenta.

**A nivel de los estados financieros.-** Los estados financieros se consideran significativamente equivocados cuando tienen errores e irregularidades cuyos efectos en forma individual o en conjunto tienen un impacto en la presentación de los estados financieros ya que no se presentan en forma adecuada de acuerdo con Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

El riesgo que se determina para cada estado financiero puede ser diferente. Para el balance general se puede estimar la cifra de importancia relativa en función a los activos totales en el capital de trabajo y en el capital contable.

Para el estado de resultados se puede determinar a partir de los ingresos, la utilidad bruta, la utilidad antes de impuestos o la utilidad neta.

**A nivel de cuentas.-** El nivel de importancia relativa para el saldo de una cuenta es el error máximo que puede existir en dicha cuenta para que se considere significativamente



equivocada, generalmente existe una relación inversa entre el nivel de importancia relativa y la cantidad de evidencia necesaria que se requiere para verificar el saldo de una cuenta.

El auditor debe tener cuidado al elegir los procedimientos que le proporcionaran la evidencia de los saldos ya que debe considerar que los errores que a nivel individual no son significativos, tomados en conjunto pueden tener un efecto importante en los estados financieros, por lo que debe lograr orientar el trabajo de auditoría de forma que pueda detectar dichos errores y no sólo los que de manera individual sean significativos en relación con los estados financieros.

### **3.4. Evaluación del riesgo de auditoría**

En el proceso de planeación es muy importante determinar el riesgo de auditoría, el cual se refiere a la posibilidad de que existan errores materiales en las declaraciones contenidas en los estados financieros y que dichos errores no sean detectados por los procedimientos aplicados.

El riesgo de auditoría se compone por diferentes elementos que pueden analizarse por separado para determinar el nivel de riesgo y la forma de reducirlo a niveles aceptables para el auditor.

Los elementos que componen el riesgo global de auditoría son:

**Riesgo inherente.-** Se refiere exclusivamente al riesgo que es atribuible a la naturaleza que conlleva la actividad o el negocio del cliente, independiente a los controles o sistemas implantados.

**Riesgo de control.-** Este riesgo es atribuible a los sistemas de control interno con que cuenta la empresa.

**Riesgo de detección.-** Es la posibilidad de un error material originado por la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos que se aplican en una auditoría en particular.

Los factores que determinan el riesgo inherente son:

- Naturaleza del negocio del ente.
- Tipo de operaciones que se realizan y el riesgo propio de las mismas.
- Naturaleza de los productos y volumen de transacciones.
- Situación económica y financiera del ente.
- Organización gerencial, recursos humanos y materiales.
- La posibilidad de que la administración presente información falsa o incompleta.
- Integridad de la gerencia y calidad de los recursos humanos que posee el ente.
- La predisposición de los niveles gerenciales para el establecimiento de controles adecuados.

- Nivel técnico y capacidad demostrada por parte del personal considerado como clave de la empresa.

Todos estos factores deben ser evaluados a fin de determinar el riesgo inherente del negocio.

Los factores que determinan el riesgo de control son:

- Existencia de puntos débiles en los sistemas de control interno y de registro contable.
- Segregación de funciones inadecuada.
- Existencia de problemas contables o situaciones que dificultan la revisión de las transacciones.

Los factores que determinan el riesgo de detección son:

- La ineficiencia en los procedimientos de auditoría aplicados.
- La incorrecta aplicación de un procedimiento de auditoría.
- Problemas en la definición del alcance y oportunidad de un procedimiento. Este factor se relaciona con la existencia de muestras no representativas.

El riesgo de detección es controlable por el auditor ya que deriva de lo eficaz que resulten los procedimientos elegidos para la obtención de la evidencia necesaria. El auditor

podrá cambiar el riesgo de detección pero el riesgo inherente y de control no pueden ser modificados.

El riesgo de detección tiene una relación inversa con el riesgo inherente y de control, es decir cuanto menos se crea que existe riesgo inherente y de control mayor será el riesgo de detección aceptado.

De la conjugación de los tres riesgos se determina el riesgo de auditoría. Puede representarse con la siguiente ecuación.

$$\mathbf{RA = RI \times RC \times RD}$$

**RA** = Riesgo de Auditoría.

**RI** = Riesgo Inherente.

**RC** = Riesgo de Control.

**RD** = Riesgo de Detección.

Lo más importante en la etapa de planificación es detectar los factores que producen el riesgo.

Los factores de riesgo son las diversas situaciones individuales que actúan en la determinación del nivel de riesgo.

Para determinar el riesgo de auditoría es necesario evaluar la existencia y la forma como impactan todos los factores antes mencionados, a fin de medir el nivel de riesgo que afecta a una entidad en particular.

El nivel de riesgo puede medirse en cuatro posibles grados.

- Mínimo.
- Bajo.
- Medio.
- Alto.

Su evaluación debe realizarse al definir la estrategia de auditoría, para determinar el riesgo global de auditoría y el de cada rubro, área o ciclo de los estados financieros.

Del análisis de riesgo se determinará la estrategia de auditoría que se aplicará por lo que debe ser un proceso cuidadoso, realizado por la persona que tenga la mayor capacidad y experiencia ya que se utilizan escalas subjetivas para su evaluación lo que implica que estarán sujetas al juicio de la persona que realice la evaluación.

Deben conjugarse tres elementos para determinar el grado de riesgo existente.

- a) Significatividad del rubro o ciclo (saldos y transacciones)
- b) Importancia Relativa de los factores de riesgo existentes.
- c) La probabilidad de que ocurran errores o irregularidades, de acuerdo con la experiencia obtenida en trabajos anteriores de la entidad.

Una vez conjugados estos tres elementos podemos determinar el grado de riesgo de acuerdo con los niveles que se señalaron anteriormente.

El siguiente cuadro resume el nivel de riesgo que se obtiene de la combinación de dichos elementos.

| <b>NIVEL DE RIESGO</b> | <b>SIGNIFICATIVIDAD DEL RUBRO O CICLO</b> | <b>EXISTENCIA DE FACTORES DE RIESGO</b>   | <b>PROBABILIDAD DE ERRORES O IRREGULARIDADES</b> |
|------------------------|---|---|--|
| <b>MÍNIMO</b>          | NO SIGNIFICATIVO                          | NO EXISTEN                                | REMOTA   |
| <b>BAJO</b>            | SIGNIFICATIVO                             | SON DE POCA IMPORTANCIA                   | INPROBABLE                                       |
| <b>MEDIO</b>           | MUY SIGNIFICATIVO                         | ALGUNOS FACTORES DE RIESGO                | ES POSIBLE                                       |
| <b>ALTO</b>            | MUY SIGNIFICATIVO                         | VARIOS FACTORES DE RIESGO MUY IMPORTANTES | TOTALMENTE PROBABLE                              |

Una vez que se ha determinado el riesgo de auditoría, se puede elegir la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos que se aplicarán.

El riesgo inherente afecta directamente la cantidad de evidencia que se necesita para satisfacer la auditoría, cuanto mayor sea el nivel de riesgo inherente será necesario mayor evidencia lo que representa un mayor alcance y número de procedimientos por aplicar.

Quando el riesgo inherente es mínimo el auditor está dispuesto a correr mayor riesgo de detección por lo que los procedimientos y el alcance disminuye.

El riesgo de control tiene un impacto directo en la calidad de los procedimientos que se van a aplicar y de su alcance.

Si los controles establecidos proporcionan la suficiente confianza, disminuye la posibilidad de que existan errores que no sean detectados por los procedimientos de auditoría, por lo que el riesgo de detección que se puede correr es mayor, por el contrario, cuando los controles son débiles se incrementan la posibilidad de que existan errores o irregularidades que no puedan ser detectados por los procedimientos de auditoría.

Cuando ya ha determinado el riesgo global, el siguiente paso es la determinación del riesgo a nivel de cuentas, para realizar dicha evaluación se deben considerar los siguientes factores.

- El efecto que pueden tener los factores de riesgo, que afectan de manera global los estados financieros, sobre una cuenta o saldo en particular.
- La frecuencia o importancia de transacciones difíciles.
- Complejidad de los cálculos que afectan la cuenta o saldo.

Una vez que se ha realizado la evaluación del riesgo global y a nivel de cuenta es posible la determinación de la naturaleza y alcance de los procedimientos a aplicar.

Cuando los factores de entorno y de control así como los sistemas contables brindan un grado de confianza mayor y sea evaluado el riesgo como mínimo el trabajo de auditoría puede realizarse en buena medida a través de pruebas de control.

Si los factores del entorno y de control no son lo suficientemente fuertes, sin embargo las posibilidades de error se han evaluado como baja se debe realizar un mayor número de pruebas de detalle a diferencia de la situación anterior, sin embargo la existencia de un riesgo bajo nos da la posibilidad de elegir el momento de aplicación de los procedimientos lo cual permite que en la etapa preliminar se realice un avance importante en la revisión.

Si por el contrario los factores del entorno y de control son tan débiles que no brindan seguridad al auditor, pues sabe que es muy probable que se generen errores, no es necesario que el auditor realice pruebas de control, el trabajo se debe concentrar en pruebas de detalle tanto para balance como para estado de resultados además se requiere que la mayoría de los procedimientos sustantivos se apliquen al cierre del ejercicio.

Es importante que el auditor tenga en cuenta que el riesgo que determinó en la etapa de planeación puede sufrir modificaciones en el transcurso de la auditoría y derivado de las situaciones que se presenten durante la revisión será necesario la ampliación de los procedimientos o del alcance determinado inicialmente.

### **3.5. Identificación de las Aseveraciones de los Estados Financieros.**

El riesgo determinado debe relacionarse con las aseveraciones contenidas en los estados financieros para establecer los objetivos de auditoría.

De acuerdo con el boletín 3060 de Normas y Procedimientos de Auditoría se entiende por aseveraciones de los estados financieros las "declaraciones de la



administración que se incluyen como parte integrante de los mismos y que por su naturaleza, pueden ser explícitas o implícitas”<sup>11</sup>

Dichas declaraciones están agrupadas en seis categorías:

- Existencia u ocurrencia.
- Integridad.
- Corte
- Derechos y obligaciones.
- Valuación.
- Presentación y revelación.

#### Existencia u ocurrencia

Determinan si existen activos o pasivos a una fecha determinada y si de hecho han existido las transacciones registradas en un período determinado.

#### Integridad

Determina si todos los saldos y transacciones que se debieron presentar en los estados financieros se encuentran correctamente incluidos, es decir que no se encuentran subvaluados.

---

<sup>11</sup> Normas y Procedimientos de Auditoría. I.M.C.P. 3060-4.

### Corte

Esta aseveración se encamina a determinar si todos los activos, pasivos, ingresos y egresos son registrados en el periodo que les corresponde.

### Derechos y Obligaciones

A través de estas aseveraciones se determina que, en una fecha específica, los activos son un derecho del cliente. El cliente tiene la titularidad y propiedad de los activos y los pasivos son efectivamente obligaciones de la empresa.

En algunos casos la aseveración de derechos y obligaciones no puede ser separada de las de existencia e integridad y no necesitan una revisión por separado.

### Valuación o Asignación

Determina que los activos y pasivos han sido valuados correctamente en los estados financieros. Estas aseveraciones se reconocen como valuación cuando se trata de activos o pasivos y asignación cuando corresponde a transacciones.

### Presentación y Revelación

Las declaraciones sobre presentación y revelación determinan que los rubros particulares de los estados financieros estén correctamente clasificados descritos y revelados.

La implicación que tienen las aseveraciones para cada estado financiero se resumen a continuación:

| <b>ASEVERACIÓN</b>         | <b>BALANCE GENERAL</b>   | <b>ESTADO DE RESULTADOS</b>  |
|----------------------------|--|--|
| Existencia u Ocurrencia    | ¿Existen los activos y pasivos registrados?                                  | ¿Existieron las transacciones registradas?   |
| Integridad                 | ¿Han sido todos los activos y pasivos registrados?                           | ¿Han sido registrados todos los ingresos y egresos?  |
| Corte                      | ¿Están registrados todos los activos y pasivos en el periodo correcto?       | ¿Han sido registrados todos los ingresos y egresos en el periodo correcto?   |
| Derechos y Obligaciones    | ¿Tiene el cliente la titularidad de todos los derechos y obligaciones?       | ¿Fue en efecto el cliente una de las partes en las transacciones y éstas fueron realizadas para fines comerciales válidos? |
| Valuación o Asignación.    | ¿Están valuados correctamente todos los activos y pasivos?                   | ¿Han sido medidos correctamente los ingresos y egresos?  |
| Presentación y Revelación. | ¿Han sido correctamente presentados y revelados todos los activos y pasivos? | ¿Todos los ingresos y egresos han sido correctamente presentados y revelados.  |

La determinación de los objetivos de auditoría permite establecer los procedimientos que deben aplicarse a fin de comprobar si dichos objetivos se cumplen en cada aseveración

A continuación se ejemplifica de manera más clara la forma en que se relacionan los procedimientos con los objetivos de auditoría para cada aseveración.

| <b>ASEVERACIÓN</b>                | <b>OBJETIVO DE LA AUDITORÍA</b>   | <b>PROCEDIMIENTO</b>   |
|-----------------------------------|---|--|
| <b>EXISTENCIA U OCURRENCIA</b>    | Existencia de crédito   | Confirmación de saldos por cobrar.   |
| <b>INTEGRIDAD</b>                 | Determinar si las ventas declaradas incluyen todos los artículos enviados al cliente.     | Examinar los documentos de envío al cliente para ingresar correctamente las ventas.                        |
| <b>CORTE</b>                      | Las compras están declaradas en el período correcto.                                      | Revisar las fechas de recepción de mercancía al final del año.   |
| <b>DERECHOS Y OBLIGACIONES</b>    | El efectivo en bancos está depositado en cuentas no sujetas a restricciones.              | Confirmar directamente con el ejecutivo de cuenta de la institución bancaria.                              |
| <b>VALUACIÓN O ASIGNACIÓN</b>     | Se encuentra correctamente valuado el saldo de las cuentas bancarias en moneda extranjera | Realizar el cálculo de la valuación aplicando el tipo de cambio correspondiente al periodo de la revisión. |
| <b>PRESENTACIÓN Y REVELACIÓN.</b> | Correcta revelación de las pérdidas contingentes que no necesitan ser devengadas.         | Indagar con la gerencia y abogados del cliente sobre demandas judiciales y gravámenes.                     |

Los procedimientos de auditoría se seleccionan para obtener evidencia acerca de las aseveraciones que se consideran tienen mayor riesgo de error ya que no todas las aseveraciones pueden considerarse que tienen un alto riesgo en un rubro o ciclo determinado como tal. Puede ser que sólo una o algunas tengan un riesgo alto, será sobre las que se centrarán los procedimientos.

También es importante señalar que los procedimientos no se relacionan de manera particular con una sola aseveración, estos pueden cubrir más de una aseveración o por el contrario se puede requerir más de un procedimiento para obtener evidencia acerca de una sola aseveración.

# **CAPÍTULO 4**

## **DISEÑO DE UN PROGRAMA DE TRABAJO**

#### **4.1. Características generales de los programas de trabajo**

Los programas de trabajo de auditoría detallan de manera lógica y ordenada los procedimientos que deben aplicarse a fin de obtener la evidencia necesaria para sustentar la opinión del auditor.

Los programas de auditoría son guías que proporcionan un panorama del trabajo que debe realizarse, representan la base que permite llevar a cabo una adecuada supervisión, coordinación y control, ya que al existir un registro del trabajo que se tiene que realizar éste se puede comparar con el trabajo efectuado, lo que permite controlar los tiempos y las áreas que han sido revisadas o detectar si existe algún procedimiento que no ha sido aplicado de acuerdo con el plan establecido.

En el programa de auditoría se detalla por área, rubro o ciclo uno a uno cada procedimiento así como el alcance y la oportunidad que se le debe dar.

Un programa de trabajo debe contener los siguientes aspectos:

- Indicar el área, rubro o ciclo al que corresponde.
- Cada procedimiento que se enuncie deberá ir numerado
- El procedimiento deberá estar correctamente descrito
- Debe indicar con las firmas o iniciales las personas que aplicaron el procedimiento.
- Debe contener una columna de en donde se pueda referenciar cada procedimiento con los papeles de trabajo donde se llevó a cabo.

#### 4.1.1. Clasificación

Los programas de trabajo se pueden clasificar partiendo de varios aspectos, a continuación se señalan dos de las clasificaciones más usuales.

**Tomando en cuenta el grado de detalle con el que se realicen pueden ser:**

- 1.- Generales
- 2.- Detallados

##### 1.-Generales.

Se limitan a enunciar de manera global los procedimientos que se aplicarán y describen los objetivos particulares que se persiguen.

##### 2.- Detallados.

Se presenta descrita de manera minuciosa la forma práctica en que deben aplicarse los procedimientos.

**Otra forma de clasificarlos es partiendo de la relación que guardan con el trabajo a desarrollar.**

- 1.- Estándar
- 2.- Específico



#### 1.- Estándar.

El programa estándar se basa en las características generales de distintas empresas en las que pueden aplicarse la mayoría de los procedimientos y en algunos se realizan las adecuaciones particulares que permitan su aplicabilidad. También se elaboran programas estándar para comercios o industrias con características semejantes en los que las variaciones de los procedimientos de una a otra son mínimas.

#### 2.- Específicos.

Se formulan para cada empresa en particular partiendo de la evaluación de sus características individuales por lo que se determinan procedimientos específicos que no pueden ser aplicados de manera general ya que en la mayoría de los casos están encaminados a la comprobación de aspectos clave de la empresa que no necesariamente se repite en otra aunque se considere del mismo ramo.

### **4.2. Caso práctico**

Para la realización de un programa de trabajo específico es necesario definir la estrategia de auditoría que como ya se mencionó en los capítulos anteriores debe quedar resumida en el memorándum de planeación.

El memorándum de planeación incluye los aspectos importantes detectados durante el estudio y evaluación de los factores que se conjugan para la determinación de la estrategia o enfoque de auditoría a partir del cual se determinarán los procedimientos que se tienen que aplicar.

A continuación se presenta el memorándum de planeación de una empresa y el programa de trabajo que se determinó para las áreas más significativas de acuerdo con la estrategia establecida en el memorándum de planeación.

Cabe mencionar que, para fines prácticos, sólo se presentará el programa de trabajo de las áreas determinadas como más significativas de esta auditoría

## **BEBIDAS REFRESCANTES, S.A.**

### **4.2.1. MEMORANDUM DE PLANEACIÓN**

#### **Auditoría al 31 de Diciembre de 2000**

##### **1.- Perfil del cliente.**

Ver anexo I

##### **2.- Informes requeridos.**

Estados financieros dictaminados al 31 de diciembre de 2000.

Memorándum de sugerencias al 31 de diciembre de 2000.

##### **3.- La reunión de planificación se efectuó en (lugar y participantes)**

La reunión de planificación se efectuó en las oficinas de la compañía y participaron en dicha reunión:

Arturo Espinosa      Gerente General.

Eduardo Nieto      Gerente de Finanzas

|               |                       |
|---------------|-----------------------|
| Ignacio Rosas | Socio de Auditoría.   |
| Raúl Martínez | Gerente de Auditoría. |

#### **4.- Aspectos relevantes del entorno del negocio.**

**4.1 Como parte de la reunión de planificación se identificaron los siguientes eventos ocurridos durante el año, los cuales deberán ser tomados en consideración para el plan de auditoría.**

Durante el año se realizó una inversión de 2.4. millones en activo fijo.

Se continúan descontando facturas de clientes ya que la compañía se encuentra muy apalancada.

El 90% de las ventas se realiza a tres clientes incorporándose un cuarto en el último trimestre.

**4.2 A continuación se presentan los riesgos más importantes que se detectaron en la reunión de planificación.**

Recuperación de cartera.

Integración de los créditos.

Cálculo de los intereses del arrendamiento financiero.

**4.3 Para llevar a cabo la planeación se utilizaron:**

Estados financieros de la compañía al 31 de octubre de 2000.

## **5.- Sistemas contables y control interno.**

Con base a la reunión de planificación se han identificado los siguientes rubros más significativos:

Cuentas por cobrar.

Inventarios.

Compras.

Activo fijo.

Cuentas por pagar.

Ingresos

La comprensión del sistema contable y del control interno de estas áreas quedo documentada en el archivo permanente de la auditoría.

## **6.- Negocio en marcha.**

Con base a los estados financieros de años anteriores, la situación financiera actual de la compañía y la evaluación de algunos eventos durante el año, no existen situaciones que pudieran impactar el negocio en marcha.

## **7.- Categorización de la auditoría.**

Los servicios de auditoría requeridos para este año por el cliente, no incluyen trabajos o procedimientos que vayan más allá de lo normal para emitir un examen sobre estados financieros. Es un trabajo recurrente.

## **8- Procedimientos analíticos.**

**8.1 Con base en la aplicación de procedimientos analíticos indique aquellas áreas o situaciones hacia donde debemos dirigir nuestro trabajo de auditoría.**

Ver anexo I sección IX

## **9.- Riesgo inherente.**

**9.1 El riesgo inherente se ha calificado como.**

Mínimo      ()

Bajo          ()

Medio        ()

Alto          ()

**9.2 Papel de trabajo de la evaluación del entorno**

Ver anexo II

## **10.- Enfoque de auditoría.**

Con base en nuestra evaluación del riesgo del entorno, del conocimiento del negocio del cliente, de la información obtenida en el desarrollo de este memorándum de planeación, de la experiencia de años anteriores, del entendimiento del sistema de contabilidad y controles relativos se han identificado las siguientes áreas como críticas.

| <b>RUBRO</b>                             | <b>MOTIVO POR EL CUAL ES CRÍTICO</b> | <b>ESTRATEGIA DE AUDITORÍA</b>   |
|--|--------------------------------------|--|
| Ventas y cuentas por cobrar              | Por volumen de operaciones           | Se utilizarán pruebas de detalle para las cuentas de balance en combinación con procedimientos analíticos los cuales se aplicarán en mayor grado para las cuentas de resultados. |
| Compras, inventarios y cuentas por pagar | Por baja en el margen de utilidad    | Se realizarán pruebas de detalle las cuales se deberán aplicar en fechas muy cercanas al cierre del ejercicio  |
| Activo fijo                              | Por el registro de intereses         | Se aplicarán pruebas de detalle y pruebas analíticas del tipo de pruebas por el total (globales).  |

Los rubros que se consideran no son críticos son gastos e inversiones

**10.1 Situaciones ocurridas el año anterior que se estima se repetirán.**

Situación

Tratamiento.

Ninguna.

**10.2 Problemas potenciales referidos a tratamientos contables en la auditoría.**

| <u>Problema Potencial</u>                              | <u>Tratamiento</u>   |
|--|----------------------|
| Cálculo de los intereses del arrendamiento financiero. | Se realizará ajuste. |

**11.- Determinar la evaluación del riesgo de control de las aseveraciones críticas de los rubros críticos.**

**11.1 Describa las aseveraciones críticas de los rubros críticos.**

|                    |                         |
|--------------------|-------------------------|
| Ventas             | Existencia y valuación. |
| Cuentas por cobrar | Existencia y valuación. |
| Compras            | Existencia y valuación. |
| Inventario         | Existencia y valuación  |
| Cuentas por pagar  | Existencia y valuación  |
| Activo fijo        | Integridad.             |

**12.- La cifra de importancia relativa con base a cifras preliminares es de:**

La cifra determinada como importancia relativa es de \$83,000 por lo que el nivel de ajustes mínimos a registrar es por dicha cifra.

**13.- Revisar el memorándum de sugerencias del año anterior e investigar la situación actual de las mismas. En su caso indicar aquellas observaciones que pudieran tener un impacto en la planeación de la auditoria de este año.**

- Depende de tres clientes.
- Se encuentra muy apalancada.

**ESTA TESIS NO SALE  
DE LA BIBLIOTECA**

**14.- Revisar los estados financieros y el dictamen del año anterior y en su caso indicar aquellas salvedades o situaciones que pueden impactar el plan de auditoría.**

Cálculo de intereses sobre arrendamiento financiero.

**15.- Personal que participa.**

| <u>Categoría</u>       | <u>Nombre</u>    |
|------------------------|------------------|
| Socio de auditoría     | Ignacio Rosas    |
| Gerente de auditoría   | Raúl Martínez    |
| Encargado de auditoría | Armando Salinas. |

Preparado por Armando Salinas Fecha \_\_\_\_\_

Revisado por Raúl Martínez Fecha \_\_\_\_\_

Revisado por Ignacio Rosas Fecha \_\_\_\_\_



## ANEXO I

**CLIENTE: BEBIDAS REFRESCANTES, S. A.**

### **CONOCIMIENTO GENERAL DEL CLIENTE**

#### **(PERFIL DEL CLIENTE)**

#### **I GENERALIDADES.**

##### **Fecha de constitución.**

La compañía fue constituida el 30 de noviembre de 1986 bajo la denominación de Bebidas Refrescantes, S. A.

##### **Actividad.**

Se dedica a la fabricación de bebidas gaseosas sin contenido de alcohol.

##### **Integración del capital social.**

Al 31 de octubre de 2000 la integración del capital social es la siguiente:

| <b>ACCIONISTA</b>       | <b>ACCIONES (\$)</b> | <b>% DE PARTICIPACIÓN</b> |
|-------------------------|----------------------|---------------------------|
| <b>Ricardo Buendia</b>  | 92,167               | 33%                       |
| <b>Alberto Manjares</b> | 21,500               | 8%                        |
| <b>Arturo Sandoval</b>  | 132,000              | 48%                       |
| <b>Fernando Galicia</b> | 29,333               | 11%                       |
| <b>TOTAL</b>            | <b>275,000</b>       | <b>100%</b>               |

##### **Localización (domicilio de las oficinas, plantas, almacenes y sucursales)**

Oficinas generales.- Avenida 5 de mayo prolongación San Juan. D.F.

Planta de producción.- Avenida 5 de mayo prolongación San Juan. D.F.

Sucursal Monterrey. Fraccionamiento Industrial San Nicolás de los Garzas No. 501  
Nuevo León.

## II PRODUCTOS O SERVICIOS QUE PROPORCIONA

### **Descripción de los productos fabricados o comercializados y de los servicios proporcionados por la compañía.**

La compañía fabrica y comercializa bebidas gaseosas de marca propia.

### **Descripción de los procesos de manufactura.**

El proceso de fabricación se presenta en forma resumida.

- Se utiliza agua purificada
- Los concentrados que se añaden se diluyen en el agua y en este mismo proceso se

agrega el azúcar.

- Se llenan las botellas de plástico (son producidas también por la compañía)
- Se agrega dióxido de carbono

- Se tapan, se sellan al alto vacío y se etiquetan.

### **Composición del costo de producción (materia prima, mano de obra y gastos de fabricación. Mostrar porcentaje)**

#### Materia Prima

|                 |     |
|-----------------|-----|
| Saborizantes    | 34% |
| Azúcar          | 20% |
| Agua purificada | 08% |

|                       |      |
|-----------------------|------|
| Dióxido de Carbono    | 04%  |
| Otros                 | 01%  |
| <hr/>                 |      |
| Total Materia Prima   | 67%  |
| Mano de obra          | 19%  |
| Gastos de fabricación | 14%  |
| <hr/>                 |      |
| Total                 | 100% |

**Volúmenes anuales aproximados de producción y valores de los inventarios a la fecha de revisión (incorporar margen de utilidad por categoría o tipo de producto)**

| Producto  | Volumen anual de Producción (lts) | Valor de inventario al 31- oct-2000 | Margen de utilidad |
|-----------|-----------------------------------|-------------------------------------|--------------------|
| Fresca    | 125,000,000                       | 398,000                             | 32%                |
| Manzanita | 40,000,000                        | 80,000                              | 18%                |
| Otros     | 5,000,000                         | 24,238                              | 24%                |
| Total     | <b>170,000,000</b>                | <b>502,238</b>                      | <b>26%</b>         |

**Riesgo de obsolescencia (rotación de inventarios)**

En general los inventarios no exceden de un mes del costo de ventas. Se mantiene un stock para anticipar la temporada de calor. Toda la existencia tiene fecha de caducidad lo que evita altos niveles de existencia por lo que no se tienen problemas de obsolescencia.

### **III DATOS CLAVE**

#### **Tendencias significativas de la industria.**

1999 Y 1998 fueron años difíciles debido a las presiones del sector de ventas al menudeo, a pesar de ello la compañía reportó incrementos en la utilidad del año.

#### **Posición de la compañía en la industria y datos sobre sus competidores más importantes.**

La compañía ocupa el cuarto lugar a nivel nacional en la industria refresquera, otorga los mismos descuentos que ofrecen sus competidores y ofrece a precios bajos las marcas propias.

Sus principales competidores son:

- 1.- Refrescos Internacionales.- Ha tomado el control del 50% de Embotelladora Coca Cola
- 2.- Refrescos de México.- Controla una tercera parte de los centros comerciales del país.
- 3.- El Dulce Sabor S. A.- Opera con pequeños locales y vende diversos artículos de rápido desplazamiento a precios más bajos que los centros comerciales.

#### **Reglamentaciones oficiales.**

Se encuentra sujeta a la reglamentación de precios autorizados de la Secretaría de Economía.

La compañía es inspeccionada constantemente por las autoridades sanitarias de la Secretaría de Salud.

### **Objetivos Financieros.**

- 1.- Tener productos diferentes, de calidad y que satisfagan al cliente.
- 2.- Reducir el costo de producción.
- 3.- Contar con una comercialización más adecuada basada en el buen servicio.
- 4.- Enfatizar en la calidad y posicionamiento en el mercado
- 5.- Analizar el margen de utilidad del negocio por producto y mercado para desinvertir en aquellos de bajo margen de utilidad y apoyar a los que tienen mayor rentabilidad.

La compañía tiene planteados como objetivos de largo plazo crecer dos veces en activos, tres en ventas y cuatro veces en utilidades durante los siguientes 5 años.

### **Indicadores clave utilizados por la compañía para control de su actividad.**

Margen de utilidad.

Utilidad neta.

Ventas.

### **Penetración en el mercado**

**Análisis de las ventas por categorías significativas (señalar % en mercados nacionales y extranjeros e incorporar volúmenes, porcentajes por producto, cliente, área geográfica**

**(Volumen anual de venta en miles de litros)**

|                             | FRESCA         | %          | MANZANITA     | %          | OTROS        | %          | TOTAL          | %          |
|-----------------------------|----------------|------------|---------------|------------|--------------|------------|----------------|------------|
| <b>MERCADOS NACIONALES</b>  |                |            |               |            |              |            |                |            |
| EI GRAN SABOR, S.A.         | 20,000         | 16         | 15,000        | 38         | 4,000        | 80         | 39,000         | 23         |
| COMERCIALIZADORA GENERAL    | 85,000         | 68         | 1,000         | 3          | 500          | 10         | 86,500         | 51         |
| Otros                       | 12,000         | 10         | 20,000        | 50         | 500          | 10         | 32,500         | 19         |
|                             | <u>117,000</u> | <u>94</u>  | <u>36,000</u> | <u>90</u>  | <u>5,000</u> | <u>100</u> | <u>158,000</u> | <u>93</u>  |
| <b>MERCADOS EXTRANJEROS</b> |                |            |               |            |              |            |                |            |
| BEBIDAS UNICAS              | 6,000          | 5          | 2,000         | 5          | 0            | 0          | 8,000          | 5          |
| EI SABOR DE HOY             | 2,000          | 1          | 2,000         | 5          | 0            | 0          | 4,000          | 2          |
|                             | <u>8,000</u>   | <u>6</u>   | <u>4,000</u>  | <u>10</u>  | <u>0</u>     | <u>0</u>   | <u>12,000</u>  | <u>7</u>   |
|                             | <u>125,000</u> | <u>100</u> | <u>40,000</u> | <u>100</u> | <u>5,000</u> | <u>100</u> | <u>170,000</u> | <u>100</u> |

**Describir los diferentes tipos de clientes que se manejan (mayoristas, distribuidores, menudeo, etc.) incluir condiciones de venta datos de contratos especiales, procedimientos de control de crédito y cobro.**

El GRAN SABOR, S.A. y COMERCIALIZADORA GENERAL han negociado precios más bajos que la compañía no podrá repercutir a sus proveedores causando una reducción en el margen de utilidad.

**Aspectos comerciales (fuerza de ventas y planes de compensación, publicidad, etc.)**

Los medios publicitarios en los cuales la Compañía realiza la captación de posibles clientes son mediante comerciales en la televisión y a través de ofertas de sus productos en centros comerciales ofreciendo descuentos.

### Información sobre compras.

**Describe las principales políticas de compras, frecuencia de los pedidos, tiempo de entrega.**

Actualmente no se tienen políticas definidas para compras y éstas se realizan mediante los requerimientos que hace el departamento de producción por parte de los ingenieros responsables.

### **Características de los principales proveedores nacionales y extranjeros ( condiciones de compra, pago, descuentos, etc.).**

| <b>PROVEEDOR</b>     | <b>PRODUCTOS COMPRADOS</b> | <b>CONDICION DE COMPRA</b>            | <b>CONDICION DE PAGO</b>                | <b>DESCUENTOS</b>                             |
|----------------------|----------------------------|---------------------------------------|---|---|
| Plásticos de México  | Envases de Plástico        | Ninguna                               | 30 días después de factura              | 5% por pronto pago                            |
| Alimentos Saludables | Concentrados               | Compra mínima de una tonelada mensual | 50% al fincar pedido y 50% a la entrega | Ninguno                                       |
| Empaques Generales   | Tapas plásticas            | Ninguna                               | 45 días de crédito                      | 5% por pronto pago                            |
| Ingenio San Juan     | Azúcar                     | Compra mínima 90 toneladas anuales    | Contado                                 | 25% del precio de venta a otros consumidores. |

### **Información sobre nóminas.**

#### **Número de empleados clasificados por departamento.**

|                                    | <b><u>2000</u></b> | <b><u>1999</u></b> |
|------------------------------------|--------------------|--------------------|
| Producción                         | 25                 | 16                 |
| Almacén, Distribución y Materiales | 12                 | 7                  |
| Administración                     | 9                  | 8                  |
| Técnicos                           | 9                  | 5                  |
|                                    | —                  | —                  |
|                                    | 55                 | 36                 |

#### **Política de contratación y pago (fuentes de contratación, niveles de rotación, esquemas de evaluación y promoción, niveles de remuneración y tipos de pago)**

La contratación se realiza a través de bolsas de trabajo así como de boletines y anuncios en el periódico. Se llevan a cabo evaluaciones del personal en forma anual. Las remuneraciones son fijadas por la Dirección de cada área y son autorizados por el director general. El pago de las nóminas es quincenal y se les deposita a los empleados en cuentas bancarias individuales.

### **Tesorería.**

**Políticas sobre gestiones de financiamiento para capital de trabajo, proyectos de inversión y desinversión, etc.**



Las políticas de inversión y desinversión son las siguientes:

- En proyectos de inversión de activos fijos se tienen establecidos contratos de arrendamiento financiero.
- En proyectos de desinversión se vendió una llenadora vieja por \$160,000 el producto de la misma se utilizó como capital de trabajo.

Las políticas de financiamiento con instituciones financieras con las que se tiene buena relación es la siguiente:

- Se tiene la práctica del descuento de facturas de clientes para financiar los requerimientos de capital de trabajo.

**En caso de existir señales las restricciones impuestas por los acreedores bancarios y si estas han sido cumplidas.**

La Compañía se encuentra apalancada con el conocimiento y consentimiento total de sus acreedores financieros.

**Políticas seguidas por la compañía para el pago de dividendos.**

No se tiene ninguna política definida para el pago de dividendos.

#### **IV SISTEMAS DE INFORMACIÓN**

##### **Sistemas Manuales**

**Efectue una breve descripción de las principales características del sistema y de la información que provee.**

Las pólizas contables son emitidas en forma manual, con excepción de las pólizas fijas que se emiten por sistema y se ajustan a final de año.

**Sistema de procesamiento electrónico de datos.**

La compañía utiliza el sistema contable COI 2000 a través del cual puede emitir la siguiente información, estados financieros mensuales, balanzas de comprobación a primer nivel (mayor) y a tercer nivel, análisis de los movimientos del año de cada cuenta resumen de nóminas. Estos informes son de gran utilidad para la auditoría.

El procesamiento electrónico de datos se realiza a través de una consola control y 20 terminales para los usuarios del sistema quienes alimentan la información para el procesamiento de cifras.

**Localización y características del equipo que se usa. Indicar ubicación física y tipo de equipo.**

Todo el equipo de cómputo se encuentra localizado en las oficinas centrales a excepción de las terminales usadas por la planta de producción, en donde se procesa información relativa a inventarios, reporte de nómina, producción, etc.

En la sucursal Monterrey se procesa información relativa a ventas, inventarios y nóminas.

**Señale cuál es la organización del departamento de procesamiento electrónico de datos.**

Se integra por un gerente y dos asistentes. Este departamento reporta a la Dirección de Finanzas.

**Principales aplicaciones que se usan en el departamento de finanzas y cual es el porcentaje de ocupación del tiempo del equipo.**

La aplicación que usa el departamento de finanzas en el proceso electrónico de datos, es la captura de pólizas contables y emisión de reportes financieros así como hojas de trabajo a través de Excell e informes y reportes en Word. En el área de finanzas se utiliza un 90 % el sistema de cómputo.

## **V ADMINISTRACIÓN**

**Diagrama de la organización**

Ver anexo III

**Existe un Consejo de Administración actuante o sólo para cumplir con el aspecto legal. En caso de que sea un consejo actuante mencione la frecuencia de las juntas.**

**Nombre de los consejeros y del comisario( si fueran accionistas de la compañía porcentajes de participación.**

El consejo se reúne de manera mensual y en caso de existir un evento extraordinario con la frecuencia que lo requiera.

| <b>NOMBRE</b>                    | <b>PUESTO</b> | <b>PARTICIPACIÓN EN EL CAPITAL SOCIAL</b> |
|----------------------------------|---------------|---|
| <b>C.P. Arturo Sandoval</b>      | Presidente    | 48%                                       |
| <b>C.P. Fernando Gallegos</b>    | Consejero     | 11%                                       |
| <b>C.P. Alberto Manjárez</b>     | Secretario    | 8%  |
| <b>C.P. Javier Alonso Torres</b> | Consejero     | Sin remuneración                          |
| <b>ING. Antonio Chávez Soto</b>  | Consejero     | Sin remuneración                          |
| <b>C.P. Leonardo de la O.</b>    | Comisario     | Sin remuneración                          |

**Comentarios sobre la estructura de la administración y su actitud hacia los controles (es una estructura sencilla o sofisticada, en ambos casos indique la facilidad de acceso a la administración y la efectividad que existe en la comunicación para la toma de decisiones.**

La Compañía tiene una estructura sencilla de fácil acceso a la administración que ha demostrado una actitud positiva a implementar controles y corregir de forma inmediata las observaciones y salvedades que con motivo de la auditoría de estados financieros son detectadas y comentadas.

**Existe un departamento de auditoría interna, a quién reporta, planes de actividades desarrolladas y por desarrollar, tiene coordinación con auditoría externa.**

La compañía no cuenta con un departamento de auditoría interna.

## **VI INFORMES A EMITIR EN LA AUDITORÍA**

**Derivado de la revisión al 31 de diciembre de 2000 se deben emitir los siguientes informes.**

|                                  | <b>Fecha de entrega</b> |
|----------------------------------|-------------------------|
| Memorándum de sugerencias        | 17-feb-2001             |
| Estados financieros dictaminados | 24-feb-2001             |

## **VII ASESORES PRINCIPALES**

**Consultores fiscales**

Del Valle y Asociados, S.C.

Lic. Jaime del Valle Tel: 55-58-67-29

### **Abogados**

Asociación de Abogados, S.C.

Lic. Marco Antonio Jauberth Tel: 52-89-45-20

### **Consultor de Seguros**

Seguros Comercial América S.A.

Ing. Felipe Sánchez D. Tel: 52-87-88-90.

## **VIII EXPERIENCIA DE AÑOS ANTERIORES (EN CASO DE AUDITORÍA RECURRENTE)**

### **Actitud de la Administración para el mejoramiento del sistema de control**

La actitud que ha tenido la administración para el mejoramiento del sistema de control ha sido adecuada y oportuna.

**Áreas problema y por tanto causas de ajustes de auditoría y probablemente de retraso en la conclusión de la auditoría del año anterior (1999).**

Se emitió un dictamen con salvedad por no calcular los intereses del arrendamiento financiero de acuerdo con Principios de Contabilidad. El cliente ha aceptado que este año se ajuste su cálculo de intereses.

Es necesario verificar el cálculo de los intereses por arrendamiento de las principales adiciones de activos fijos efectuadas durante el año. El año pasado se efectuó parte de este trabajo con la finalidad de determinar el monto de la desviación a Principios de Contabilidad.

**Calidad de los registros contables (la opinión deberá estar basada en el número y efecto de los ajustes de auditoría así como en la facilidad de contar con la información y documentación necesaria en el proceso de auditoría.)**

La calidad de los registros contables es buena. El número de ajustes registrados el año pasado no excede de cinco, los principales ajustes son los relativos a los cálculos de impuestos y a los efectos de inflación.

La información es obtenida en forma oportuna, ordenada y completa por lo que no se visualizan problemas de información financiera.

**En caso de existir presupuestos indique la exactitud o grado de variación contra el real y si las diferencias son analizadas y explicadas ampliamente.**

Se preparan presupuestos anualmente y cada mes son analizados en las juntas del Consejo de Administración en donde se hace la explicación de las desviaciones

## IX INFORMACIÓN FINANCIERA HISTORICA.

### Análisis de variaciones

|                                 | Variación Oct. 2000-Sep 99 |              | Variación Sep 99- Sep 98 |              |
|---------------------------------|----------------------------|--------------|--------------------------|--------------|
|                                 | \$                         | %            | \$                       | %            |
| <b>BALANCE GENERAL</b>          |                            |              |                          |              |
| Efectivo en caja y bancos       | -28                        | -4.81        | -56,618                  | -98.98       |
| Cientes                         | 516,667                    | 42.84        | -396,290                 | -24.73       |
| Otras cuentas por cobrar        | 90,292                     | 43.43        | 118,448                  | 132.40       |
| Inventarios                     | -89,586                    | -10.95       | 305,949                  | 59.73        |
| <b>Activo Circulante</b>        | <b>517,345</b>             | <b>23.17</b> | <b>-28,511</b>           | <b>-1.26</b> |
| Activo Fijo                     | 1,231,543                  | 30.73        | 1,953,076                | 95.08        |
| <b>Total de Activo</b>          | <b>1,748,888</b>           | <b>28.03</b> | <b>1,924,565</b>         | <b>44.60</b> |
| Préstamos bancarios corto plazo | 737,974                    | 1402.75      | 31,309                   | 146.99       |
| Proveedores                     | -273,652                   | -14.62       | 672,369                  | 56.08        |
| Otras cuentas por pagar         | 507,051                    | 28.20        | 290,940                  | 19.30        |
| <b>Pasivo Circulante</b>        | <b>971,373</b>             | <b>26.10</b> | <b>994,618</b>           | <b>36.47</b> |
| Préstamos bancarios largo plazo | 406,000                    | 74.63        | -65,004                  | -10.67       |
| Otros pasivos                   | -481,197                   | -45.38       | 726,472                  | 217.62       |
| <b>Pasivo Largo Plazo</b>       | <b>-75,197</b>             | <b>-4.69</b> | <b>661,468</b>           | <b>70.16</b> |
| <b>Total del Pasivo</b>         | <b>896,176</b>             | <b>16.83</b> | <b>1,656,086</b>         | <b>45.12</b> |
| Capital social                  | 0                          | 0.00         | -125,000                 | -35.71       |
| Reserva legal                   | 0                          | 0.00         | 125,000                  | 0.00         |
| Utilidades retenidas            | 461,035                    | 879.10       | 147,277                  | -155.30      |
| Resultado del ejercicio         | 391,677                    | 76.64        | 121,176                  | 31.08        |
| <b>Capital Contable</b>         | <b>852,712</b>             | <b>956</b>   | <b>268,453</b>           | <b>-160</b>  |
| <b>Total pasivo y capital</b>   | <b>1,748,888</b>           | <b>28.03</b> | <b>1,924,565</b>         | <b>44.60</b> |

**BEBIDAS REFRESCANTES, S.A.**  
**ANALISIS DE VARIACIONES**  
**AUDITORIA AL 31 DE DICIEMBRE DE 2000**

|                                 | Saldo al<br>31-Oct-00 | Saldo al<br>31-Dic-99 | Variación        |              |
|---------------------------------|-----------------------|-----------------------|------------------|--------------|
|                                 |                       |                       | \$               | %            |
| <b>BALANCE GENERAL</b>          |                       |                       |                  |              |
| Efectivo en caja y bancos       | 554                   | 582                   | -28              | -4.81        |
| Clientes                        | 1,722,610             | 1,205,943             | 516,667          | 42.84        |
| Otras cuentas por cobrar        | 298,200               | 207,908               | 90,292           | 43.43        |
| Inventarios                     | 728,587               | 818,173               | -89,586          | -10.95       |
| <b>Activo Circulante</b>        | <b>2,749,951</b>      | <b>2,232,606</b>      | <b>517,345</b>   | <b>23.17</b> |
| Activo Fijo                     | 5,238,829             | 4,007,286             | 1,231,543        | 30.73        |
| <b>Total de Activo</b>          | <b>7,988,780</b>      | <b>6,239,892</b>      | <b>1,748,888</b> | <b>28.03</b> |
| Préstamos bancarios corto plazo | 790,583               | 52,609                | 737,974          | 1402.75      |
| Proveedores                     | 1,597,670             | 1,871,322             | -273,652         | -14.62       |
| Otras cuentas por pagar         | 2,305,238             | 1,798,187             | 507,051          | 28.20        |
| <b>Pasivo Circulante</b>        | <b>4,693,491</b>      | <b>3,722,118</b>      | <b>971,373</b>   | <b>26.10</b> |
| Préstamos bancarios largo plazo | 950,000               | 544,000               | 406,000          | 74.63        |
| Otros pasivos                   | 579,098               | 1,060,295             | -481,197         | -45.38       |
| <b>Pasivo Largo Plazo</b>       | <b>1,529,098</b>      | <b>1,604,295</b>      | <b>-75,197</b>   | <b>-4.69</b> |
| <b>Total del Pasivo</b>         | <b>6,222,589</b>      | <b>5,326,413</b>      | <b>896,176</b>   | <b>16.83</b> |
| Capital social                  | 225,000               | 225,000               | 0                | 0.00         |
| Reserva legal                   | 125,000               | 125,000               | 0                | 0.00         |
| Utilidades retenidas            | 513,479               | 52,444                | 461,035          | 879.10       |
| Resultado del ejercicio         | 902,712               | 511,035               | 391,677          | 76.64        |
| <b>Capital Contable</b>         | <b>1,766,191</b>      | <b>913,479</b>        | <b>852,712</b>   | <b>956</b>   |
| <b>Total pasivo y capital</b>   | <b>7,988,780</b>      | <b>6,239,892</b>      | <b>1,748,888</b> | <b>28.03</b> |



**BEBIDAS REFRESCANTES, S.A.**  
**ANALISIS DE VARIACIONES**  
**AUDITORIA AL 31 DE DICIEMBRE DE 2000**

|                                 | Saldo al<br>31-Dic-99 | Saldo al<br>31-Dic-98 | Variación        |              |
|---------------------------------|-----------------------|-----------------------|------------------|--------------|
|                                 |                       |                       | \$               | %            |
| <b>BALANCE GENERAL</b>          |                       |                       |                  |              |
| Efectivo en caja y bancos       | 582                   | 57,200                | -56,618          | -98.98       |
| Clientes                        | 1,205,943             | 1,602,233             | -396,290         | -24.73       |
| Otras cuentas por cobrar        | 207,908               | 89,460                | 118,448          | 132.40       |
| Inventarios                     | 818,173               | 512,224               | 305,949          | 59.73        |
| <b>Activo Circulante</b>        | <b>2,232,606</b>      | <b>2,261,117</b>      | <b>-28,511</b>   | <b>-1.26</b> |
| Activo Fijo                     | 4,007,286             | 2,054,210             | 1,953,076        | 95.08        |
| <b>Total de Activo</b>          | <b>6,239,892</b>      | <b>4,315,327</b>      | <b>1,924,565</b> | <b>44.60</b> |
| Préstamos bancarios corto plazo | 52,609                | 21,300                | 31,309           | 146.99       |
| Proveedores                     | 1,871,322             | 1,198,953             | 672,369          | 56.08        |
| Otras cuentas por pagar         | 1,798,187             | 1,507,247             | 290,940          | 19.30        |
| <b>Pasivo Circulante</b>        | <b>3,722,118</b>      | <b>2,727,500</b>      | <b>994,618</b>   | <b>36.47</b> |
| Préstamos bancarios largo plazo | 544,000               | 609,004               | -65,004          | -10.67       |
| Otros pasivos                   | 1,060,295             | 333,823               | 726,472          | 217.62       |
| <b>Pasivo Largo Plazo</b>       | <b>1,604,295</b>      | <b>942,827</b>        | <b>661,468</b>   | <b>70.16</b> |
| <b>Total del Pasivo</b>         | <b>5,326,413</b>      | <b>3,670,327</b>      | <b>1,656,086</b> | <b>45.12</b> |
| Capital social                  | 225,000               | 350,000               | -125,000         | -35.71       |
| Reserva legal                   | 125,000               | 0                     | 125,000          | 0.00         |
| Utilidades retenidas            | 52,444                | -94,833               | 147,277          | -155.30      |
| Resultado del ejercicio         | 511,035               | 389,859               | 121,176          | 31.08        |
| <b>Capital Contable</b>         | <b>913,479</b>        | <b>645,000</b>        | <b>268,453</b>   | <b>-160</b>  |
| <b>Total pasivo y capital</b>   | <b>6,239,892</b>      | <b>4,315,327</b>      | <b>1,924,565</b> | <b>44.60</b> |

**BEBIDAS REFRESCANTES S.A.**

Variaciones

Auditoría al 31 de Diciembre de 2000

**Estado de resultados**

|                          | 2000       |        | 1999      |        | 1998      |        |
|--------------------------|------------|--------|-----------|--------|-----------|--------|
|                          | \$         | %      | \$        | %      | \$        | %      |
| Ventas                   | 10,071,178 | 100.00 | 9,690,766 | 100.00 | 7,843,167 | 100.00 |
| Costo de Ventas          | 7,675,789  | 76.76  | 7,169,820 | 73.99  | 5,788,414 | 73.89  |
| Utilidad Bruta           | 2,395,389  | 23.78  | 2,520,946 | 25.56  | 2,054,753 | 27.11  |
| Costo de Distribución    | 163,210    | 1.62   | 651,245   | 6.91   | 628,394   | 7.07   |
| Gastos de Administración | 998,454    | 9.91   | 1,034,142 | 10.20  | 727,235   | 10.44  |
| Utilidad en operación    | 1,233,725  | 12.25  | 835,559   | 8.45   | 699,124   | 9.60   |
| Otros ingresos           | 0          | 0.00   | 171,210   | 1.54   | 1,529     | 0.02   |
| Otros gastos             | 331,013    | 3.28   | 262,230   | 2.89   | 186,484   | 3.03   |
| Utilidad antes de I.S.R. | 902,712    | 8.96   | 744,539   | 7.10   | 514,169   | 6.56   |
| Impuesto sobre la renta  | 0          | 0.00   | 233,504   | 1.91   | 124,310   | 1.51   |
| Utilidad neta            | 902,712    | 8.96   | 511,035   | 5.19   | 389,859   | 5.07   |

**Razones Financieras**

|  | <u>Oct - 00</u> | <u>Dic - 99</u> | <u>Dic - 98</u> |
|--|-----------------|-----------------|-----------------|
| <u>Rotación de cuentas por cobrar:</u> |                 |                 |                 |
| (entre) Saldo de clientes              | 1,722,610       | 1,205,943       | 1,602,223       |
| Promedio diario de venta               | 33,020          | 26,550          | 21,488          |
| Razón financiera                       | 52.17           | 45.42           | 74.56           |
| Promedio de venta diaria               |                 |                 |                 |
| 10,071,178/305                         | 33,020          |                 |                 |
| 9,690,766/365                          | 26,550          |                 |                 |
| 7,843,167/365                          | 21,488          |                 |                 |

Su objetivo es medir la eficiencia en el manejo del crédito de los clientes.

### Rotación de Inventarios:

|                  |                         |           |           |           |
|------------------|-------------------------|-----------|-----------|-----------|
|                  | Costo de ventas         | 7,675,789 | 7,169,820 | 5,788,414 |
| (entre)          | Promedio de inventarios | 773,380   | 665,199   | 500,697   |
| Razón financiera |                         | 9.92      | 10.78     | 11.56     |

Su objetivo es medir la eficiencia en el uso de los inventarios

### Apalancamiento:

|                  |              |           |           |           |
|------------------|--------------|-----------|-----------|-----------|
|                  | Pasivo Total | 6,222,589 | 5,326,413 | 3,670,327 |
| (entre)          | Activo Total | 7,988,780 | 6,239,892 | 4,315,327 |
| Razón financiera |              | 0.78      | 0.85      | 0.85      |

Su objetivo es medir la porción de activos financieros por deuda.

### Prueba del ácido:

|                  |                                 |           |           |           |
|------------------|---------------------------------|-----------|-----------|-----------|
|                  | Activo Circulante – Inventarios | 2,021,364 | 1,414,433 | 1,748,893 |
| (entre)          | Pasivo Circulante               | 4,693,491 | 3,722,118 | 2,727,500 |
| Razón financiera |                                 | 0.43      | 0.38      | 0.64      |

Su objetivo es medir el índice de solvencia inmediata.

### Capital de Trabajo:

|                  |                   |           |           |           |
|------------------|-------------------|-----------|-----------|-----------|
|                  | Activo Circulante | 2,749,951 | 2,232,606 | 2,261,117 |
| (entre)          | Pasivo Circulante | 4,693,491 | 3,722,118 | 2,727,500 |
| Razón financiera |                   | 0.58      | 0.60      | 0.83      |

Su objetivo es medir la cobertura de compromisos en el futuro cercano.

### Índice de Rentabilidad:

|         |                  |           |         |         |
|---------|------------------|-----------|---------|---------|
|         | Utilidad neta    | 902,712   | 511,035 | 389,859 |
| (entre) | Capital Contable | 1,766,191 | 913,479 | 645,000 |
|         |                  | 0.51      | 0.56    | 0.60    |

Su objetivo es medir el rendimiento sobre la inversión de los accionistas.

\* Para el promedio de inventarios de 1998 se consideró que el inventario final de 1997 ascendió a \$ 489,170

## EVALUACIÓN DEL ENTORNO

### SECCIÓN I (Evaluación General)

Para la evaluación general del entorno se deben considerar todas las características de cada bloque, se anotarán 3 puntos si la tendencia de las características se inclina más hacia algún tipo de factor (positivo o negativo) y si la tendencia es neutral se anotará cero a ambos factores.

#### Características de la gerencia (3 puntos)

**Factores**

**Factores**

**Positivos**

**Negativos**

#### **Consideraciones**

Integridad y valores éticos.

Estructura Organizacional

Compromiso hacia la competencia

Rotación (estabilidad) del personal de la gerencia.

Compromiso e involucramiento del Consejo de Administración

Actitud y monitoreo de los controles sobre operaciones y los informes

financieros.

Evaluación y monitoreo del riesgo del negocio.

Actitud hacia la obtención de utilidades y hacia la condición financiera.

Comunicación de las políticas de recursos humanos, responsabilidades y papel desempeñado en los reportes financieros

Actitud del departamento de auditoría interna.

**3**

\_\_\_\_\_ Evaluación total de las características de la gerencia \_\_\_\_\_

**Características operativas (3 puntos)**

**Consideraciones:**

Sensibilidad a las tasas de Interés y otros factores económicos.

Litigios.

Otras investigaciones regulatorias.

Solidez financiera y ganancias de calidad.

Rotación, actitud y calidad del personal de contabilidad.

**3**

\_\_\_\_\_ Evaluación de las características operativas \_\_\_\_\_

**Características de la Industria (3 puntos)**

**Consideraciones:**

Crecimiento de la Industria, resultados de operación o situación

financiera relativa a compañías de tamaño comparable, especialmente dentro de la misma región.

Entorno de la industria tanto regional como nacional.

**3**

\_\_\_\_\_ Evaluación total de las características de la industria. \_\_\_\_\_

### **Características del trabajo (3 puntos)**

#### **Consideraciones:**

Momento y tamaño de las transacciones significativas.

Transacciones inusuales o significativos como partes relacionadas.

Fecha límite de informes y ambiente de trabajo.

Diseño y corrección del sistema contable

Experiencia de los resultados de la auditoría anterior.

**0**

**0**

\_\_\_\_\_ Evaluación total de las características de trabajo. \_\_\_\_\_

### **Características externas (3 puntos)**

#### **Consideraciones:**

Perspectivas económicas.

Amenaza / oportunidad de la legislación.

Ciclo de vida de los productos significativos.

Competencia interna y foránea.

Actividades ambientales

**3**

\_\_\_\_\_ Evaluación de las características externas \_\_\_\_\_

(1) **9**

(2) **3**

\_\_\_\_\_ Resumen numérico de todos los factores negativos y positivos \_\_\_\_\_

**6**

(3) Neto de los factores positivos / negativos (1) – (2) Evaluación global \_\_\_\_\_

Basado en lo anterior ponga la calificación numérica compuesta línea (3) anterior en la línea 2 de la SECCIÓN III.

**SECCIÓN II evaluación específica de los rubros significativos por aseveración.**

Complete la evaluación de las aseveraciones significativas donde se llevan a cabo procedimientos sustantivos. Cada aseveración significativa dentro de un rubro debe ser evaluada de acuerdo a como los atributos puedan influenciar la probabilidad de errores significativos.

Al completar la evaluación, ponga (3) por cada atributo positivo o un (-3) por cada atributo negativo que sea significativo.

Si un atributo no es aplicable o no tiene una consideración significativa, ponga un cero. "Otros" también deben ser valuados con un 3 positivo o negativo.

**Factores**

**Factores**

**Positivos**

**Negativo**

**A. Ventas (Existencia y Valuación)**

**Factores de evaluación:**

Ambiente de procesamiento de datos.

Composición de las cuentas.

3 Políticas de documentación.

3 Ajustes de la auditoría anterior.

3 Razones financieras y tendencias.(estables)

Otros.

9 (0)

\_\_\_\_\_ Total (pasar el neto a la columna A línea 3 SECCIÓN III)

**B. Cuentas por cobrar (Valuación)**

Ambiente de procesamiento de datos.

3 Adecuada aprobación de crédito.

3 Tendencia de las cuentas vencidas.

Ajustes de la auditoría anterior.

Razones financieras y tendencias.

Otros

6 (0)

\_\_\_\_\_ Total (pasar el neto a la columna B línea 3 SECCION III)



### C. Compras e inventarios (Existencia y Valuación)

|       |   |       |
|-------|---|-------|
|       | Ambiente de procesamiento de datos.                             |       |
| 3     | Ciclos de vida de los materiales/ artículos significativos.     |       |
|       | Extensión de las unidades pequeñas, artículos de alto valor.    |       |
| 3     | Disponibilidad de los artículos para su venta                   |       |
|       | Frecuencia de los conteos físicos.                              |       |
| 3     | Razones financieras y tendencias.                               |       |
|       | Ajustes de la auditoría anterior.                               |       |
|       | Otros: Baja en el margen de utilidad.                           | 3     |
| 9     |   | (3)   |
| _____ | Total (Pasar el neto de la columna C línea 3 de la SECCIÓN 111) | _____ |

### D. Inventarios (Valuación)

|       |   |       |
|-------|---|-------|
|       | Ambiente de procesamiento de datos.                             |       |
|       | Contratos a largo plazo   |       |
| 3     | Razones financieras y tendencias.                               |       |
| 3     | Ajustes de la auditoría.  |       |
|       | Otros.  |       |
| 6     |   | (0)   |
| _____ | Total (Pasar el neto de la columna D LÍNEA 3 DE LA SECCIÓN III) | _____ |

### E. Activo Fijo (Integridad)

|  |                                   |   |
|--|-----------------------------------|---|
|  | Ajustes de la auditoría anterior. | 3 |
|  | Razones financieras y tendencias. |   |

Juicios significativos involucrados en el proceso.

Alta sensibilidad al robo.

Otros: Registro de intereses.

3

**(6)**

\_\_\_\_\_ Total (Pasar el neto a la columna E línea 3 SECCIÓN III)

\_\_\_\_\_

### SECCIÓN III Evaluación global.

Combine los resultados de las evaluaciones General (SECCIÓN I) y Específica (SECCIÓN II)

|  | (A)<br>50                               | (B)<br>50 | (c)<br>50 | (D)<br>50 | (E)<br>50 |
|--|---|-----------|-----------|-----------|-----------|
| (1) Puntos de la evaluación inicial  |   |           |           |           |           |
| (2) Ajuste global de la línea 3 sección I  | 6                                       | 6         | 6         | 6         | 6         |
| (3) Anote el ajuste neto de la valuación específica por aseveración sección II                                   | 9                                       | 6         | 6         | 6         | -6        |
| (4) Total de 1,2 y 3 (no menor a cero)   | 65                                      | 62        | 62        | 62        | 50        |
| (5) Convierta la calificación numérica para la Evaluación global, usando la escala A que aparece a continuación. |   |           |           |           |           |
|  | <b><u>BAJO BAJO BAJO BAJO MEDIO</u></b> |           |           |           |           |

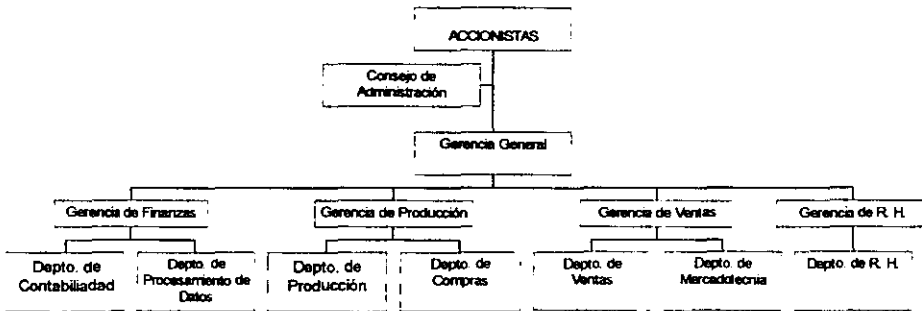
### ESCALA DE CONVERSIÓN A

Si el total de la línea (4) es:

|                 |       |
|-----------------|-------|
| 0 – 39          | ALTO  |
| 40 – 60         | MEDIO |
| 61- en adelante | BAJO  |

**Nota:** Debido a que el rango de evaluación es muy cercano al rango anterior se decidió tomar la calificación del rango medio para determinar la estrategia de auditoría que se va a utilizar.

# ANEXO III



#### 4.2.2. PROGRAMA DE TRABAJO

| BEBIDAS REFRESCANTES, S.A.  |                         |                      |
|---|-------------------------|----------------------|
| AREA DE TRABAJO: CUENTAS POR COBRAR   |                         |                      |
| PROCEDIMIENTOS  | Referencia<br>Documento | Iniciales<br>y Fecha |
| <p>1.- Pruebe la exactitud aritmética de las integraciones de cuentas por cobrar, documentos por cobrar y cotéjelas con el mayor general</p> <p>2.- Revise de forma general la integración de las cuentas por cobrar, documentos por cobrar, documentos por cobrar y cuentas por cobrar a plazos e identifique los montos importantes o inusuales</p> <p>a) Envíe una confirmación positiva por todas las excepciones encontradas.</p> <p>b) Investigue las excepciones reportadas en las respuestas de confirmación.</p> <p>c) Discuta las excepciones con el personal apropiado del cliente</p> <p>3.- Compare las siguientes razones financieras con los periodos anteriores y con las expectativas.</p> |                         |                      |

- a) Cuentas por cobrar / Activos circulantes.
- b) Cuentas por cobrar / Activos totales
- c) Cuentas por cobrar / Capital Contable
- d) Cuentas por cobrar x 365 / ventas

4.- Pruebe la reserva para cuentas de cobro dudoso como sigue:

- a) Con base en los registros auxiliares, pruebe la antigüedad de los saldos de las cuentas por cobrar, documentos por cobrar y cuentas por cobrar a plazos.
  - 1) Obtenga la antigüedad de las cuentas por cobrar clasificadas por cliente.
  - 2) Coteje la documentación procedente de ventas y cobros para verificar que las cuentas por cobrar han sido adecuadamente clasificadas de acuerdo a su antigüedad.
  
- b) Identifique los clientes que potencialmente representan un riesgo crediticio:
  - 1) Clientes con un adeudo importante vencido.
  - 2) Clientes cuya situación crediticia ha decaído durante el año de acuerdo con la comparación

de antigüedad de saldos existente en períodos anteriores.

3) Clientes con adeudos importantes que fueron cancelados durante el año.

- c) Revise la experiencia de la recuperación de cuentas antes de su cancelación.
- d) Calcule un estimado de la reserva para cuentas de cobro dudoso y compárelo con la reserva registrada.
- e) En su caso, lleve la diferencia entre nuestro estimado y el monto original registrado al resumen de diferencias de auditoría.

5.- Revise los registros contables identificando cancelaciones de otros créditos de cuentas por cobrar del período posterior a la fecha de confirmación y determine si se requieren ajustes.

6.- Compare las siguientes razones financieras de períodos anteriores y con las expectativas:

- a) Reserva p/ cuentas de cobro dudoso/ cuentas por cobrar
- b) Provisión para cuentas de cobro dudoso en resultados / ventas.
- c) Tiempo promedio de recuperación de cuentas por

cobrar.

7.- Determine los pasivos continentales por cuentas por cobrar descontadas, vendidas o asignadas a través de la confirmación con el comprador o beneficiario. (solamente cantidades importantes).

8.- Verifique que la información que requiere ser revelada por separado en los estados financieros esté adecuadamente identificada en los papeles de trabajo y presentada en los estados financieros considerando lo siguiente:

a) Documentos por cobrar garantizados, cuentas y documentos por cobrar sin garantía.

b) Reserva para cuentas incobrables

Que los saldos acreedores importantes en cuentas por cobrar hayan sido reclasificados como cuentas por pagar.



**BEBIDAS REFRESCANTES, S.A.**

**AREA DE TRABAJO: VENTAS**

**PROCEDIMIENTOS**

**Referencia**

**Iniciales**

**Documento**

**y Fecha**

1.-Obtenga y prepare una cédula de ingresos por tipo de producto o cliente por mes (por montos unidades o ambos) y compare las cifras con periodos anteriores y con las cifras esperadas.

2.- Revise en forma general los registros de ventas del último día hábil del año e indique los montos importantes o inusuales y revise si fueron registrados en el periodo correcto.

3.- Revise los registros de las devoluciones sobre ventas de los primeros días hábiles del siguiente año.

a) Seleccione las partidas a revisar, dando énfasis a las partidas importantes o inusuales adicionales a las operaciones normales del negocio.

b) Verifique si las partidas seleccionadas corresponden a transacciones que ocurrieron antes del cierre del año y si requieren ajustes.

4.- Verifique el corte apropiado de operaciones de ventas.

a) Obtenga el número de la última factura de ventas.

b) Asegúrese de que las facturas de venta con números posteriores estén incluidas en los registros de ventas del período posterior.

5.- Revise que las políticas para el reconocimiento de los ingresos sean apropiadas y consistentes con el año anterior, dando particular atención a:

a) Razonabilidad y consistencia del método de contabilización empleado particularmente en relación con las ventas con derecho a devolución , ventas que son facturadas pero no embarcadas o servicios no prestados.

b) Efecto de productos o instalaciones nuevas o discontinuadas, mercado de las ventas, métodos de distribución u otro cambio de las políticas contables anteriores.

6.- Verifique que la información que requiere ser revelada por separado en los estados financieros esté adecuadamente identificada en los papeles de trabajo y presentada en los estados

financieros considerando lo siguiente:

- a) Presentación clara de los ingresos.
- b) Ingresos provenientes de transferencias de cuentas por cobrar con recurso reportadas como ventas.

**BEBIDAS REFRESCANTES, S.A.**

**AREA DE TRABAJO: CUENTAS POR PAGAR**

**PROCEDIMIENTOS**

**Referencia**

**Iniciales**

**Documento**

**y Fecha**

1.- Pruebe las sumas de la integración de cuentas por pagar y cotéjela con el libro mayor.

2.- Realice la búsqueda de los pasivos no registrados a través de la revisión de partidas importantes o inusuales de las pólizas de egresos de los 15 días siguientes al cierre del año, hasta la fecha de conclusión del trabajo de campo.

3.- Obtenga la siguiente información relativa al cierre del año:

a) El último número de cheque de todas las cuentas bancarias importantes.

b) El último número de reporte de recepción de mercancías.

4.- Verifique que la fecha de pago del último cheque fue antes del cierre del año.

5.- Verifique que el pago de los siguientes cheques fue después del cierre del año.

6.- Analice las tendencias de la siguiente razón financiera con relación a los años anteriores y con las expectativas

- Rotación de cuentas por pagar.

7.- Identifique en su caso, los saldos deudores de las cuentas por pagar:

- a) Revise el listado de las cuentas por pagar e identifique saldos deudores importantes o inusuales.
- b) Investigue y determine sus causas.
- c) Considere su recuperabilidad.
- d) Considere la reclasificación a cuentas por cobrar.

| <b>BEBIDAS REFRESCANTES, S.A.</b>  |                                 |                              |
|--|---------------------------------|------------------------------|
| <b>AREA DE TRABAJO: INVENTARIOS / COMPRAS</b>  |                                 |                              |
| <b>PROCEDIMIENTOS</b>  | <b>Referencia<br/>Documento</b> | <b>Iniciales y<br/>fecha</b> |
| <p>1.- Pruebe la suma y extensión del inventario de materia prima como sigue:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) Pruebe la suma de los totales de las páginas seleccionadas y la suma de todas las páginas del listado completo del inventario.</li> <li>b) Coteje con el libro mayor.</li> </ul> <p>2.- Pruebe la suma y extensiones del inventario de producción en proceso y producto terminado de la misma forma que se indica para el inventario de materia prima.</p> <p>3.- Revise en forma general todas las clases de inventarios significativas e identifique inusuales:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) Existencias.</li> <li>b) Artículos productos o tipos de productos.</li> <li>c) Precios</li> <li>d) Otras características inusuales.</li> </ul> <p>4.- Prepare un estimado de la reserva de inventarios obsoletos o</p> |                                 |                              |

de lento movimiento.

- a) Revise los cálculos de la compañía.
- b) Revise el listado de inventario al cierre del año y anote los posibles productos obsoletos o discontinuados.
- c) Revise las cancelaciones o ajustes al cierre del año y determine si requieren ajustes.
- d) De seguimiento a la información obtenida durante la observación de la toma física del inventario, relativa a inventario de lento movimiento u obsoleto.
- e) Compare el estimado con el cálculo del cliente y prepare los ajustes necesarios.
- f) Utilizando únicamente los artículos clave o los artículos clave y una muestra de la prueba de valuación bruta, revise el precio de venta.

5.- Analice las tendencias de las siguientes razones financieras con relación a las de años anteriores y con las expectativas:

- a) Rotación de inventarios.
- b) Días de costo de ventas por inventarios.
- c) Utilidad bruta

6.- Investigue si el método de valuación de inventarios es

apropiado y consistente con años anteriores.

- a) Revise y documente las bases del método seguido por el cliente, incluyendo si este es aplicado con bases consistentes.
- b) Verifique que los artículos cuyo valor fue reducido a su valor neto de realización en períodos anteriores no fueron posteriormente reflejados a un valor más alto.
- c) Investigue el tratamiento contable de los fletes, impuestos de importación, descuentos rebajas o otros tales como reservas.

7.- Pruebe la suma y extensiones del listado de inventario y cotéjelo con el mayor general.

- a) Pruebe la suma de los totales de páginas seleccionadas y la suma de todas las páginas del inventario total.
- b) Pruebe las extensiones y conversiones d cantidades.

8.-Para la prueba de valuación de inventarios de materias primas y productos de distribución seleccione como sigue:

- a) Analice el listado de inventarios e identifique las siguientes partidas clave.

-Valores monetarios importantes



-Cambios importantes de precios.

-Nuevos productos o tipos de productos.

-Artículos con existencia o costos negativos.

-Existencia con costo cero.

b) Seleccione una muestra del universo remanente

c) Pruebe la valuación de la muestra y de las partidas inusuales.

d) Aclare todas las excepciones con el personal apropiado del cliente.

e) Projete el efecto de las excepciones encontradas.

9.- Identifique los compromisos de compras o ventas, en su caso, y determine si se realizaran pérdidas una vez concluidos los contratos.

10.-Verifique si los componentes de costo de materiales incluidos en producción en proceso y artículos terminados está valuado consistentemente con las materias primas previamente probadas.

11.-Indague y documente si la aplicación del método de costo es apropiado y consistente con años anteriores.

12.- Investigue si el inventario ha sido gravado como garantía/colateral de cartas de crédito para financiamiento de bancos.

13.- Obtenga o prepara la información necesaria para la revelación en los estados financieros de lo siguiente:

- a) Bases para el registro de los inventarios y el método para la determinación del costo.
- b) Las clases de inventarios más importantes.
- c) Pérdidas substanciales o inusuales por la valuación a costo o mercado el menor.
- d) Inventarios sujetos a restricciones.

| <p align="center"><b>BEBIDAS REFRESCANTES, S.A.</b></p> <p align="center"><b>AREA DE TRABAJO: ACTIVO FIJO</b></p>   |   |  |
|---|---|--|
| <p align="center"><b>PROCEDIMIENTOS</b></p>   | <p align="center"><b>Referencia<br/>Documento</b></p> | <p align="center"><b>Iniciales y<br/>fecha</b></p> |
| <p>1.- Elaborar una cédula de adiciones y bajas de activo fijo y revisar las adiciones más importantes del año.</p> <p>2.- Elaborar prueba global de depreciación y ligar contra incrementos en activo así como los cargos en resultados.</p> <p>3.- Por las bajas de activo fijo, verificar su facturación y el cálculo y registro de la utilidad o pérdida contable así como de la utilidad o pérdida fiscal.</p> <p>4.- Por las adiciones verificar el cálculo de los intereses derivado del arrendamiento financiero y proponer ajuste a la compañía.</p> |   |  |

## CONCLUSIONES

La auditoría es una disciplina que ha evolucionado de acuerdo con los cambios que han sufrido los negocios. El incremento en el volumen de operaciones y en la complejidad de los mismos ha determinado nuevas necesidades en los negocios y en el servicio que presta el auditor.

Lo anterior obligó a la profesión a establecer objetivos y reglas claras de carácter general que permitieron la homologación en el ejercicio de la misma.

A través de las Normas y Procedimientos de Auditoría se establecieron las reglas, los procedimientos y las técnicas que han permitido desarrollar un trabajo profesional y a la altura de las exigencias del cliente.

La auditoría es una actividad que requiere de una actualización constante que le permita desarrollar los medios para realizar un trabajo eficiente y acorde a las transformaciones que surgen a través del tiempo.

Uno de los instrumentos más importantes para el desarrollo de una auditoría es la planeación. Una planeación cuidadosa permite establecer las bases para desarrollar un trabajo de calidad.

La planeación es la primera etapa del trabajo de auditoría, en esta fase se determina la estrategia o enfoque de auditoría y su resultado final es el programa de trabajo que servirá de guía para la ejecución del trabajo.

La estrategia de auditoría se determina analizando factores externos como son:

- Situación económica
- Situación del mercado en el que opera.
- Normas fiscales y demás regulaciones oficiales a las que se encuentra sujeta.

El análisis de esos factores ayuda a determinar el riesgo inherente del negocio.

La evaluación de los factores internos, es decir, aquellos que están relacionados con los controles implantados en la empresa y el sistema de registro contable, permiten determinar el riesgo de control (nivel de confianza que proporcionan los controles).

La combinación de ambos riesgos determina la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos que se aplicarán de manera global.

Para seleccionar los procedimientos que se aplicarán individualmente se requiere identificar las aseveraciones que deben ser comprobadas en cada área o rubro de los estados financieros.

La determinación de la estrategia o enfoque es la base para seleccionar los procedimientos que se aplicarán, deben quedar plasmados en el programa de trabajo, donde se describe uno a uno cada procedimiento, su alcance y oportunidad.

Cabe señalar que la importancia de la planeación no sólo se ve reflejada en la obtención de un plan de trabajo diseñado a la medida de las necesidades de la empresa que se audita, ya que la obtención de un conocimiento profundo de las características del cliente, permite que el auditor pueda aportar a éste sugerencias constructivas que realmente lo ayuden en la solución de sus problemas.

## BIBLIOGRAFÍA

- \* Ackoff Russell, Lincoln.  
Un concepto de planeación de empresas.  
México, Limusa, 1972.
- \* Aguirre Ormaechea, Juan Manuel.  
AUDITORIA I  
España, Cultural de Ediciones, 1996.
- \* Centeno Avila, Javier.  
Metodología y Técnicas en el Proceso de Investigación.  
México, Cambio Editorial, 1997.
- \* Deffiese Philip, L.  
Auditoria Montgomery.  
México, Limusa, 1985.
- \* Fowler Newton, Enrique.  
Auditoria Aplicada. Tomo I  
Argentina, Ediciones Macchi, 1992.
- \* Heffes Gabriel.  
Auditoría de los Estados Financieros.  
México, Grupo Editorial Iberoamérica, 1994.
- \* Holmes Arthur W.  
Principios Básicos de Auditoría.  
México, Compañía Editorial Continental, 1988.
- \* Instituto Mexicano de Contadores Públicos.  
Normas y procedimientos de Auditoría.  
México, 1995.
- \* Kell Walter G., Boyton William C.  
Auditoría Moderna.  
México, Compañía Editorial Continental, 1997.
- \* Meigs Walter B.  
Principios de Auditoría.  
México, Diana, 1978.
- \* Mendivil Escalante, Victor Manuel.  
ELEMENTOS DE AUDITORÍA  
México, ECASA, 1992.

- \* Mercado H., Salvador.  
¿Cómo hacer una tesis?  
México, Limusa, 1990.
- \* Osorio Sánchez, Israel.  
AUDITORIA I.  
México, ECASA, 1993.
- \* Sánchez Alarcón, Francisco Javier.  
Programas de Auditoría.  
México, Ediciones Contables Administrativas y Fiscales, 1999.
- \* Santillana González, Juan Ramón.  
Conoce las Auditorías.  
México, ECASA, 1992.
- \* Slosse Carlos, Gordicz Juan Carlos.  
AUDITORIA. Un nuevo enfoque empresarial  
Argentina, Ediciones Macchi, 1991.
- \* Suárez Suárez, Andrés S.  
LA MODERNA AUDITORÍA. Un análisis conceptual y metodológico.  
España, Mc Graw-Hill, 1991.
- \* Willingham John J.  
AUDITORÍA. Conceptos y Métodos.  
México, Mc Graw-Hill, 1988.

Otras Fuentes:

- \* Salles Saínz – Grant Thornton, S. C.  
Manual de Auditoría.  
México, 1999.