



# UNIVERSIDAD VILLA RICA

---

---

ESTUDIOS INCORPORADOS A LA  
UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MÉXICO

**FACULTAD DE CONTADURÍA**

**“IMPORTANCIA DE LA APLICACIÓN DE LOS  
PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA EN LOS  
GASTOS DE OPERACIÓN DE UNA EMPRESA  
COMERCIAL”**

**TESIS**

QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:

**LICENCIADA EN CONTADURÍA**

PRESENTA:

**ANA PATRICIA COBOS GONZÁLEZ**

**Director de Tesis:**

MTRO. PAULINO ANTONIO CÓRDOBA CAYETANO

**Revisor de Tesis:**

L.C. ADDA MARÍA AYECH ASSAD



Universidad Nacional  
Autónoma de México



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

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

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

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

## **AGRADECIMIENTOS Y DEDICATORIAS**

Quiero dedicar este trabajo de investigación, antes que a nadie, a mi fuente de inspiración, a la persona por la cual elegí esta carrera, porque él me sirve como mejor ejemplo a seguir, porque con sus lecciones de vida he aprendido innumerables cosas, porque con sólo observar su manera de actuar ha sido mi guía, no sólo para cuestiones contables, sino como persona, porque admiro la manera en la que salió adelante y su gran sabiduría, por eso y por muchas cosas más, dedico este trabajo a mi padre.

También quiero dedicar a mi madre este libro, ya que gracias a sus cuidados y la formación que me dio me he convertido en la mujer que soy. A ambos, quiero agradecer el darme la oportunidad de llegar hasta donde estoy, y por su apoyo incondicional. Este trabajo también se lo dedico a mis hermanas, Carolina y Pilar porque con su experiencia como mayores que son, me han ayudado no sólo en este trabajo, sino a lo largo de mi vida.

Quiero agradecer a la L.C. Margarita Ordoñez Segura, porque me ayudó en la elaboración de esta tesis al compartir conmigo su gran conocimiento. Al MTRO. Paulino Córdoba Cayetano por su entrega incondicional, no sólo para esta tesis, sino para cualquier cuestión, de la universidad e incluso personal; porque para mí más que ser un director, es un amigo. A la L.C. Adda María Ayeche Assad, quien fungió como mi revisor, porque además fue mi profesora y de aquellas clases nació una bonita amistad. De igual forma, agradezco a la persona que estuvo siempre pendiente en todos los aspectos de mi carrera, por su eficiencia y paciencia, a Santa López Lara. Por último, quiero a todas aquellas personas que de alguna manera han influido tanto en mi crecimiento, tanto personal como profesional, los que son amigos, compañeros y todos maestros que me dieron clases en la universidad.

## ÍNDICE

INTRODUCCIÓN .....	1
CAPÍTULO I – METODOLOGÍA.....	5
1.1 Planteamiento del problema .....	5
1.2 Justificación .....	6
1.3 Objetivos .....	7
1.3.1 Objetivo general .....	7
1.3.2 Objetivos específicos .....	7
1.4 Hipótesis .....	8
1.5 Variables .....	8
1.5.1 Variable independiente .....	8
1.5.2 Variable dependiente .....	8
1.6 Definición de variables .....	8
1.6.1 Variable conceptual .....	8
1.6.2 Variable operacional .....	9
1.7 Tipo de estudio .....	10
1.8 Población y muestra .....	10
1.8.1 Población .....	10
1.8.2 Muestra .....	10
1.9 Limitaciones de estudio .....	10
CAPÍTULO II MARCO TEÓRICO.....	11
2.1 Procedimientos de Auditoría .....	11
2.1.1 Concepto.....	11
2.1.2 Técnicas de Auditoría.....	11

2.2 Normas de Auditoría .....	14
2.2.1 Generalidades.....	14
2.2.2 Definición .....	15
2.1.3 Clasificación.....	15
2.1.4 Normas personales.....	15
2.1.4.1 Otras características del auditor.....	16
2.1.5 Normas de ejecución de trabajo.....	18
2.2.6 Normas de información .....	18
2.3 El muestreo en la Auditoría .....	18
2.3.1 Generalidades.....	18
2.3.2 Definiciones.....	19
2.3.2.1 El muestreo en la Auditoría.....	19
2.3.2.2 Objetivos en la Auditoría .....	19
2.3.2.3 Universo .....	20
2.3.2.4 Riesgo e incertidumbre .....	20
2.3.2.5 Error tolerable .....	22
2.3.2.6 Error esperado en el universo .....	23
2.3.2.7 Análisis de error en la muestra.....	23
2.3.2.8 Proyección de errores .....	23
2.3.2.9 Evaluación de errores .....	24
2.3.3 Muestreo Estadístico.....	25
2.3.4 Boletín 5020 – El muestro en la Auditoría.....	27
2.3.4.1 Objetivo .....	27
2.3.4.2 Alcance .....	27
2.3.4.3 Vigencia .....	28
2.4 Papeles de trabajo .....	28
2.4.1 Definición .....	28
2.4.2 Propósito.....	28
2.4.3 Clasificación.....	28
2.4.4 Archivo de papeles de trabajo.....	29
2.4.5 Contenido de los papeles de trabajo.....	29
2.4.6 Propiedad de los papeles de trabajo.....	30
2.4.7 Confidencialidad de los papeles de trabajo.....	30
2.4.8 Cédulas.....	31
2.4.9 Expedientes o archivos permanentes .....	32
2.4.10 Pruebas sustantivas.....	33

2.4.11 Pruebas de cumplimiento.....	34
2.4.12 Evidencia en papeles de trabajo .....	35
2.5 Importancia de la Auditoría de los gastos .....	36
2.5.1 Definición de gastos .....	36
2.5.2 Objetivos de Auditoría .....	36
2.5.3 Programa de Auditoría .....	36
2.5.3.1 Características de los programas de auditoría.....	37
2.5.3.2 Elementos de un programa de auditoría .....	37
2.5.3.3 Factores que influyen en el diseño de un programa de auditoría.....	38
2.5.3.4 Programas de auditoría en trabajos iniciales. ....	38
2.5.3.5 Programas de auditoría en trabajos recurrentes .....	39
2.5.3.6 Programa de auditoría parcial de gastos.....	39
2.5.4 Control interno en los gastos.....	40
2.5.5 Importancia relativa y riesgo en Auditoría .....	40
2.5.6 Desarrollo de la Auditoría en los gastos.....	41
2.5.6.1 Planeación .....	41
2.5.6.2 Revisión Analítica.....	41
2.5.6.3 Pruebas de cumplimiento.....	42
2.5.6.4 Pruebas sustantivas .....	42
2.5.6.5 Presentación y revelación .....	43
2.6 El dictamen del auditor .....	43
2.6.1 Boletín 4010 – El dictamen del auditor.....	43
2.6.1.1 Objetivo .....	43
2.6.1.2 Pronunciamientos generales.....	44
2.6.1.3 Pronunciamientos relativos al dictamen con salvedades .....	45
2.6.1.4 Pronunciamientos relativos al dictamen negativo .....	45
2.6.1.5 Pronunciamientos relativos al dictamen con abstención de opinión .....	46
2.6.1.6 Otros pronunciamientos relativos al dictamen.....	46
2.6.2 Ejemplos del párrafo central del dictamen y de las diversas clases de dictámenes.....	50
2.6.3 Sistema de presentación del dictamen .....	52
2.7 Empresas comerciales.....	63
2.7.1 Concepto de empresa.....	63
2.7.2 Clasificación de las empresas.....	63
2.7.2.1 Por sectores económicos .....	64

2.7.2.2 Por su tamaño .....	65
2.7.2.3 Por el origen del capital.....	65
2.7.2.4 Por la explotación y conformación de su capital .....	65
2.7.2.5 Por la función social .....	66
2.7.2.6 Por el pago de impuestos.....	66
CAPÍTULO III CASO PRÁCTICO.....	68
3.1 Planteamiento del caso práctico .....	68
3.2 Cuestionario sobre los procedimientos de Auditoría operación en los gastos de operación .....	71
3.3 Evaluación por pregunta .....	73
3.3.1 Sueldos y salarios .....	73
3.3.2 Fletes y acarreos.....	75
3.3.3 Honorarios a profesionales .....	78
3.3.4 Gastos de viaje .....	81
3.3.5 Energía eléctrica .....	85
3.3.6 Papelería.....	87
3.3.7 Donativos .....	95
3.3.8 Mantenimiento y conservación.....	97
3.3.9 Rentas.....	100
3.3.10 Propaganda y publicidad.....	102
CAPÍTULO IV CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....	104
4.1 Conclusiones.....	104
4.2 Recomendaciones .....	106
BIBLIOGRAFÍA.....	109

## INTRODUCCIÓN

La contabilidad es una técnica que se ocupa de registrar, clasificar y resumir las operaciones de una empresa con el fin de interpretar sus resultados.

Por consiguiente, los gerentes o directores a través de la contabilidad pueden orientarse sobre el curso que siguen sus negocios mediante los datos contables y estadísticos. Estos datos permiten conocer la estabilidad y solvencia de la compañía, la corriente de cobros y pagos, las tendencias de las ventas, costos y gastos generales, entre otros. De manera que se pueda conocer la capacidad financiera de la empresa.

Su origen pertenece a tiempos muy antiguos, cuando el hombre se ve obligado a llevar registros y control de sus propiedades porque su memoria no bastaba para guardar toda la información. Se ha demostrado que en épocas como la romana y egipcia, se utilizaban técnicas contables derivadas del intercambio comercial.

Actualmente, dentro de los sistemas de información empresarial, la contabilidad es uno de los sistemas más notables y eficaces para dar conocimiento de la información de las empresas. El concepto ha ido evolucionando, de manera que cada vez es mayor el grado de especialización de esta disciplina dentro de las organizaciones.



De las diversas áreas de la contabilidad especializada, podemos mencionar:

- Auditoría Interna
- Auditoría Externa
- Finanzas
- Contraloría
- Contaduría general
- Presupuestos
- Organización
- Impuestos
- Consultoría en sistemas de proceso de datos
- Comisaría en asamblea de accionistas
- Perito terciador en pleitos contables
- Contabilidad de costos
- Investigaciones especiales

A lo largo de esta investigación nos centraremos en el área de auditoría externa; que consiste en la evaluación, por parte de un auditor independiente, de los datos financieros, los registros contables y los documentos de la empresa, así como de otro tipo de documentación sobre la entidad que permita verificar la validez de sus registros contables.

La auditoría de las cuentas tiene antecedentes muy antiguos, la cual se llegó a precisar en la etapa del feudalismo, identificándose las funciones con el cargo, naciendo así el auditor.

De ésta época existen algunos antecedentes, principalmente en Inglaterra de los siglos XIII y XIV que permiten establecer las causas que dieron origen a la auditoria, las cuales fueron:

- La necesidad de comprobar la honestidad de las personas que administraban los bienes y el dinero de otros.
- El deseo de los administradores de que su honradez quedara comprobada.
- La falta de conocimientos para rendir informes y cuentas de la gestión realizada.

A partir del siglo XVII, se desarrollaba la clase burguesa controlando la banca; el seguro, el tráfico marítimo, los mercados y la industria terminando por derrotar el feudalismo. De esta manera comenzó una era de gran desarrollo en las actividades industriales y de comercio.

En la auditoria existen procedimientos que el auditor pone en práctica para poder dictaminar las cifras que aparecen en los estados financieros de una empresa.

El auditor realiza el examen de los libros y registros de contabilidad y el dictamen para terceros protege los intereses de los accionistas de la empresa que contrató sus servicios para la revisión de los estados financieros por el periodo correspondiente; en sus revisiones confirma que éstos representan verdaderamente los resultados obtenidos por sus operaciones.

El trabajo del auditor es principalmente lo correspondiente a acontecimientos y condiciones durante el periodo terminado a la fecha de los estados financieros que certifica; su interés se basa en la exactitud de las operaciones realizadas, excepto cuando existan contingencias o sucesos posteriores a la fecha del dictamen que puedan afectar la validez de los reportes dictaminados.

En el primer capítulo de la presente tesis, se establece la metodología de la investigación que incluye el planteamiento del problema, su justificación, objetivos, la hipótesis, variables, tipo de estudio, población muestra y limitaciones de estudio.

Dentro del segundo capítulo de la misma, se desarrollará el marco teórico, en donde se describen los aspectos relacionados con el tema para que el lector tenga una idea más amplia de lo que se presenta.

Asimismo, en el tercer capítulo de este trabajo de investigación, se demostrará la importancia de los procedimientos que se utilizan en los gastos de operación, a través de la aplicación de un cuestionario a una empresa de Boca del Río dedicada a la comercialización de zapatos, con el cual se expondrán los lineamientos a seguir en la revisión de dichos gastos a través de la ejemplificación de cédulas que reflejen la información obtenida en dicho cuestionario.

En el cuarto capítulo que forma parte de esta investigación, se incluyen tanto las conclusiones como las recomendaciones a las que se llegaron a lo largo de la misma.

## CAPÍTULO I METODOLOGÍA

### **1.1 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.**

Hoy en día algunos auditores en las empresas, tienen problemas para aplicar los procedimientos y técnicas de auditoría, ya que los desconocen o hacen mal uso de los mismos.

Es importante mencionar que el hecho de no aplicar los procedimientos de auditoría conlleva a un gran número de graves consecuencias, así como ignorar posibles malos manejos de las diferentes cuentas del Balance General que existen, de igual manera podrían pasar por desapercibidos errores de cálculo tanto de los impuestos, como de las nóminas, entre otros.

Si no se aplican los procedimientos de auditoría adecuadamente, no se pueden obtener los elementos de juicio y de convicción necesarios para poder emitir su opinión de una forma profesional además de objetiva. Por otra parte, no se podría extraer la información necesaria de los Estados Financieros que se examinan.

Las empresas realizan un gran número de operaciones con características repetitivas. Por esa razón, se recurre a una de las diferentes técnicas de selección, tales como el muestreo, donde se brinda una opinión general de las cuentas individuales, el cual, de no aplicarse correctamente, puede ocasionar errores trascendentales, podrían faltar elementos para formar el juicio del auditor.

Existen distintos procedimientos que se utilizan dependiendo de la operación que se audita, como en las cuentas de gastos, los cuales, de no llevarse a cabo, como consecuencia pueden haber transacciones que estén registradas y no hayan sido realizadas, entre otras.

¿De que manera el auditor puede tener la certeza de que se examinan adecuadamente las erogaciones de la empresa?

## **1.2 JUSTIFICACIÓN.**

En la actualidad en México es importante la aplicación de los procedimientos de auditoría en las empresas ya que a través del empleo de los mismos se pueden encontrar errores y desviaciones de las Normas de Información Financiera que podrían tener los Estados Financieros, al igual se pueden detectar malos manejos de los usuarios de la información financiera.

A través de los procedimientos de auditoría, el auditor, puede obtener la información que necesita para apoyar su opinión sobre los Estados Financieros que examine y por ende, la empresa auditada puede tener la certeza de que la opinión profesional que el auditor expresa, está fundamentada con la información correspondiente.

Debido a la utilización de los métodos de auditoría en los gastos de operación, se puede comprobar que los gastos representen transacciones efectivamente realizadas y que correspondan a los fines propios de la entidad.

Por otra parte, es factible verificar que se encuentren registrados los gastos de operación que correspondan al periodo revisado y que no se incluyan transacciones de periodos anteriores o posteriores.

De igual manera, es posible rectificar que no existan activos capitalizables contabilizados como gastos.

También se comprueba que los gastos de operación estén adecuadamente registrados y presentados de acuerdo con las Normas de Información Financiera.

### **1.3 OBJETIVOS.**

#### **1.3.1. Objetivo general.**

Evaluar la aplicación de los procedimientos de auditoría en los gastos de operación.

#### **1.3.2 Objetivos específicos.**

- Estudiar los procedimientos de Auditoría aplicables en los gastos de operación.
- Analizar las técnicas de Auditoría aplicables a los gastos de operación.
- Explicar las normas de Auditoría.
- Profundizar sobre los gastos de operación.

## **1.4 HIPÓTESIS.**

La correcta aplicación de los procedimientos de auditoría en los gastos de operación, le permite al auditor emitir dictámenes confiables.

## **1.5 VARIABLES.**

### **1.5.1 Variable Independiente.**

La correcta aplicación de los procedimientos de auditoría en los gastos de operación.

### **1.5.2 Variable dependiente.**

Le permite al auditor emitir dictámenes confiables.

## **1.6 DEFINICIÓN DE VARIABLES.**

### **1.6.1 Variable conceptual.**

- Aplicación: “Acción y efecto de aplicar, adaptar, emplear”<sup>1</sup>
- Procedimientos de Auditoría: “Son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los estados financieros sujetos a examen, mediante los cuales, el contador público obtiene las bases para fundamentar su opinión”.<sup>2</sup>
- Gastos de operación: “Decremento bruto de activos o incremento de pasivos, con efecto en su utilidad neta, durante un periodo como resultado

---

<sup>1</sup> Ramón García-Pelayo y Gross, “Pequeño Larousse ilustrado”, México, Ediciones Larousse, S.A. de C.V., 1994, p. 81.

<sup>2</sup> Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. “Normas y Procedimientos de Auditoría y Normas para atestiguar”, México, IMPC, 2006, p. 383.

de las operaciones que tienen como consecuencia la generación de ingresos.”<sup>3</sup>

- Dictámenes: “Documento que suscribe el contador público conforme a las normas de su profesión, relativo a la naturaleza, alcance y resultado del examen realizado sobre los estados financieros de la entidad de que se trate”.<sup>4</sup>
- Confiables: “De confianza. Esperanza firme que se tienen en algo”.<sup>5</sup>
- Auditor: “Especialista que efectúa un examen de las operaciones financieras, administrativas y de otro tipo de una entidad pública o de una empresa con objeto de evaluar la situación de las mismas”.<sup>6</sup>

### **1.6.2 Variable operacional.**

El acertado empleo del conjunto de técnicas de investigación que se emplean en una partida o grupo de hechos y circunstancias referentes a los estados financieros que se examinan en un periodo como resultado de las operaciones que integran las actividades principales y que generan ingresos; le permite a la persona experta que realiza un examen para valorar la situación financiera de una empresa, realizar un dictamen de acuerdo a las normas correspondientes, referente a la naturaleza, el alcance y resultado de la revisión realizada de los estados financieros de la entidad auditada de manera que se pueda confiar en ellos.

---

<sup>3</sup> Ibidem, p. 571.

<sup>4</sup> Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. op. cit , nota 2 “Normas y Procedimientos de Auditoría y Normas para atestiguar”, México, IMPC, 2006, p. 199.

<sup>5</sup> Ramón García-Pelayo y Gross, “Pequeño larousse ilustrado”, México, Ediciones Larousse, S.A. de C.V., 1994, p. 259.

<sup>6</sup> Ibidem, p.114



## **1.7 TIPO DE ESTUDIO.**

El estudio aplicado para esta investigación será documental ya que se recurrirá a libros, leyes e Internet para obtener información, además es un estudio de campo porque es una investigación que se aplicará a una empresa comercial.

## **1.8 POBLACIÓN Y MUESTRA.**

### **1.8.1 Población.**

La población que se ocupará en esta investigación son las empresas comerciales en Boca del Río, Veracruz.

### **1.8.2 Muestra.**

La muestra para el desarrollo de la misma, es una empresa comercial.

## **1.9 LIMITACIONES DEL ESTUDIO.**

La empresa objeto de análisis por protegerse de la competencia, se opone a revelar su nombre; no hay ninguna otra limitación ya que hay información en libros, leyes e Internet.

## CAPÍTULO II MARCO TEÓRICO

### **2.1 PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA.**

#### **2.1.1 Concepto.**

Los Procedimientos de Auditoría de Aplicación General, son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los estados financieros sujetos a examen, mediante los cuales, el contador público, obtiene las bases para fundamentar su opinión.

#### **2.1.2 Técnicas de Auditoría.**

Los procedimientos de auditoría incluyen técnicas como las siguientes:

- Estudio general
- Confirmación
- Certificación
- Análisis
- Investigación
- Observación
- Inspección
- Declaración

- Cálculo
  
- **Estudio General:** Apreciación sobre las características generales de la empresa, sus estados financieros y de los rubros o partidas importantes, significativas o extraordinarias.
  
- **Análisis:** Es la clasificación y agrupación de los diferentes elementos individuales que forman una cuenta o una partida determinada, de tal manera que los grupos constituyan unidades homogéneas y significativas.
  
- **Inspección:** Es el examen físico de los bienes materiales o de los documentos, para asegurarse de la existencia de un activo o de una operación registrada o presentada en los estados financieros.
  
- **Confirmación:** Obtención de una comunicación escrita de una persona independiente de la empresa examinada y que se encuentre en posibilidades de conocer la naturaleza y condiciones de la operación y, por lo tanto, confirmar de una manera válida. Se solicita a la empresa auditada, que solicite la confirmación, y que proporcione por escrito la información al auditor. Puede ser de tres tipos:

\***Positiva.** Se envían datos y se pide que contesten, y tanto si están conformes, como si no lo están. (se recomienda para el activo)

\***Negativa.** Se envían datos y se pide contestación solo si están inconformes. (Se utiliza para activo y/o instituciones de crédito)

**\*Indirecta, ciega o en blanco.** No se envían datos y se solicita información de saldos, movimientos o cualquier otro dato para la Auditoría. (Se utiliza para pasivo o instituciones de crédito)

- **Investigación:** Obtención de información, datos y comentarios de los funcionarios y empleados de la propia empresa. El auditor obtiene conocimiento y se forma un juicio sobre algunos saldos u operaciones realizadas por la empresa.
- **Declaración:** Manifestación por escrito con la firma de los interesados, del resultado de las investigaciones realizadas con los funcionarios y empleados de la empresa. Se aplica cuando la importancia de los datos o el resultado de las investigaciones realizadas lo ameritan.
- **Certificación:** Obtención de un documento en el que se asegure la verdad de un hecho, legalizado por lo general, con la firma de una autoridad.
- **Observación:** Presencia física de como se realizan ciertas operaciones o hechos. El auditor se cerciora de la forma como se realizan ciertas operaciones, dándose cuenta ocularmente de la forma como el personal de la empresa, las realiza.
- **Cálculo:** Verificación matemática de alguna partida. El auditor puede cerciorarse de la corrección matemática de las partidas, mediante el cálculo independiente de las mismas. Es conveniente seguir un procedimiento diferente al empleado originalmente por la compañía en la determinación de las partidas.

El Boletín 5010 establece que la relación de las transacciones examinadas respecto del total que forman el universo, es lo que se conoce como extensión o

alcance de los procedimientos de auditoría y hace referencia a que dada la naturaleza repetitiva de las operaciones de las entidades se forman cantidades numerosas de operaciones individuales y generalmente no es posible ni necesario realizar un examen detallado de todas las transacciones individuales por lo que se recurre al procedimiento de revisar una muestra representativa de estas para derivar del resultado del examen de la muestra, una opinión general sobre la partida. De acuerdo con el mismo Boletín 5010 la época en que los procedimientos de Auditoría se van aplicar se le llama oportunidad.

## **2.2 NORMAS DE AUDITORÍA.**

### **2.2.1 Generalidades.**

La auditoría es una actividad profesional. En este sentido implica, al mismo tiempo, el ejercicio de una técnica especializada y la aceptación de una responsabilidad pública.

Como profesional, el auditor desempeña sus labores mediante la aplicación de una serie de conocimientos especializados que vienen a formar el cuerpo técnico de su actividad; sin embargo, en dicha labor, adquiere responsabilidad, no solamente con la persona que directamente contrata sus servicios, sino con un vasto número de personas, desconocidas para él, que van a utilizar el resultado de su trabajo como base para tomar decisiones de negocios o inversión.

El trabajo profesional de auditoría tiene una finalidad y objetivos definidos que se desprenden de su propia naturaleza. El auditor es llamado como un técnico independiente y de confianza para opinar sobre los estados financieros formulados por la empresa, a efecto de que su opinión sea una garantía de credibilidad respecto a esos estados financieros, y para las personas que van a usarlos como base para sus decisiones.

Sin embargo, los resultados del trabajo de auditoría no dependen ni de la voluntad personal del auditor ni del cliente, si no que se desprenden de la misma naturaleza de la actividad profesional, de la auditoría.

Esta característica obliga también a que el trabajo profesional de auditoría se realice dentro de determinadas normas de calidad.

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

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

### **2.2.2 Definición.**

Se define a las normas de auditoría como los requisitos mínimos de calidad, estrechamente relacionados a la personalidad del auditor, así como al trabajo que desempeña y la información que proporciona como resultado de su trabajo profesional.

### **2.2.3 Clasificación.**

Las normas de auditoría se clasifican en:

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

### **2.2.4 Normas personales.**

Las normas personales se refieren a las cualidades que el auditor debe tener para poder asumir un trabajo de este tipo dentro de las exigencias que el carácter profesional de la auditoría impone.

Dentro de estas normas existen cualidades que el auditor debe adquirir antes de poder asumir un trabajo profesional de auditoría y que debe mantener durante el desarrollo de toda su actividad profesional, las cuales se mencionan a continuación:

- \* **Entrenamiento técnico y capacidad profesional:** el trabajo de auditoría, cuya finalidad es la de rendir una opinión profesional independiente, debe ser desempeñado por personas que teniendo título profesional legalmente expedido y reconocido, tengan entrenamiento técnico adecuado y capacidad profesional como auditores.
- \* **Cuidado y diligencia profesionales:** el auditor está obligado a ejercitar cuidado y diligencia razonables en la realización de su examen y en la preparación de su dictamen o informe.
- \* **Independencia:** Cuando el auditor esté entregado al ejercicio de su profesión, debe ser autónomo de aquéllos a quienes sirve.

#### **2.2.4.1 Otras características del auditor.**

Existen otras características comunes del auditor como son:

##### **Curiosidad.**

El auditor operativo debe de estar interesado en su trabajo, debe ser una persona que le guste y se apasione con su labor, por lo mismo debe indagar con respecto a la operación que se revisa y no conformarse con lo más simple o sin importancia.

Siempre deberá hacerse preguntas como: ¿Porqué opera de esta manera?, ¿Existe otra forma de hacerlo o confirmarlo?, ¿Cómo funciona esto en la operación?, ¿Qué repercusiones negativas puede llegar a tener?, ¿Cómo evitar que vuelva a suceder?, ¿Qué sé esta haciendo para mejorar los resultados?, ¿Se duplica el trabajo?, etcétera.

Las preguntas que se hagan dentro de una revisión de operaciones pueden aportar ideas que ayuden a que las operaciones sean eficientes.

**Persistencia.**

El auditor en general debe ser persistente, darle seguimiento a cada punto relevante hasta quedar completamente satisfecho de la situación evaluada. Hará todas las pruebas necesarias y aplicara los exámenes que crea convenientes para verificar que las cosas se realizan en la forma en que se le explicó.

**Constructivo.**

Comprende que si las diferentes operaciones evaluadas no están de acuerdo con los objetivos que persigue la organización, debe aplicar los criterios necesarios y promover las correcciones o sugerencias que ayuden a cumplir positivamente los objetivos. Esto nos muestra una nueva visión de buscar áreas de oportunidad para el logro de los objetivos que cada vez más esta cambiando el concepto de buscar errores y culpables. La identificación de posibles desviaciones se debe considerar como guía para futuras mejoras.

**Integridad.**

Es la capacidad de ser honrado, en este caso, con un sentido más amplio del que normalmente se le da, tanto en las ideas y creencias en su experiencia como en su conocimiento profesional, con la fuerza suficiente para afirmar lo que piensa y sostener la verdad por encima de todo. Por ningún motivo se debe de permitir que la integridad del contador se ponga en tela de juicio o se llegue a dudar por algún momento tal singularidad del profesional.

**Sentido práctico en los negocios.**

Debe hacer evaluaciones objetivas e independientes de alguna operación determinada o específica, teniendo en cuenta la relación que guarda con otras



operaciones y ver el negocio como un todo. Todas las áreas deben colaborar para el objetivo primario que es la generación de utilidades.

### **2.2.5 Normas de ejecución del trabajo.**

Al tratar las normas personales, se señaló que el auditor está obligado a ejecutar su trabajo con cuidado y diligencia.

Aun cuando es difícil definir lo que en cada tarea puede representar un cuidado y diligencia adecuados, existen ciertos elementos que por su importancia, deben ser cumplidos. Estos elementos básicos, son los que constituyen las normas denominadas de ejecución del trabajo.

### **2.2.6 Normas de información.**

El informe final es el reflejo del trabajo realizado por el auditor, el cual es el medio más adecuado para enterar a los interesados la situación actual que atraviesa la empresa.

El informe refleja el trabajo realizado por el auditor, en el cual se deposita la entera confianza de la evaluación de operaciones y se convierte en la herramienta estratégica de toma de decisiones, así como el detonador para la implementación por parte de la administración, de planes de acción que aseguren la continuidad de operación con los resultados esperados, además que el informe es el único documento que queda al alcance de la misma.

## **2.3 EL MUESTREO EN LA AUDITORÍA.**

### **2.3.1 Generalidades.**

Las normas de auditoría relativas a la ejecución del trabajo establecen la obligación del auditor de obtener, mediante sus procedimientos de auditoría, evidencias comprobatorias suficientes y competentes para suministrar una base objetiva para su opinión.

Para obtener esta evidencia comprobatoria, el auditor no está obligado a examinar todas y cada una de las transacciones de la empresa o de las partidas que forman los saldos finales, debido a que no es posible realizar en un periodo corto (que va de 30 a 45 días) lo que la empresa auditada lleva haciendo un año; por lo consiguiente, mediante la aplicación de los procedimientos de auditoría se recurre a una muestra representativa de las transacciones o partidas. Todo esto está estipulado en el Boletín 5020 de las Normas y procedimientos de Auditoría para atestiguar.

### **2.3.2 Definiciones.**

A continuación se precisan tanto los conceptos como los aspectos que el auditor considera para diseñar una muestra de Auditoría.

#### **2.3.2.1 El muestreo en la Auditoría.**

Es el proceso de selección de una muestra entre un grupo más grande de partidas (llamado población, campo, o universo), que utiliza las características de ésta para llegar a deducciones acerca de las características del universo.

La muestra es representativa de la población, lo que significa que ésta tendrá esencialmente las mismas características que la población.

En la técnica del muestreo, está implícito el riesgo de error en la muestra, que es la posibilidad de que la selección no sea representativa de la población.

El muestreo en la Auditoría consiste en la aplicación de un procedimiento de cumplimiento sustantivo a menos de la totalidad de las partidas que forman el saldo de una cuenta o clase de transacción (muestra), que permitan al auditor obtener y evaluar evidencias de alguna característica del saldo o la transacción y que permite llegar a una conclusión en relación con las características.

Como consecuencia de lo anterior, se puede concluir que la técnica de selección para muestreo en Auditoría está basada en la selección al azar o

aleatoria, que es la que asegura que todas las partidas dentro del universo o dentro del estrato tienen la misma posibilidad de ser seleccionadas.

### **2.3.2.2 Objetivos en la Auditoría.**

El auditor debe considerar en primer término los objetivos específicos de auditoría que debe alcanzar, lo que permite determinar el procedimiento de auditoría o combinación de procedimientos más indicados para lograr los objetivos.

Además, cuando el muestreo de auditoría es apropiado, la naturaleza de la evidencia de auditoría buscada y las condiciones de error posible u otras características relativas a tal evidencia ayudarán al auditor a definir lo que constituye un error y el universo que deberá utilizarse para el muestreo.

### **2.3.2.3 Universo.**

Se llama universo al cuerpo de datos de donde el auditor desea extraer muestras para llegar a una conclusión. El auditor deberá determinar que el universo de donde se extrae la muestra es apropiado para el objetivo específico de la auditoría.

Las partidas individuales que componen el universo se conoce como las unidades de muestreo. El universo puede ser dividido en unidades de muestreo en diversas formas.

En la determinación del universo es recomendable la estratificación, que consiste en dividir el universo en subuniversos, es decir un grupo de unidades de muestreo con características similares (frecuentemente valor monetario). Los estratos deben estar definidos explícitamente de manera que cada unidad de muestreo pueda permanecer únicamente a un solo estrato. Este procedimiento disminuye la variabilidad de las partidas dentro de cada estrato.

La estratificación permite al auditor dirigir sus esfuerzos hacia las partidas que él considere que contiene potencialmente el mayor error monetario.

Además la estratificación puede resultar en una muestra de tamaño menor. Es importante mencionar que la conclusión a la que llegue al revisar la muestra sólo se referirá al subuniverso y no al universo total.

#### **2.3.2.4 Riesgo y certidumbre.**

Al programar la Auditoría, el auditor utiliza su criterio profesional para determinar el nivel de riesgo de auditoría apropiado.

Los riesgos de auditoría incluyen:

- \* El riesgo de que ocurran errores importantes, que es llamado riesgo inherente.
- \* El riesgo de que el sistema de control interno contable del cliente no prevenga ni corrija tales errores, que es el riesgo de control.
- \* El riesgo de que cualquier otro error importante no sea detectado por el auditor, que es conocido como riesgo de detección.

Los riesgos inherentes y riesgos de control existen a pesar de los procedimientos de muestreo de auditoría. El auditor deberá considerar el riesgo de detección originado por las incertidumbres de muestreo (riesgo de muestreo), así como aquellos provenientes de otros factores (riesgo fuera del muestreo).

El riesgo fuera del muestreo se puede originar cuando el auditor utiliza el muestreo u otros procedimientos de auditoría.

El objetivo del auditor debería ser el reducir el riesgo fuera del muestreo a un nivel mínimo por medio de una planeación, dirección, supervisión y revisión adecuada.

El riesgo del muestreo, para pruebas de cumplimiento o sustantivas, surge de la posibilidad de que la conclusión del auditor, basada en una muestra, pudiera diferirla si hubiera aplicado el mismo procedimiento de auditoría a todo el universo.

El riesgo anterior puede presentarse en dos sentidos:

- a) Que la conclusión de la muestra sea negativa o sea que indique que no se puede confiar en los controles internos contables de la compañía (pruebas de cumplimiento) o que el saldo está incorrecto (pruebas sustantivas), pero que realmente, si se hubiera aplicado la prueba al total del universo, la conclusión hubiera sido positiva.
- b) Que la conclusión de la muestra sea positiva, pero que realmente si se hubiera aplicado la prueba al total del universo la conclusión hubiera sido negativa.

El tamaño de la muestra es efectuado por el grado de confianza que el auditor planea tener de los resultados de la misma. A mayor grado de confianza requerida por el auditor, será mayor el tamaño de la muestra. Al determinar la confianza requerida, el auditor se preocupará con el riesgo de que las conclusiones que obtendrá de sus procedimientos de auditoría pudieran carecer de validez.

#### **2.3.2.5 Error tolerable.**

El error tolerable es el error máximo en el universo que el auditor estaría dispuesto a aceptar y a pesar de eso concluir que el resultado del muestreo ha alcanzado su objetivo de auditoría. El error tolerable es considerado durante la etapa de planeación y se relaciona con el juicio preliminar del auditor respecto a su importancia.

A menor grado de error tolerable, será mayor el tamaño de la muestra que requerirá el auditor.

En los procedimientos de cumplimiento, el error tolerable es el porcentaje máximo de desviación de un procedimiento de control prescrito que el auditor estaría dispuesto a aceptar sin alterar el grado de confianza que tenía planeado depositar en el control que está probando.

En el caso de los procedimientos sustantivos, el error tolerable es el error monetario máximo en el saldo de la cuenta o tipo de transacción que el auditor estaría dispuesto a aceptar de manera que al considerar los resultados de todos los procedimientos de auditoría, esté en posición de concluir con razonable seguridad, que la información financiera no contiene errores importantes.

### **2.3.2.6 Error esperado en el universo.**

Si el auditor espera la presencia de error, normalmente tendrá que examinar una muestra mayor para concluir que el valor del universo está razonablemente presentado dentro del error tolerable estimado o que la confianza que se había planeado depositar en un control importante está justificada.

Las muestras de menor tamaño se justifican cuando se espera que el universo se encuentre libre de errores. Al determinar el error esperado en un universo, el auditor deberá considerar asuntos tales como niveles de error identificándolos en auditorías previas, cambios en los procedimientos de los clientes y evidencia disponible de su evaluación del sistema de control interno contable y de los resultados de procedimientos de revisión analítico.

### **2.3.2.7 Análisis de error en la muestra.**

Al analizar los errores detectados en la muestra, el auditor deberá determinar que cada partida sobre la que se tenga duda sobre su corrección es de hecho un error.

Al diseñar la muestra el auditor tendrá definidas aquellas condiciones que constituyen un error por medio de referencia a los objetivos de la auditoría.

El auditor también deberá considerar los aspectos cualitativos de los errores. Esto incluye la naturaleza, la causa del error y el posible impacto del error en otras fases de la Auditoría. Al evaluar los errores detectados, el auditor puede llegar a la conclusión de que muchos de ellos tienen una característica en común.

#### **2.3.2.8 Proyección de errores.**

El auditor deberá proyectar los resultados de los errores localizados en la muestra, al universo de donde fue seleccionada dicha muestra.

Existen varios métodos aceptados para proyectar los resultados de error. Sin embargo, en todos los casos el método de proyección deberá ser consistente con el método usado para seleccionar la unidad de muestreo.

#### **2.3.2.9 Evaluación de errores.**

El auditor deberá tomar en consideración si los errores en el universo pudieran exceder el límite de error tolerable. Para tal efecto, el auditor deberá comparar el error proyectado en el universo con el error tolerable y después también comparar los resultados del muestreo con los de otros procedimientos de auditoría relevantes para así poder concluir sobre el saldo de una cuenta, tipo de transacción o control específico

El error proyectado del universo para esta comparación será neto de los ajustes hechos por el cliente.

Tratándose de procedimiento de cumplimiento, la evaluación de los errores puede traer como resultado que el auditor llegue a la conclusión de que los resultados de la muestra no apoyan el grado de confianza planeado para un procedimiento de control. En este caso, puede cerciorarse de que existe otro control apropiado en que puede depositar su confianza después de aplicar procedimientos apropiados de cumplimiento. Por otra parte, el auditor puede modificar la naturaleza, oportunidad y alcance de sus procedimientos sustantivos.

Cuando los resultados son positivos el auditor puede expresar una opinión satisfactoria acerca del universo muestreado, sin embargo cuando el resultado es negativo será necesario realizar otros procedimientos para cerciorarse de la razonabilidad del universo.

### **2.3.3 Muestreo estadístico.**

Las técnicas de selección de Auditoría basadas en el muestreo estadístico, son aquellas que permiten extraer conclusiones sobre cierta información basándose solamente en el examen de una parte de esa población, y que exige como requisito fundamental que en esta selección, números al azar den inicio a la aplicación de la técnica y que de todas las partidas que integran la población tengan la misma oportunidad de ser seleccionadas.

En el orden de ocurrencia, las aplicaciones de muestreo estadístico involucran tres secuencias fundamentales:

- a) **Diseño de la muestra.** Consiste en la determinación del tamaño apropiado de la muestra a ser seleccionada para extraer conclusiones sobre la información.
- b) **Selección de la muestra.** Consiste en la identificación de las partidas a ser examinadas.
- c) **Evaluación de muestra.** Es la formación de conclusiones acerca de la información, basada en el examen de las partidas muestreadas.

Para que la evaluación de la muestra sea válida, hay que destacar las siguientes condicionantes:

1. Las conclusiones basadas por muestreo estadístico, son solamente aplicables a las poblaciones desde las cuales las muestras son seleccionadas y no puede ser extendidas a ninguna otra partida que no estuvo disponible para la selección.
2. Dado que las conclusiones son solamente aplicables a las poblaciones desde las cuales son seleccionadas las muestras, se desprende que no son aplicables



individuales, que son omitidas de las poblaciones y consiguientemente no están disponibles para ser seleccionadas.

3. Una evaluación estadística es válida, cuando provino de una selección estadística, porque tales métodos son necesarios para satisfacer una condición que es una parte integral de los conceptos matemáticos en el muestreo estadístico. Esa condición es que cada partida de la población debe tener una probabilidad de ser seleccionada por cualquier procedimiento que se trate.

Cabe destacar, que el muestreo estadístico aplicado a la auditoría no es un sustituto del criterio profesional. Entre otras cosas las decisiones acerca de la materialidad, la evaluación del control interno y los aspectos cualitativos de los errores son materia de criterio del auditor.

La función del muestreo estadístico, es proporcionar un medio para expresar los criterios de seguridad estadística (combinación entre precisión y confiabilidad, en términos estadísticos están interrelacionados inseparablemente) deseados en términos de objetivos y para medir la suficiencia de las pruebas selectivas de auditoría sobre tales bases.

El uso del muestreo estadístico tiene, tentativamente, las siguientes ventajas:

- Su aplicación permite conocer anticipadamente el tamaño máximo de muestras necesarias.
- Los resultados de la muestra pueden ser justificados con mayor grado de seguridad.
- Las muestras seleccionadas reúnen mayores características de que sean representativas de la población.
- Es más generalizable el criterio de selección para todas las poblaciones sujetas a revisión.

- Proporcionan un elemento matemático – estadístico de poder proyectar los errores sobre bases más confiables.
- En ciertos tipos de muestreo estadísticos, el grado de error es especificado con un límite superior máximo.

En el grupo de técnicas de selección de muestras de Auditoría basadas en el muestreo estadístico tenemos:

- Muestreo estadístico sobre importes acumulados
- Muestreo estadístico sobre importes acumulados por medio de una computadora.
- Muestreo estadístico numérico.
- Muestreo de atributos.
- Muestreo de variables.

#### **2.3.4 El muestreo en la Auditoría – Boletín 5020**

Anteriormente, se han mencionado algunos conceptos incluidos en el Boletín 5020, por lo que únicamente se describirán los puntos siguientes:

##### **2.3.4.1 Objetivo.**

El objetivo del boletín, es identificar los factores que el auditor debe de tomar en consideración al usar el muestreo en la Auditoría, para diseñar y seleccionar la muestra y evaluar sus resultados.

##### **2.3.4.2 Alcance.**

En el mencionado Boletín, se señalan los principales aspectos del muestreo en la Auditoría de los estados financieros, aplicables tanto a los métodos de muestreo estadístico, como no estadístico, en los cuales se requiere que todas las

partidas en el universo tengan la misma oportunidad de ser seleccionadas, lo que da como resultado el obtener una muestra representativa del mismo.

#### **2.3.4.3 Vigencia.**

Este boletín entra en vigor a partir del primero de julio de 2005. Es obligatorio a partir del primero de Junio de 1984, fecha en la que lo aprobó el Comité Ejecutivo Nacional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. (IMCP).

### **2.4 PAPELES DE TRABAJO.**

#### **2.4.1 Definición.**

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

#### **2.4.2 Propósito.**

El objetivo general de los papeles de trabajo es ayudar al auditor a garantizar en forma adecuada que una auditoría se hizo de acuerdo a las normas de auditoría generalmente aceptadas. Los papeles de trabajo, dado que corresponden a la auditoría del año actual son una base para planificar la auditoría, un registro de las evidencias acumuladas y los resultados de las pruebas, datos para determinar el tipo adecuado de informe de auditoría, y una base de análisis para los supervisores y socios.

#### **2.4.3 Clasificación.**

La clasificación de los papeles de trabajo es la siguiente:

- Archivo de referencia permanente: Contiene información que servirá para auditorías posteriores.

- Legajo de Auditoría: Los papeles de trabajo que sustentan el resultado de la auditoría.

#### **2.4.4 Archivo de papeles de trabajo.**

Todas las asociaciones de contadores públicos establecen un método propio para preparar, diseñar, clasificar y organizar los papeles de trabajo, y el auditor principiante adopta el método de su despacho. Los conceptos generales comunes a todos los papeles de trabajo son:

- ARCHIVOS PERMANENTES. Tienen como objetivo reunir los datos de naturaleza histórica o continua relativos a la presente auditoría. Estos archivos proporcionan una fuente conveniente de información sobre la auditoría que es de interés continuo de un año a otro. Más adelante se estudiará más acerca del archivo permanente.
- ARCHIVOS PRESENTES. Incluyen todos los documentos de trabajo aplicables al año que se está auditando. Los tipos de información que se incluyen en el archivo presente son: programas de auditoría, información general, balanza de comprobación de trabajo, asientos de ajuste y reclasificación y cédulas de apoyo.

#### **2.4.5 Contenido de los papeles de trabajo.**

La preparación adecuada de las cédulas acumuladas para documentar las evidencias de auditoría, los resultados encontrados y las conclusiones alcanzadas es una parte importante de la auditoría. El auditor reconoce las circunstancias que requieren una cédula y el diseño adecuado de las cédulas que deben incluirse en los archivos.

Aunque el diseño depende de los objetivos involucrados, deben poseer ciertas características:

- Cada papel de trabajo debe de estar identificado con información tal como: nombre del cliente, periodo cubierto, descripción del contenido, la firma de quien lo preparó, la fecha de preparación y el código de índice.

- Los papeles de trabajo están catalogados y con referencias cruzadas para ayudar el archivo y organización.
- Los papeles de trabajo completos indican con claridad el trabajo de auditoría realizado.
- Cada papel de trabajo incluye suficiente información para cumplir los objetivos para los cuales fue diseñado.
- Las conclusiones a las que se llegaron sobre el segmento de auditoría que se están considerando, se expresan en forma clara.

#### **2.4.6 Propiedad de los papeles de trabajo.**

Los papeles de trabajo resultado de la auditoría, incluyendo aquellos que preparó el cliente para el auditor, son propiedad del auditor. La única vez en que otra persona, incluyendo el cliente, tiene derechos legales de examinar los papeles es cuando los requiere un tribunal como evidencia legal. Al término de la auditoría los papeles de trabajo se conservan en las oficinas del despacho de contadores para referencia futura.

#### **2.4.7 Confidencialidad de los papeles de trabajo.**

De la misma manera que los libros, registros y documentos de la contabilidad respaldan y comprueban los estados financieros de las empresas, así también los papeles de trabajo constituyen la base del dictamen que el contador público tiene con relación a dichos estados financieros.

Cuando una empresa da a conocer el resultado de sus operaciones, siempre lo hace a través de los estados financieros que ha preparado, y no mediante los libros y registros contables o procedimientos administrativos.

El dictamen del auditor debe ser suficiente para los efectos de informar, por lo tanto no revelará ninguna información confidencial que haya obtenido en el curso de una auditoría profesional excepto con el consentimiento del cliente.

Si el dictamen del auditor fuera objetado o refutado el profesional puede recurrir -y en algunos casos se ve obligado-, a presentar sus papeles de trabajo, tanto como prueba de su buena fe, como de la corrección técnica de sus procedimientos para llegar a su dictamen.

#### **2.4.8 Cédulas.**

Para realizar un trabajo de auditoría, ya sea como empleado del departamento de auditoría interna o como contador público, el auditor necesitará examinar los libros y los documentos que amparen las operaciones registradas y deberá, además conservar constancia de la extensión en que se practicó ese examen, formulando al efecto, extractos de las actas de las asambleas de accionistas, del consejo de administración, de los contratos celebrados, etcétera; así como análisis del contenido de sus libros de contabilidad, de los procedimientos de registro, entre otros. Estos extractos, análisis, notas y demás constancias constituyen lo que se conoce como cédulas, y su conjunto debidamente clasificado y ordenado los papeles de trabajo, lo cual forma la base y la evidencia para el dictamen o el informe final.

La cédula de auditoría es el documento o papel que consigna el trabajo realizado por el auditor sobre una cuenta, rubro, área u operación sujeto a su examen.

Las cédulas tradicionales, también denominadas básicas, son aquellas cuya nomenclatura es estándar y su uso es muy común y ampliamente conocido; dentro de estas se encuentran las:

- **Cédulas sumarias.-** Que son resúmenes o cuadros sinópticos de conceptos y/o cifras homogéneas de una cuenta, rubro, área u operación.
- **Cédulas analíticas.-** En ellas se coloca el detalle de los conceptos que conforman una cédula sumaria.

### **2.4.9 Expedientes o archivos permanentes.**

Como su nombre lo indica en el archivo permanente debe conservarse información de interés continuo que se extiende más allá de cualquier periodo de auditoría en particular.

En la parte de la introducción de este archivo se debe incorporar una cédula que hará las veces de índice o contenido que indicará las distintas secciones que lo integran, las cuales se acomodarán en orden cronológico conforme a la fecha de recopilación

Es importante que al término del trabajo de auditora se haga una revisión final de la información que contiene el archivo permanente, para cerciorarse que sea la que (a juicio del auditor) se considere conveniente mantener.

Los archivos permanentes que tienen como objetivo reunir los datos de naturaleza histórica o continua relativos a la auditoría, proporcionan una fuente conveniente de información sobre la auditoría que es de interés continuo de un año al otro e incluyen lo siguiente:

- Programa general de trabajo de la auditoría y su evolución.
- Resúmenes o copias de documentos de la compañía que son de importancia continua como el acta constitutiva, los estatutos, los convenios legales de emisión y compra de bonos y los contratos. Los contratos son los planes de pensiones, los arrendamientos, las opciones de acciones, etc. Cada uno de estos documentos es de importancia para el auditor durante los años que se encuentre auditando a la compañía.
- Obligaciones fiscales y legales a que se encuentra sujeta la entidad.
- Copia o extracto de los principales contratos con los que esta obligada la entidad.

- Análisis de años anteriores de cuentas tales como deudas a largo plazo, cuentas del capital de accionistas, crédito mercantil y activos fijos. Al tener esta información en archivos permanentes el auditor la concentra analizando sólo cambios del balance del presente año mientras conserva para un estudio posterior los resultados de las auditorías de años anteriores en forma accesible.
- Evolución de las cuentas de activos capitalizables y su correspondiente depreciación y/o amortización.
- Información relacionada con el conocimiento de la estructura de control interno y la evaluación del riesgo de control, flujogramas, cuestionarios y otra información de control interno, incluyendo lista de controles y desventajas en el sistema.
- Los resultados de los procedimientos analíticos de auditorías de años anteriores. Entre estos datos están razones y porcentajes calculados por el auditor y el saldo total o el saldo por mes para cuentas seleccionadas. Esta información es útil pues ayuda al auditor a decidir si existen cambios inusuales en los saldos en cuentas del año que deberían investigarse con mayor amplitud.
- Sistemas de operación en uso, como es el caso de sistemas de contabilidad general y del sistema de contabilidad de costos (incluyendo en ambos, catálogo de cuentas, guía contabilizadora e instructivo de contabilización).

#### **2.4.10 Pruebas sustantivas.**

Una prueba sustantiva es un procedimiento diseñado para probar el valor monetario de saldos o la inexistencia de errores monetarios que afecten la presentación de los estados financieros. Dichos errores son una clara indicación de que los saldos de las cuentas pueden estar desvirtuados, la única duda que el



auditor debe resolver, es qué tan importantes son como para requerir ajuste o su divulgación en los estados financieros.

En resumen ayudarán a comprobar si la información ha sido corrompida comparándola con otra fuente o revisando los documentos de entrada de datos y las transacciones que se han ejecutado.

Una vez valorados los resultados de las pruebas se obtienen conclusiones que serán comentadas y discutidas con los responsables directos de las áreas afectadas con el fin de corroborar los resultados. Por último, el auditor deberá emitir una serie de comentarios donde se describa la situación, el riesgo existente y la deficiencia a solucionar, y en su caso, sugerirá la posible solución.

Esta será la técnica a utilizar para auditar el entorno general de un sistema de bases de datos, tanto en su desarrollo como durante la explotación.

#### **2.4.11 Pruebas de cumplimiento.**

Las pruebas de cumplimiento representan procedimientos de auditoría diseñados para verificar si el sistema de control interno del cliente está siendo aplicado de acuerdo a la manera en que se le describió al auditor y de acuerdo a la intención de la gerencia. Si, después de la comprobación, los controles del cliente parecen estar operando efectivamente, el auditor justifica la confianza en el sistema y por consiguiente reduce sus pruebas sustantivas.

Las pruebas de cumplimiento están relacionadas con tres aspectos de los controles del cliente:

- La **frecuencia** con que los procedimientos de control necesarios fueron llevados a efecto. Para reducir las pruebas sustantivas, los procedimientos prescritos en el sistema deben estar cumpliéndose consistentemente.
- La **calidad** con que se ejecutan los procedimientos de control. Los procedimientos de control se deben ejecutar en forma apropiada. La calidad de su

ejecución puede ser probada mediante discusiones sobre el criterio seguido para tomar ciertas decisiones.

- La **persona** que ejecuta el procedimiento. Ésta debe ser independiente de las funciones para que el control sea efectivo.

#### **2.4.12 Evidencia en papeles de trabajo.**

Para cumplir con el procedimiento referente a dejar constancia de la evidencia del trabajo; el auditor al aplicar el muestreo, deberá señalar en papeles de trabajo lo siguiente de manera que, en cualquier momento pueda reconstruir el proceso seguido y pueda justificar las conclusiones obtenidas:

- a) La descripción del sistema de muestreo que se eligió.
- b) La descripción del sistema seguido para seleccionar las partidas individuales que integran la muestra.
- c) La descripción de los procedimientos de auditoría aplicados a las partidas que integran la muestra.
- d) Los resultados obtenidos de la aplicación de los procedimientos de auditoría, los cuales incluirán cuando menos:
  - La clasificación del tipo de errores encontrados.
  - El número de errores de cada tipo localizado.
- e) La proyección de los resultados obtenidos de la muestra.
- f) Las fórmulas y cálculos empleados para la estimación de los resultados mencionados.
- g) La interpretación de dichos resultados que se obtuvieron, con base en los datos anteriores.

## **2.5 IMPORTANCIA DE LA AUDITORÍA DE LOS GASTOS.**

### **2.5.1 Definición de gastos.**

Es el decremento bruto de activos o incremento de pasivos, con efecto en su utilidad neta en un periodo, como resultado de las operaciones que constituyen sus actividades principales o normales y que tienen como consecuencia la generación de ingresos.

Los gastos en las empresas se registran dependiendo de la naturaleza de los mismos, ya sea al contado o a crédito, cargando a gastos (puede ser pago de luz, teléfono, sueldos, arrendamiento, mantenimiento de activo fijo, entre otros, y abonando a Caja/Bancos (si se pagan de contado) o a Acreedores si son a crédito.

Cuando se cierra el ejercicio, los saldos de la cuenta de gastos se llevan a la cuenta de “pérdidas y ganancias”, la cual se cancela contra Utilidad o pérdida del ejercicio, según sea el caso.

### **2.5.2 Objetivos de auditoría.**

Los objetivos de auditoría de la revisión de gastos son:

- a) Comprobar que los gastos representan transacciones realizadas y que corresponden a fines de la empresa.
- b) Verificar que estén registrados los gastos del periodo revisado y que no se incluyan transacciones de periodos anteriores o posteriores
- c) Verificar que no hayan activos capitalizables contabilizados como gastos.
- d) Comprobar que los gastos estén debidamente contabilizados y presentados de acuerdo con las Normas de Información Financiera.

### **2.5.3 Programa de Auditoría.**

El programa de auditoría es la clasificación de los procedimientos de auditoría que se realizan a los largo del trabajo de revisión. Dichos procedimientos

deben ser lo suficientemente integrales para que se cumplan los objetivos establecidos.

La elaboración de programas de auditoría proporciona:

- Un esquema del trabajo que se realizará, así como las instrucciones sobre cómo realizar dicho trabajo.
- Una base para coordinar, supervisar y controlar la auditoría.
- Un registro del trabajo realizado.

#### **2.5.3.1 Características de los programas de auditoría.**

- Son específicos para cada auditoría.
- Se desarrollan después de conocer la entidad, definir los objetivos, el alcance de la auditoría y establecer los criterios.
- Se desarrolla antes de obtener la evidencia.
- Pueden ser revisados en cualquier momento durante la ejecución del trabajo.
- Se establecen para cada objetivo de la auditoría.

#### **2.5.3.2 Elementos de un programa de auditoría.**

- Nombre de la entidad.
- Proyecto de auditoría.
- Objetivo y alcance de auditoría para el cual el programa está siendo diseñado.
- Criterios de la auditoría para el objetivo establecido.

- Tipos de evidencia requeridos.
- Fuentes probables de la evidencia.
- Técnicas y procedimientos de la auditoría.

#### **2.5.3.3 Factores que influyen en el diseño de un Programa de Auditoría.**

Los diferentes factores que influyen en el diseño de un programa de auditoría son:

- Criterio personal del auditor.
- Evidencia de auditoría disponible.
- Normas profesionales relativas a la evidencia de auditoría.
- Los puntos anteriores dependen del juicio del auditor y así es como se obtiene el programa de auditoría.

#### **2.5.3.4 Programas de auditoría en trabajos iniciales.**

La elaboración de programas de auditoría para nuevos clientes es complicado, ya que en un primer trabajo podría no ser posible que el auditor obtenga una buena comprensión de las debilidades de la empresa, de la complejidad de las transacciones o de las áreas problemáticas de la misma antes de realizar el trabajo de campo.

Cuando se trate de trabajos iniciales, los programas se hacen en etapas, comenzando con los procedimientos a seguir para estudiar y evaluar a la entidad. Después de esta fase, se podrán diseñar los programas para verificar los saldos de las cuentas.

Existen dos problemas que pueden surgir al elaborar programas de auditoría por primera vez: uno es determinar la corrección de los saldos de las cuentas al inicio del periodo que se examina y el otro es determinar las Normas de

Información Financiera utilizadas en el periodo anterior como base para concluir si hubo consistencia en la aplicación de tales normas en el ejercicio actual.

### **2.5.3.5 Programas de auditoría en trabajos recurrentes.**

En un trabajo que se repite, el auditor tiene acceso a los programas de auditoría utilizados en el año o años anteriores y los documentos de trabajo relacionados con dichos programas.

En relación del estudio de la información obtenida anteriormente, además de la experiencia y conocimiento del cliente, el auditor estará consciente de las áreas problemáticas y partidas no comunes en el pasado, así será capaz de anticipar la probabilidad de problemas similares que se repitan en el año.

El auditor deberá diseñar los programas de auditoría preeliminares del año antes de realizar el trabajo de campo. Cuando los programas de auditoría para verificar saldos de cuentas se diseñan antes del trabajo de campo, se harán suposiciones relativas a los riesgos inherentes y de control para cada cuenta.

Si la evaluación que elabore el auditor confirma los supuestos, los programas de auditoría no se modifican. Sin embargo, si los supuestos son incorrectos, los programas de auditoría deben corregirse para conservar el riesgo de auditoría a un nivel bajo.

### **2.5.3.5 Programa de auditoría parcial de gastos.**

A continuación se muestra un ejemplo en donde se ilustra lo citado anteriormente.

<b>DESCRIPCIÓN</b>	<b>Referencia de papeles de trabajo</b>	<b>Hecho Por: (iniciales)</b>
<b>CONTRIBUYENTE:</b>		
<b>EJERCICIO FISCAL:</b>		
GASTOS DE OPERACIÓN		
1.- Hacer sumaria general de gastos de operación.	10	APCG

<b>DESCRIPCIÓN CONTRIBUYENTE: EJERCICIO FISCAL:</b>	<b>Referencia de papeles de trabajo</b>	<b>Hecho Por: (iniciales)</b>
2.- Hacer cédula de amortizaciones y depreciaciones.	10-1	APCG
3.- Hacer sumaria de sueldos y salarios.	10-5	APCG
4.- Elaborar cédula de SAR. tomando fecha y operación de caja de pagos.	10-3	APCG
5.- Hacer cédula de INFONAVIT.	10-4	APCG
6-. Realizar cédula de IMSS.	10-2	APCG

#### **2.5.4 Control interno en los gastos.**

Los controles que deben verificarse en la etapa del estudio y evaluación del control interno son:

- La autorización de los gastos por el funcionario responsable.
- La separación de funciones para su autorización, pago y registro.
- El control presupuestal para las erogaciones.
- Los registros contables apropiados para el control, clasificación e información de los gastos por áreas de responsabilidad.

#### **2.5.5 Importancia relativa y riesgo en auditoría.**

Para determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría en la revisión de gastos, el auditor debe considerar su importancia, en relación con los estados financieros, así como el riesgo de auditoría.

Para establecer el alcance de las pruebas de auditoría en los gastos debe considerarse el análisis de los factores o condiciones que influyen en la

determinación del riesgo inherente, así como el riesgo de que los controles relativos no lo detecten, o que el auditor no los descubra, por ejemplo:

- La naturaleza y características propias de los gastos.
- Ausencia o inadecuadas políticas de capitalización
- Carencia de controles para reconocer y registrar de manera oportuna y adecuada los gastos.
- Cargos y créditos extraordinarios.
- Carencia o procedimientos inadecuados de revisión y autorización de desembolsos.
- Registros auxiliares poco confiables.

## **2.5.6 Desarrollo de la Auditoría en los gastos.**

### **2.5.6.1 Planeación.**

En la planeación, el auditor debe obtener información sobre la naturaleza de los gastos y políticas de capitalización, reglas de reconocimiento de los mismos y presentación en los estados financieros.

Se debe conocer la forma en que opera la empresa, sus características, sistematización, separación de funciones, definición de líneas de autoridad y responsabilidad; si se cuenta o no con auditoría interna, etc. En su caso determinar las posibles limitaciones que puedan afectar su trabajo y opinión.

### **2.5.6.2 Revisión analítica.**

Para evaluar la importancia relativa de los gastos en relación con los estados financieros, e identificar cambios significativos o transacciones no usuales, el auditor puede aplicar los siguientes procedimientos:

- Comparación de las cifras de los diferentes renglones del periodo sujeto a revisión contra presupuestos y cifras del año anterior, tomando como



elemento de juicio el índice de inflación general y/o el índice específico y las características particulares de la entidad sujeta a revisión y así juzgar si las variaciones o ausencia de éstas y las tendencias son razonables.

- Obtener y analizar razones de variaciones importantes o extraordinarias en relación con el año anterior y presupuestos.
- Análisis de razones financieras, como gastos de operación a ventas netas, gastos de fabricación a costo de producción, etc. Para identificar variaciones y tendencias, para así juzgar la razonabilidad de éstas, basándose en el conocimiento de la empresa y su entorno.

#### **2.5.6.3 Pruebas de cumplimiento.**

El auditor desarrolla pruebas de controles para tener seguridad de que los procedimientos de control interno existen y se aplican de manera correcta. Estas pruebas son necesarias, ya que se relacionan con procedimientos clave de control que han sido considerados en la determinación de la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas sustantivas.

Las pruebas de control, se dirigen a confirmar el funcionamiento de los controles internos clave y deben diseñarse en función de las circunstancias particulares de cada empresa.

#### **2.5.6.4 Pruebas sustantivas.**

Partiendo de la planeación del trabajo de auditoría, el auditor podrá establecer la naturaleza de las pruebas sustantivas, con el alcance y oportunidad que considere necesarios. Algunas pruebas aplicables son las siguientes:

- a) Verificar que los saldos de los auxiliares de las subcuentas de gastos coinciden contra el mayor general.

- b) Revisión general de los auxiliares de gastos para detectar o investigar partidas poco usuales.
- c) Examen de documentos que respaldan los gastos, para verificar que los bienes o servicios hayan sido recibidos y que se derivan de operaciones normales y propias de la entidad.

#### **2.5.6.5 Presentación y revelación.**

El auditor debe verificar que exista una presentación y revelación adecuada de los gastos en los estados financieros, según las Normas de Información Financiera.

### **2.6 EL DICTAMEN DEL AUDITOR**

El dictamen es el documento que realiza el contador público de acuerdo a las normas de su profesión, relativo a la naturaleza, alcance y resultado del examen realizado sobre los estados financieros de la entidad de que se trate. La importancia del dictamen en la práctica profesional es fundamental, ya que usualmente es lo único que el cliente conoce de su trabajo, y en su caso, inversionistas, proveedores, acreedores, autoridades gubernamentales, etcétera.

#### **2.6.1 Boletín 4010 - El dictamen del auditor.**

El Boletín 4010 habla a cerca del dictamen del auditor, a continuación se describe objetivo, pronunciamientos generales y del dictamen con salvedades, negativo, con abstención de opinión y otros pronunciamientos relativos al dictamen.

##### **2.6.1.1 Objetivo.**

“El objetivo de este boletín es el de establecer la forma y contenido del dictamen que debe realizar el auditor al termino de su examen practicado de conformidad con las normas de auditoría generalmente aceptadas, y describir las

modificaciones a dicho documento cuando existan limitaciones en el alcance del trabajo y/o desviaciones en los principios de contabilidad. Asimismo, también se refiere a aquellos casos en que el auditor considera necesario incluir un párrafo de énfasis en su dictamen.

### **2.6.1.2 Pronunciamientos generales.**

Los elementos básicos que integran el dictamen del auditor, son:

**Destinatario.** El dictamen es dirigido a los accionistas o a quien halla contratado los servicios del auditor.

**Identificación de los Estados Financieros.** El dictamen se refiere al estado de situación financiera y a los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera.

**Opinión del auditor.** El dictamen deberá establecer de manera clara la opinión del auditor acerca de sí los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la situación financiera, los resultados de las operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera, de acuerdo con las Normas de Información Financiera.

**Redacción y firma del dictamen.** Siempre deberá aparecer el nombre y firma del contador público para conservar la responsabilidad profesional individual de quien suscribe el dictamen; sin embargo, el dictamen puede redactarse utilizando la primera persona del plural (ejemplo: hemos examinado; en nuestra opinión; etcétera.) cuando sea socio de una firma de contadores públicos cuyo nombre se menciona en dicho documento.

**Fecha del dictamen.** Como regla general, la fecha del dictamen puede ser la misma en la que el auditor concluya su trabajo de auditoría, es decir, cuando se retira de las oficinas de la entidad, una vez que haya obtenido la evidencia de la información que esté dictaminando.

**Obligaciones en su uso.** Para asegurar uniformidad y evitar confusiones a los usuarios de los estados financieros, cuando se emite un dictamen deberá prepararse conforme al modelo que se indica.

### **2.6.1.3 Pronunciamientos relativos al dictamen con salvedades.**

#### **Generalidades.**

A veces el auditor no se encuentra en condiciones de expresar una opinión sin salvedades, ya sea por existir desviaciones en la aplicación de las Normas de Información Financiera por limitaciones en el alcance de su examen. Al existir cualquier excepción de importancia relativa, el auditor deberá emitir, según sea el caso, una opinión con salvedades, una abstención de opinión o una opinión negativa, como se explica en los párrafos siguientes.

#### **Dictamen con salvedades.**

Cuando el auditor expresa una opinión con salvedades debe revelar en uno o más párrafos, dentro del cuerpo del dictamen, todas las razones de importancia que las originaron y señalar después de la expresión “En mi opinión”, la frase “excepto por” o su equivalente, haciendo referencia a dichos párrafos.

- a) Salvedades por desviaciones en la aplicación de los principios de contabilidad.
- b) Salvedades por limitaciones en el alcance del examen practicado.

### **2.6.1.4 Pronunciamientos relativos al dictamen negativo.**

El auditor debe expresar una opinión negativa o adversa cuando, como efecto de su examen, concluye que los estados financieros no están de acuerdo con los principios de contabilidad y las desviaciones son a tal grado importantes que la expresión de una opinión con salvedades no sería adecuada.

El hecho de expresar una opinión negativa no quitará al auditor la obligación de revelar todas las desviaciones importantes a los principios de

contabilidad y las limitaciones importantes que haya tenido en el alcance de su trabajo.

En el caso de que se emita un dictamen negativo, el auditor no deberá incluir una opinión parcial sobre componentes o partidas individuales de los estados financieros, ya que lo haría contradictorio y confuso.

#### **2.6.1.5 Pronunciamientos relativos al dictamen con abstención de opinión.**

El auditor debe abstenerse de expresar una opinión cuando el alcance de su examen haya sido limitado en forma tal que no proceda la emisión de un dictamen con salvedades.

La abstención de opinión, no obstante que implica la imposibilidad del auditor que expresar una opinión sobre los estados financieros tomados en su conjunto.

El hecho de abstenerse de opinar no eximirá al auditor de la obligación de revelar todas las desviaciones importantes en la aplicación de los principios de contabilidad. La abstención de opinión no debe usarse en sustitución de una opinión negativa.

En el caso de que se exprese una abstención de opinión, además de modificar la redacción del último párrafo del modelo de dictamen, se debe omitir la afirmación de la responsabilidad del auditor incluida en el primer párrafo y adicionalmente, eliminar el segundo párrafo o modificar su redacción de acuerdo a las circunstancias de cada caso en particular.

#### **2.6.1.6 Otros pronunciamientos relativos al dictamen.**

##### **1.- Mención de un asunto importante en el dictamen.**

Existen circunstancias en las que es necesario que el auditor haga énfasis en su dictamen a un hecho importante que debe revelarse en los estados financieros.

Estas aclaraciones o menciones no implican salvedades. Algunos de estos casos se pueden presentar cuando:

- Existan contingencias no cuantificables.
- Existan cambios en la aplicación de los principios de contabilidad o en las reglas particulares.
- Existan operaciones importantes con partes relacionadas, empresas en etapa preoperativa, en liquidación, fusiones, escisiones.

### **Contingencias no cuantificables.**

Las contingencias no cuantificables pueden incidir en el dictamen de la siguiente forma:

- a) Cuando, atendiendo a su importancia, sea necesario incluir un párrafo de énfasis en el dictamen.
- b) Cuando por falta de evidencia suficiente y competente sea necesario incluir una salvedad por limitaciones al alcance de su revisión.
- c) Cuando por falta de revelación suficiente sea necesaria una salvedad por desviación en la aplicación de los principios de contabilidad.

El auditor debe evaluar los cambios en la aplicación de los principios de contabilidad o en sus reglas particulares de valuación y de presentación, y convencerse de:

- a) Que el nuevo principio adoptado, incluyendo el método de aplicación, está de acuerdo con las Normas de Información Financiera.
- b) Que la justificación de la entidad para efectuar el cambio, es razonable y se encuentra debidamente revelada.

Si un cambio en los principios de contabilidad no cumple con estas condiciones, el autor deberá expresar una opinión con salvedad, o bien, si el efecto del cambio es trascendente, deberá emitir una opinión negativa sobre los estados financieros.

Cuando el auditor ha verificado que el cambio de los principios de contabilidad cumple con los pronunciamientos antes indicados deberá incluir un párrafo de énfasis en su dictamen y dirigir la atención del lector a la nota a los estados financieros donde la administración analiza, justifica y, de ser posible, cuantifica el cambio con mayor detalle.

## **2.- Estados financieros comparativos.**

Si en el año anterior hubo salvedades o se dio una opinión negativa, o bien, el auditor se abstuvo de opinar, tales aseveraciones deberán mencionarse en el dictamen actual, si aun son validas. En caso de que ya no existan los hechos que dieron origen a estas aseveraciones, el auditor deberá mencionar en su dictamen los cambios en las circunstancias y, en su caso, modificar la opinión previamente emitida.

Cuando los estados financieros de ejercicios anteriores no hayan sido dictaminados, el auditor deberá hacer contar este hecho en su dictamen y señalar que, por lo tanto, los estados de esos ejercicios se presentan únicamente para fines comparativos y no se expresa opinión alguna sobre ellos.

Cuando los estados financieros del ejercicio anterior fueron dictaminados por otro contador público, el auditor deberá mencionar este hecho en su dictamen, el tipo de opinión emitida y, en su caso, las salvedades expresadas. No será necesario mencionar el nombre del auditor anterior.

### **3.- Dictamen cuando existan ajustes a resultados de ejercicios anteriores.**

En el caso de corrección de errores en que es necesario afectar, mediante ajustes retroactivos, los estados financieros de años anteriores, el auditor deberá observar que se hagan las revelaciones necesarias para ayudar a los lectores a su interpretación, principalmente a aquellos que pudieran haber tomado decisiones sobre los estados financieros que ahora se corrigen. Estas revelaciones, hechas por la entidad, incluirán la justificación y explicación de las causas de los ajustes y de la conciliación de éstos con los saldos de las cuentas afectadas antes de su corrección.

Cuando en el ejercicio examinado se determinen ajustes a los resultados de ejercicios anteriores y la empresa no reformule los estados financieros modificando las partidas que hubieran afectado, el auditor deberá, en su caso, expresar la salvedad correspondiente en su dictamen.

### **4.- Conocimiento de hechos posteriores a la fecha del dictamen.**

Existen hechos o transacciones que es necesario revelar en los estados financieros y que ocurren con posterioridad a la fecha de terminación de la auditoría. Dichos hechos o transacciones pueden suceder:

- De la fecha de dictamen a la fecha en que éste se entregue a la entidad.
- Utilizar dos o más fechas, dejando la fecha original de terminación de la auditoría y mencionando enseguida la nueva fecha referida exclusivamente al hecho posterior revelando en una nota a los estados financieros.
- Cambiar la fecha del dictamen a la del hecho posterior, en cuyo caso el auditor se responsabiliza por todos los hechos ocurridos hasta la nueva fecha.



### **Dictamen sobre el estado de situación financiera.**

Es posible que en algunas ocasiones el auditor sea contratado exclusivamente para opinar sobre el estado de situación financiera de la compañía. En estos casos, el dictamen no contendrá limitaciones al alcance si el auditor estuvo en posibilidad de aplicar todos los procedimientos de auditoría que hubiese considerado necesarios para expresar su opinión sobre los cuatro estados básicos.”<sup>7</sup>

### **2.6.2 Ejemplos del párrafo central y del dictamen de las diversas clases de dictámenes.**

A continuación se presentan ejemplos del párrafo central y del dictamen de las diversas clases de dictámenes:

#### **Dictamen con salvedades.**

“Las Normas de Información Financiera requieren que el pasivo para vacaciones se registre sobre la base de causación. Según se explica con más detalle en la Nota X a los estados financieros, no se ha registrado el pasivo para vacaciones acumuladas, con el efecto de que la utilidad de 19X8 está aumentada en un millón de pesos (\$1.00 por acción) y el capital de trabajo y la participación de los accionistas al 31 de diciembre de 19X8 están excedidos en diez millones de pesos, neto del correspondiente impuesto sobre la renta.

En mi opinión, excepto por el efecto del asunto indicado en el párrafo anterior, los estados financieros arriba mencionados presentan razonablemente...

Salvedad “con sujeción a”

Como se indica más detalladamente en la Nota X, la compañía fue demandada en un litigio que, de fallarse adversamente requeriría el pago de diez

---

<sup>7</sup> Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. op. cit., nota 4 “Normas y Procedimientos de Auditoría y Normas para atestiguar”, México, IMPC, 2006, pp. 199- 213

millones de pesos al demandante, pero no se ha hecho provisión por este asunto en los estados financieros adjuntos. No es posible predecir el resultado del litigio. En mi opinión, con sujeción al efecto de los ajustes, si los hubiere, que hubieran sido requeridos de haberse conocido el resultado del asunto indicado en el párrafo precedente, los estados financieros arriba mencionados presentan razonablemente...

### **Dictamen negativo u opinión adversa.**

Las Normas de Información Financiera requieren que se registre la depreciación de activos fijos. Según se explica en la Nota X a los estados financieros, la compañía no ha registrado depreciación sobre sus activos fijos, con el resultado de que la depreciación acumulada al 31 de diciembre de 19X8 se subestimó en \$12 millones y la utilidad neta por el año terminado en esa fecha y el patrimonio neto estaban sobre estimados en 10 millones.

En mi opinión, debido al efecto de no registrar la depreciación de activos fijos según se indicó en el párrafo precedente, los estados financieros arriba mencionados no presentan razonablemente la situación financiera de la compañía X al 31 de diciembre de 19X8, los cambios en el patrimonio, los resultados de sus operaciones y los cambios en la situación financiera por el año terminado en dicha fecha, de conformidad con las Normas de Información Financiera.

Cuando se expresa un dictamen adverso, carece de sentido referirse a la uniformidad en la aplicación de los principios de contabilidad. Sin embargo, cualesquiera excepciones conocidas acerca de la uniformidad deben exponerse en el dictamen.

### **Denegación de dictamen o abstención de opinión.**

Según instrucciones recibidas, no examiné los certificados que evidencian las inversiones de la Compañía en acciones y bonos. Debido a la importancia de las inversiones cuyos certificados no examiné, como se indicó en el párrafo

precedente, el alcance de mi examen no fue suficiente para permitirme expresar una opinión sobre los estados financieros arriba mencionados.

Carece de sentido referirse a la uniformidad en la aplicación de los principios de contabilidad cuando se deniega un dictamen. Sin embargo, cualesquiera excepciones conocidas acerca de la uniformidad deben expresarse en el dictamen”.<sup>8</sup>

### **2.6.3 Sistema de presentación del Dictamen.**

El Sistema de presentación del Dictamen es un programa que ofrece el SAT para convertir un dictamen, capturar uno nuevo, modificarlo, borrarlo, generar un archivo para transmitir por Internet, respaldar un dictamen o restaurarlo, es conocido como SIPRED. Los formatos del SIPRED son:

- **Datos de identificación del contribuyente:** En este formato se anota el nombre o razón social de contribuyente, el RFC, CURP, domicilio fiscal, población, código postal, estado, teléfono y clave de actividad para efectos fiscales.
- **Datos de identificación del contador público:** Aquí se escriben el nombre del contador, RFC, CURP, número de registro, domicilio fiscal, delegación o municipio, población, código postal, colegio al que pertenece, nombre del despacho, RFC del despacho, número de registro del despacho y teléfono del mismo.
- **Datos de identificación del representante legal:** Esta forma incluye el nombre del representante legal, la aclaración de que si es nacional o extranjero, su RFC, CURP, domicilio fiscal, población, código postal,

---

<sup>8</sup> Moreno Montana, Eliana, “Auditoría”,  
<http://www.gestiopolis.com/recursos/documentos/fulldocs/fin1/auditeliana.htm>

estado, teléfono, número de escritura, número de notaría que certifico el poder, fecha de certificación del poder y fecha de designación.

- **Datos generales:** En los datos generales se anota la autoridad competente, la fecha de inicio y terminación del ejercicio fiscal que presenta el dictamen y del anterior, el tipo de empresa, el tipo de dictamen, el tipo de costo de ventas, sector económico al que pertenece y el nombre, tipo de opinión y especificar si realiza o no operaciones con partes relacionadas.
- **Anexo 1 Estado de posición financiera:** Incluye los saldos de las cuentas de Activo, Pasivo y Capital contable que año que se presenta y del anterior.
- **Anexo 2 Estado de resultados:** Este formato esta integrado por los saldos de las cuentas de resultados (ingresos, costos, gastos e ingresos) de manera clara y ordenada del ejercicio dictaminado y del anterior.
- **Anexo 3 Estado de variaciones en el capital contable:** Aquí se muestran clara y ordenadamente los movimientos que tuvo el capital contable en cada una de sus cuentas durante el periodo dictaminado.
- **Anexo 4 Estado de cambios en la situación financiera:** Este formato esta formado por el estado financiero que muestra claramente como se produjeron los flujos de efectivo, es decir, cual fue la fuente y la aplicación que se les dio a los recursos de la empresa durante un periodo determinado, obteniendo como resultado final el saldo de efectivo en de caja y bancos.
- **Anexo 5 Análisis comparativo de las subcuentas de gastos:** Incluye los Saldos de las remuneraciones, prestaciones al personal, impuestos y aportaciones sobre sueldos y salarios, honorarios, arrendamientos,

depreciaciones y amortizaciones, otros gastos y efecto de reexpresión del periodo dictaminado y el anterior.

- **Anexo 6 Análisis comparativo de las subcuentas de otros gastos y otros productos:** Incluye el desglose todas las cuentas de otros gastos y otros productos del año actual y anterior al dictamen.
- **Anexo 7 Análisis comparativo de las subcuentas del costo integral del financiamiento:** Incluye los intereses tanto nacionales como extranjeros a favor y a cargo, indicando si hay utilidad o pérdida cambiaria y las comisiones bancarias, incluyendo el efecto de reexpresión tanto del año actual como del anterior examinado.
- **Anexo 8 Relación de contribuciones a cargo del contribuyente como sujeto directo o en su carácter de retenedor:** Están incluidas las retenciones a cargo del contribuyente, de impuesto sobre la renta anotando la base gravable, tasa o tarifa, impuesto determinado por auditoría, contribución a cargo o saldo a favor determinado por el contribuyente y la diferencia.
- **Anexo 9 Relación de pagos provisionales y pagos mensuales definitivos:** Incluye los pagos provisionales de impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado (IVA), impuesto especial sobre producción y servicios (IESPS.); y se anotan el impuesto determinado por la auditoría, la contribución a cargo o favor determinado por el contribuyente, el tipo de pago, la fecha de presentación, si es en institución de crédito o en el SAT. y el número de la operación.
- **Anexo 10 Determinación de pagos provisionales y pagos mensuales definitivos:** Como su nombre lo indica, incluye la determinación de pagos

provisionales de enero a diciembre de impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado (IVA) e impuesto especial sobre producción y servicios (IESPS.).

- **Anexo 11 Relación de contribuciones por pagar:** Incluye el importe, fecha de pago, si es pagado en institución de crédito o en el SAT., número de operación, pago en parcialidades, el número oficio de autorización de pago en parcialidades y la fecha del oficio de autorización de pago en parcialidades del impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado (IVA.), impuesto especial sobre producción y servicios (IESPS.), aportaciones al IMSS, aportaciones al INFONAVIT, aportaciones al seguro del retiro, impuestos locales, impuesto sobre nóminas y otros, especificando el tipo de impuesto y al mes que corresponde.
- **Anexo 12 Base determinada de pagos al extranjero:** En este anexo se pone país de residencia, concepto del pago, importe, tasa, ISR. determinado por Auditoría, el ISR pagado y la diferencia del residente extranjero.
- **Anexo 13 Conciliación entre el resultado contable y fiscal para efectos de impuesto sobre la renta:** Incluye la utilidad o pérdida del ejercicio, mas/menos el efecto de la inflación del boletín B-10, si es resultado favorable o desfavorable y utilidad o pérdida histórica más ingresos fiscales no contables, más deducciones contables no fiscales, menos deducciones fiscales no contables, menos ingresos contables no fiscales; la pérdida fiscales antes de pérdida en enajenación de acciones, la utilidad fiscal antes de pérdida enajenación de acciones, la pérdida en enajenación de acciones, la pérdida fiscal, la utilidad fiscal, amortización de pérdidas de ejercicios anteriores y el resultado fiscal.

- **Anexo 14 Ingresos fiscales no contables:** Está formado por el ajuste anual por inflación acumulable, utilidad cambiaria fiscal, utilidad fiscal en venta de acciones, utilidad fiscal en venta de activo fijo, utilidad fiscal en venta de terrenos, anticipos de clientes, ingresos cobrados por el ejercicio anterior (personas físicas), intereses moratorios efectivamente cobrados, inventario acumulable, diferencia que resulte en los términos del inciso c) de la fracción V del artículo 3 de disposiciones transitorias del ISR y el total.
- **Anexo 15 Deducciones contables no fiscales:** Incluye el impuesto sobre la renta, participación de utilidades, multas, gastos no deducibles, inventario de materias primas, de producción en proceso y de artículos terminados; compras de materias primas, de producción en proceso y de artículos terminados no deducibles; mano de obra no deducible, depreciación contable, provisiones, estimaciones, pérdida contable en enajenación de acciones, costo de ventas (personas físicas), pérdida cambiaria, amortizaciones, costo contable en venta de activo, pérdida contable en venta de activo, honorarios, rentas e intereses no pagados al cierre del ejercicio, pérdida en participación subsidiaria, intereses devengados que exceden del valor de mercado t moratorios pagados o no, el total y los conceptos que integran las partidas no deducibles, depreciación contable e inventarios.
- **Anexo 16 Deducciones fiscales no contables:** Se integra por: de personas físicas, las compras, mano de obra, maquilas, y gastos de fabricación; la depreciación fiscal, deducción inmediata de inversiones, amortización fiscal, costo fiscal en venta de activo fijo, pérdida fiscal en venta de activo fijo, ajuste anual por inflación deducible, pérdida cambiaria fiscal, cargos a provisiones, cargos a estimaciones, honorarios, rentas e intereses que afectaron el resultado del ejercicio anterior, pagados en el actual, anticipos de clientes del ejercicio anterior, pérdida por créditos

incobrables, intereses moratorios efectivamente pagados, participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa pagada en el ejercicio.

- **Anexo 17 Ingresos fiscales no contables:** Incluye las utilidades que tuvo la empresa en el ejercicio no contables, como los ingresos por dividendos, utilidad contable en venta de activo o acciones, entre otros conceptos.
- **Anexo 18 Conciliación entre los ingresos dictaminados según estado de resultados y los acumulables para efectos del impuesto sobre la renta:** Está formado por las ventas tanto nacionales como al extranjero con sus devoluciones, rebajas y bonificaciones, ingresos por servicios, otros ingresos e ingresos financieros menos efectos por actualización mas ajuste anual por inflación, anticipos de clientes, utilidad fiscal en venta de activo fijo y acciones, devoluciones, rebajas y bonificaciones sobre ventas nacionales y al extranjero y nacionales al igual que los ingresos cobrados del ejercicio anterior (para personas físicas) menos anticipos de clientes de ejercicios anteriores, utilidad contable en venta de activo fijo y acciones, ingresos por dividendos y del ejercicio no cobrados (para personas físicas) e ingresos acumulables para el impuesto sobre la renta.
- **Anexo 19 Cuenta de utilidad fiscal neta. CUFIN:** Se integra por el saldo inicial CUFIN y la determinación del mismo, con su actualización.
- **Anexo 20 Amortización de pérdidas de ejercicios anteriores:** Se anota el monto original de la pérdida, importe de la pérdida actualizada amortizable, amortización en el ejercicio que se dictamina y el remanente por amortizar de los 10 años anteriores al que se presenta el dictamen.
- **Anexo 21 Integración de cifras reexpresadas:** Se ponen las cifras históricas, ajuste por actualización y cifras actualizadas según estados



financieros de inventarios, activo fijo, depreciaciones acumuladas, activos intangibles, capital contable y las cuentas que incluyen el estado de resultados.

- **Anexo 22 Operaciones con partes relacionadas:** Incluyen el número de identificación, tipo de operación, país de residencia y monto de la operación con el nombre de la denominación o razón social de la parte relacionada, con sus ingresos y egresos.
- **Anexo 23 Datos informativos de la declaración anual:** Se anotan la participación de los trabajadores en las utilidades, la participación de los trabajadores no cobrada durante el ejercicio, cifras de cierre del ejercicio, saldo promedio anual de los créditos, saldo promedio anual de las deudas, coeficiente de utilidad por aplicar en el ejercicio siguiente, impuesto sobre la renta causado .
- **Anexo 24 Inversiones:** Se pone la deducción en el ejercicio, deducción inmediata en el ejercicio y adquisiciones durante el ejercicio de construcciones, maquinaria y equipo, mobiliario y equipo de oficina, equipo de transporte (automóviles u otros), otras inversiones en activos fijos; gastos, cargos diferidos y erogaciones en periodos preoperativos y el total.
- **Anexo 25 Operaciones de comercio exterior:** Incluye el nombre del agente aduanal, cantidad de pedimentos, valor declarado en aduana, país de procedencia, país de origen y país de destino: el concepto de los bienes importados o exportados, importaciones, total, exportaciones y total.
- **Notas:** El dictamen en incluye las notas a los estados financieros, examinados por el contador público registrado, deberán presentarse en forma comparativa con el ejercicio inmediato anterior, expresadas sus cifras

en miles de pesos. En los casos de dictamen para efectos de consolidación fiscal, tanto para la empresa que consolida como para las consolidadas, las cifras deberán presentarse en millones de pesos.

Las notas a los estados financieros de una entidad deben presentar información acerca de las bases para la preparación de los estados financieros y las políticas contables concretas que se hayan seleccionado y aplicado para las operaciones y otros hechos contables importantes; revelar la información exigida en las Normas de Información financiera y proporcionar información adicional que no esté incluida en el cuerpo de los estados financieros y sea necesaria a efectos de una presentación razonable.

En las notas se pone el nombre del contribuyente y la información del anexo es relativa al anexo 4 del dictamen.

Las notas a los estados financieros deben presentarse de manera sistemática. Debe haber referencias cruzadas entre cada una de las partidas del cuerpo del estado financiero, el balance de situación financiera y el estado de flujo de efectivo, y cualquier información al respecto que figure en las notas.

Las notas a los estados financieros incluyen descripciones narrativas o análisis más detallados de las cifras que figuran en el cuerpo del estado financiero, el balance de situación financiera, el estado de flujo de efectivo y el estado de cambios en el capital contable, así como información adicional relativa a pasivos y obligaciones contingentes.

- **Declaratoria:** Esta formado por el nombre del contribuyente y en la información del anexo hace referencia al anexo 8 del dictamen antes mencionado de la relación de contribuciones a cargo del contribuyente como sujeto directo o en su carácter de retenedor.

- **Opinión:** Está constituido por la opinión del auditor, que como ya se expuso puede ser negativa o positiva, con salvedades o sin salvedades o con abstención de opinión, todo esto, a cerca de los estados financieros que dictaminó.
- **Informe:** Este anexo, debe ir firmado por el contador público indicando su número de registro y tener la misma fecha que la del dictamen de los estados financieros.

En su elaboración es importante citar en cada uno de los puntos donde se indique la verificación de las obligaciones fiscales, el nombre del anexo y archivo respectivo.

Los requisitos de este informe están indicados en las fracciones I a X del artículo 54 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, que se detallan a continuación:

I. Se declara bajo protesta de decir verdad que se emite el informe con apego a lo dispuesto en los artículos 52 y demás aplicables del código y de este reglamento, y en relación con la revisión practicada conforme a las normas de auditoría, a los estados financieros del contribuyente correspondiente al periodo que se señale.

II. Se manifestará que dentro de las pruebas selectivas llevadas a cabo en cumplimiento de las normas y procedimientos de auditoría, se examinó la situación fiscal del contribuyente por el periodo que cubren los estados financieros dictaminados. En caso de haber observado cualquier omisión respecto al cumplimiento de sus obligaciones como contribuyente o retenedor, esta se mencionará en forma expresa; de lo contrario se señalará que no se observó omisión alguna.

Se entenderá que esta manifestación no incluye el examen de la clasificación arancelaria relativa a las mercancías gravadas por los impuestos de importación o de exportación. En caso de haber observado cualquier omisión, se mencionará en forma explícita.

Así mismo manifestará que dentro del alcance de las referidas pruebas selectivas, se cercioró en forma razonable, mediante la utilización de los procedimientos de auditoría aplicables en las circunstancias, que los bienes y servicios adquiridos por el contribuyente fueron recibidos y prestados, respectivamente:

III. Se hará mención expresa de que se verificó el cálculo y entero de las contribuciones federales que se causen por ejercicio, así como las cuotas obrero patronales cubiertas o enteradas al Instituto Mexicano del Seguro Social, incluidas en la relación de contribuciones a cargo del contribuyente o en su carácter de retenedor a que se refiere el inciso B) de la fracción VI del artículo 50 del reglamento, detallando cualquier diferencia determinada o pago omitido, independientemente de su importancia relativa.

Se entenderá para fines de esa manifestación que en el caso de contribuciones que se calculan sobre sueldos y salarios de los empleados y trabajadores del contribuyente, se comprobaron en forma selectiva dentro de los alcances determinados para su examen, conforme a las normas de auditoría.

IV. Se manifestará haber revisado en función de su naturaleza y mecánica de aplicación utilizada en su caso en ejercicios anteriores, las partidas que integran los siguientes anexos:

A) Conciliación entre el resultado contable y el fiscal para efectos del impuesto sobre la renta.

B) Conciliación entre los ingresos dictaminados y los declarados para efectos de las contribuciones que se causen por ejercicio.

C) Conciliación de registros contables con la declaración del ejercicio y cifras dictaminadas respecto del impuesto al valor agregado.

V. Se manifestará haber revisado las declaraciones complementarias presentadas por el contribuyente en el ejercicio que se dictamina que modifiquen las de ejercicios anteriores, así como las que se hubieren presentado por las diferencias de impuestos dictaminados en el ejercicio, comprobando su apego a las disposiciones fiscales, señalando, en su caso el incumplimiento en que hubiera incurrido el contribuyente en cuanto a sus cálculos y bases.

VI. Se hará mención expresa que fue revisada en función a su naturaleza y mecánica de aplicación utilizada en su caso en ejercicios anteriores, la determinación y pago de la participación de utilidades a los trabajadores.

VII. Se declarará haber revisado los saldos de las cuentas que se indican en los anexos a los estados financieros a que se refiere el inciso a), de la fracción VI, del artículo 50 del reglamento, conciliando, en su caso, las diferencias con los estados financieros básicos por reclasificaciones para su presentación.

Así mismo, se manifestará que se revisó la información relativa a los estímulos fiscales y a las resoluciones obtenidas de las autoridades fiscales haciéndose constar cualquier incumplimiento de las disposiciones fiscales en que haya incurrido el contribuyente tanto en bases y cálculos como en observancia de requisitos para su disfrute.

VIII. Se hará mención cuando el contribuyente sea responsable solidario como retenedor en la enajenación de acciones por residentes en el extranjero, en su caso de no haber retención, así se indicará.

IX. Se manifestará haber revisado los estados por fluctuación cambiaria, indicando el procedimiento y alcance aplicado.

X. Se revelarán los saldos y transacciones con sus principales accionistas, subsidiarias, asociadas y afiliadas.

Estas transacciones son, entre otras la adquisición o enajenación de bienes; la prestación o recepción de servicios; el otorgamiento o recepción del uso o goce temporal de bienes; así como la celebración de contratos que den lugar a regalías por los conceptos a que se refiere el inciso B) fracción II, del artículo 43 de la ley del Impuesto sobre la Renta.

El contador público deberá señalar su nombre y número de registro que lo autoriza a dictaminar.”<sup>9</sup>

- **Información adicional:** En este anexo el auditor revela la información adicional que considera importante detallar, anotando en el anexo el nombre del contribuyente.

## **2.7 EMPRESAS COMERCIALES.**

### **2.7.1 Concepto empresa.**

Es una unidad productiva dedicada y organizada para la explotación de una actividad económica.

### **2.7.2 Clasificación de las empresas.**

Las empresas se clasifican de la siguiente manera:

1. Por sectores
2. económicos

---

<sup>9</sup> Fisco Agenda 2007, Reglamento del Código Fiscal de la Federación, Artículo 54, México, Ediciones fiscales ISEF, S.A. pp. 41-43.

3. Por su tamaño
4. Por el origen del capital
5. Por la explotación y conformación de su capital
6. Por el pago de impuestos
7. Por el número de propietarios
8. Por la función social

### **2.7.2.1 Por sectores económicos**

**Extractivas:** Dedicadas a exportar recursos naturales. Ejemplos: Petróleos Mexicanos, Cervecería Cuauhtémoc.

**Servicios:** Entregarle sus servicios o la prestación de estos a la sociedad. Ejemplos: Clínicas, salones de belleza, transportes.

**Comercial:** Desarrolla la venta de los productos terminados en la fábrica. Ejemplos: Coca Cola, Grupo Electra.

Las empresas comerciales se clasifican a su vez en:

- **Mayoristas:** Son las que adquieren bienes en grandes cantidades para distribuir, normalmente a los minoristas.
- **Minoristas:** Venden a una escala mucho menor que los mayoristas, usualmente al consumidor final del producto.
- **Comisionistas:** Se encargan de vender productos a cambio de comisión.

**Agropecuaria:** Explotación del campo y sus recursos. Ejemplo: Hacienda, agroindustria.

**Industrial:** Transforma la materia prima en un producto terminado. Ejemplo: Acerías Paz del Río, Ingenio Risaralda.

### 2.7.2.2 Por su tamaño.

**Grande:** Su constitución se soporta en grandes cantidades de capital, un gran número de trabajadores y el volumen de ingresos al año, su número de trabajadores es mayor a 100 personas. Ejemplo: Comestibles La Rosa, Postobón, Gino Pascalli, etc.).

**Mediana:** Su capital, el número de trabajadores y el volumen de ingresos son limitados y muy regulares, el número de trabajadores es superior a 20 personas y menor a 100.

**Pequeñas:** Se dividen a su vez en:

- **Pequeña:** Su capital, número de trabajadores y sus ingresos son muy reducidos, el número de trabajadores no excede de 20 personas.

- **Micro:** Su capital, número de trabajadores y sus ingresos sólo se establecen en cuantías muy personales, el número de trabajadores no excede de 10 (trabajadores y empleados).

### 2.7.2.3 Por el origen del capital.

**Público:** Su capital proviene del Estado o Gobierno. Ejemplo: Alcaldía o Gobernación.

**Privado:** Son aquellas en que el capital proviene de particulares. Ejemplo: Sociedades comerciales.

### 2.7.2.4 Por la explotación y conformación de su capital.

**Economía Mixta:** El capital proviene una parte del estado y la otra de particulares.

**Multinacionales:** En su gran mayoría el capital es extranjero y explotan la actividad en diferentes países del mundo (globalización).



**Grupos Económicos:** Estas empresas explotan uno o varios sectores pero pertenecen al mismo grupo de personas o dueños.

**Nacionales:** El radio de atención es dentro del país normalmente tienen su principal en una ciudad y sucursales en otras.

**Locales:** Son aquellas en que su radio de atención es dentro de la misma localidad.

#### **2.7.2.5 Por la función social.**

**Con fines de lucro:** Se constituye la empresa con el propósito de explotar y ganar más dinero.

**Sin fines de lucro:** Aparentemente son empresas que lo más importante para ellas es el factor social de ayuda y apoyo a la comunidad sin tener ningún interés en obtener ganancias económicas para los propietarios.

**Economía Solidaria:** Son las cooperativas sin importar a que actividad se dedican, lo importante es el bienestar de los asociados y su familia.

#### **2.7.2.6 Por el pago de impuestos.**

**Personas Físicas:** El empresario como Persona Física es el que profesionalmente se ocupa de algunas de las actividades mercantiles. Están obligados a pagar impuestos, su declaración de impuesto sobre la renta les corresponde a las personas con actividad empresarial o profesional.

**Régimen de pequeños contribuyentes:** Este régimen es opcional. En él pueden pagar sus impuestos las personas físicas que se dediquen al comercio, industria, transporte, actividades agropecuarias, ganaderas, siempre que no hayan tenido ingresos o ventas mayores a \$2,000,000.00 al año, además de no proporcionar facturas, sino notas de venta.

En este régimen se tiene la obligación de pagar los siguientes impuestos:

\* Impuesto sobre la renta, es un impuesto que se paga por los ingresos.

\* Impuesto al valor agregado, desde el ejercicio de 2004 se modificó el tratamiento de exención que tenían los pequeños contribuyentes en el impuesto al valor agregado, por lo que deben pagarlo de acuerdo con cuotas fijas estimadas.

**Personas Morales:** Agrupan el mayor número de empresas con capitales e ingresos compuestos en cantidades superiores a los \$4,000,000. Son las más grandes del país.

Las personas morales están incluidas por:

- Las Sociedades Mercantiles.
- Los Organismos Descentralizados con actividades empresariales.
- Las Instituciones de Crédito.
- Las Sociedades y Asociaciones.

## CAPÍTULO III CASO PRÁCTICO

### **3.1 PLANTEAMIENTO DEL CASO PRÁCTICO**

A continuación se presenta un cuestionario que se aplicó a una persona moral, cuya actividad es la compra-venta de calzado. La empresa está ubicada en el centro del puerto de Veracruz.

El nombre de la entidad, está restringido por motivos de ética profesional, por lo cual se denominará La Comercial, S.A. de C.V.

El cuestionario que se aplicó, está formado por preguntas relacionadas a las diez cuentas más importantes de los gastos, es decir, de mayor monto que maneja la empresa en su contabilidad, las cuales se seleccionaron de la cuenta principal, las subcuentas relacionadas con Gastos Generales, calculando el porcentaje que representan respecto al total de la cuenta principal, los datos fueron tomados de la Balanza de comprobación de la entidad.

El fin de la realización del cuestionario, es determinar los procedimientos de auditoría aplicables a las cuentas principales de la entidad, referente a los gastos de operación, como a continuación se muestra:

LA COMERCIAL, S.A. DE  
C.V.

		ENE-DIC	%
5001-000-00-00	GASTOS GENERALES	443,771.31	100%
5001-001-00-00	SUELDOS Y SALARIOS	141,417.43	31.87
5001-001-01-00	SUELDOS	94,534.52	21.30
5001-001-02-00	VACACIONES	219.88	0.05
5001-001-03-00	PRIMA VACACIONAL	328.97	0.07
5001-001-04-00	AGUINALDO	2,997.74	0.68
5001-001-05-00	GRATIFICACIONES	5,100.00	1.15
5001-001-06-00	PRIMA DOMINICAL	3,642.00	0.82
5001-001-07-00	HORAS EXTRAS	16,540.28	3.73
5001-001-15-00	PERCEP.CUOT.OBRERA	1,874.04	0.42
5001-001-16-00	VALES DE DESPENSA	16,180.00	3.65
5001-002-00-00	FLETES Y ACARREOS	14,077.17	3.17
	HONORARIOS		
5001-003-00-00	PROFESIONALES	64,032.00	14.43
	HONORARIOS		
5001-003-02-00	PERSONAS MORALES	64,032.00	14.43
5001-004-00-00	GASTOS DE VIAJE	5,315.12	1.20
5001-005-00-00	ENERGIA ELECTRICA	24,798.47	5.59
5001-006-00-00	PAPELERIA	4,370.29	0.98
	CUOTAS Y		
5001-008-00-00	SUSCRIPCIONES	1,885.58	0.42
5001-009-00-00	TELÉFONO	2,125.12	0.48
5001-010-00-00	NO DEDUCIBLES	2,600.00	0.59
5001-011-00-00	DONATIVOS	5,753.00	1.30
	MANTENIMIENTO Y		
5001-013-00-00	CONSERVACION	10,738.10	2.42
	MANTENIMIENTO DEL		
5001-013-01-00	LOCAL	4,078.26	0.92
	MANTENIMIENTO DE		
5001-013-02-00	MOB. Y EQUIPO	6,659.84	1.50
5001-014-00-00	RENTAS	78,000.00	17.58
	PUBLICIDAD Y		
5001-015-00-00	PROPAGANDA	37,008.63	8.34
5001-016-00-00	DIVERSOS	160.86	0.04
	CORREOS Y		
5001-017-00-00	TELÉGRAFOS	62.1	0.01
5001-020-00-00	MULTAS Y RECARGOS	151	0.03
5001-022-00-00	ASEO Y LIMPIEZA	2,016.37	0.45

De acuerdo a la relación de porcentajes presentada, las diez subcuentas más importantes son:

- Sueldos y salarios
- Fletes y acarreos
- Honorarios a profesionales
- Gastos de viaje
- Energía eléctrica
- Papelería
- Donativos
- Mantenimiento y Conservación
- Rentas
- Propaganda y publicidad





### 3.3 EVALUACIÓN POR PREGUNTA

#### 3.3.1 Sueldos y salarios.

1.1 ¿Se mantienen registros y expedientes adecuados de los empleados?

Sí ( x )                      No ( )

De acuerdo a la respuesta se deben seguir los siguientes procedimientos:

1. Seleccionar algunos empleados del periodo sujeto a revisión analizar lo siguiente:
  - a) Comprobar el salario con los documentos autorizados de personal (contratos, memorando de aumento de sueldos, asistencias, etc.)
  - b) Verificar el cálculo y autorización para horas extras.
  - c) Verificar el cálculo para las deducciones legales obligatorias (impuestos, IMSS, créditos, etc.)
  - d) Verificar el cálculo para otras deducciones
  - e) Revisar el cálculo para el pago neto.
  
2. Revisar los resúmenes de nóminas de los meses de enero a diciembre y verificar su correcto registro en el mayor general.

Para la realización de los pasos anteriores es recomendable usar una cédula en donde se incluyan los montos de las subsubcuentas que integran la subcuenta de sueldos y salarios y verificarla contra nóminas y auxiliares, cotejando con los documentos originales, usando marcas de Auditoría para indicar que se realizaron dichos procedimientos, además se anexa una copia al legajo de Auditoría; a continuación se presenta un ejemplo de la cédula que se debe utilizar:



LA COMERCIAL, S.A. DE C.V.										
SUELDOS Y SALARIOS										
PERIODO AUDITADO										
MES	SUELDOS	VACACIONES	PRIMA VACAC.	AGUNALDO	GRATIFICAC	PRIMA DOMINICAL	HORAS EXTRA	PRECEP CUOTA OBRER	VALES DE DESP.	TOTAL SUELDOS
ENE	8,407.59	219.88					1,100.00		1,348.00	11,075.47
FEB	7,968.98		328.97				1,400.59		1,348.00	11,046.54
MAR	7,877.88				1,870.60		1,210.85		1,348.00	12,307.33
ABR	7,904.98						1,550.78		1,348.00	10,803.76
MAY	7,400.76					1,842.00	1,336.14		1,348.00	11,926.90
JUN	7,877.88						1,255.36		1,348.00	10,481.24
JUL	7,798.87				1,359.00		1,100.63		1,348.00	11,606.50
AGO	8,063.75					1,800.00	1,700.60		1,348.00	12,912.35
SEP	7,900.00				1,870.40		1,687.65		1,348.00	12,806.05
OCT	6,987.98						1,000.00		1,348.00	9,335.98
NOV	8,467.97						2,096.38		1,348.00	11,912.35
DIC	7,877.88			2,997.74			1,101.30	1,874.04	1,352.00	15,202.96
TOTAL	94,534.52	219.88	328.97	2,997.74	5,100.00	3,642.00	16,540.28	1,874.04	16,180.00	141,417.43

### 3.3.2 Fletes y acarreos.

¿Son verificadas las facturas de los fletes, en cuanto a importe, IVA y total?

Sí      ( x )              No

Según la respuesta afirmativa, se debe recurrir a los siguientes procedimientos:

1. Realizar una cédula vaciando los datos de la siguiente manera:
  - a) En la primera columna se pone la fecha en la que se realizó cada flete.
  - b) En la segunda columna se anota el número de la factura correspondiente.
  - c) En la tercera columna, se indica el nombre de la empresa que realiza el flete.
  - d) En la cuarta columna se escribe el importe del flete, anotando el total de la suma de los 12 meses.
  - e) En la quinta columna se pone el IVA de cada importe, poniendo la suma total de los meses.
2. Las anotaciones de la cédula antes descrita, se revisan contra auxiliares, pólizas de egresos, de diario y comprobantes originales, anexando una copia al legajo de Auditoría. Las cédulas se marcan indicando que se realizaron dichos pasos.

A continuación se muestra un ejemplo de la cédula de fletes y acarreos.

LA COMERCIAL, S.A. DE C.V.				
PERIODO AUDITADO				
FLETES Y ACARREOS				
FECHA	FACTURA	CONCEPTO	IMPORTE	IVA
ENERO				
03-Ene	15700	TRANSPORTES CASTORES, S.A.	500.00	75.00
15-Ene	16222	TRANSPORTES CASTORES, S.A.	550.00	82.50
SUMA			<b>1,050.00</b>	<b>157.50</b>
FEBRERO				
02-Feb	16559	TRANSPORTES CASTORES, S.A.	620.00	93.00
14-Feb	16998	TRANSPORTES CASTORES, S.A.	600.00	90.00
SUMA			<b>1,220.00</b>	<b>183.00</b>
MARZO				
01-Mar	17300	TRANSPORTES CASTORES, S.A.	500.00	75.00
16-Mar	17452	TRANSPORTES CASTORES, S.A.	750.00	112.50
SUMA			<b>1,250.00</b>	<b>187.50</b>
ABRIL				
03-Abr	17888	TRANSPORTES CASTORES, S.A.	450.00	67.50
18-Abr	17963	TRANSPORTES CASTORES, S.A.	600.00	90.00
SUMA			<b>1,050.00</b>	<b>157.50</b>
MAYO				
06-May	18540	TRANSPORTES CASTORES, S.A.	300.00	45.00
25-May	18663	TRANSPORTES CASTORES, S.A.	1,200.00	180.00
SUMA			<b>1,500.00</b>	<b>225.00</b>
JUNIO				
18-Jun	19846	TRANSPORTES CASTORES, S.A.	980.00	147.00
JULIO				
01-Jul	19986	TRANSPORTES CASTORES, S.A.	1,500.00	225.00
AGOSTO				
02-Ago	20058	TRANSPORTES CASTORES, S.A.	786.00	117.90
19-Ago		TRANSPORTES CASTORES, S.A.	300.00	45.00
SUMA			<b>1,086.00</b>	<b>162.90</b>

FECHA	FACTURA	CONCEPTO	IMPORTE	IVA
SEPTIEMBRE				
05-Sep	21070	TRANSPORTES CASTORES, S.A.	1,142.00	171.30
OCTUBRE				
01-Oct	21770	TRANSPORTES CASTORES, S.A.	390.00	58.50
29-Oct	22110	TRANSPORTES CASTORES, S.A.	800.00	120.00
SUMA			<b>1,190.00</b>	<b>178.50</b>
NOVIEMBRE				
15-Nov	22598	TRANSPORTES CASTORES, S.A.	800.17	120.03
DICIEMBRE				
02-Dic	22669	TRANSPORTES CASTORES, S.A.	780.00	117.00
19-Nov	22800	TRANSPORTES CASTORES, S.A.	529.00	79.35
SUMA			<b>1,309.00</b>	<b>196.35</b>
		<b>TOTAL</b>	<b>14,077.17</b>	<b>2,111.58</b>

### 3.3.3 Honorarios a profesionales.

¿Son revisadas las facturas en cuanto a los requisitos fiscales?

Sí ( x )                      No ( )

De acuerdo a la respuesta obtenida, se recurren a los siguientes procedimientos para comprobar la misma:

1. Realizar una cédula anotando los datos como se describe a continuación:
  - a) En la primera columna se pone la fecha en la que se realizó el servicio.
  - b) En la segunda columna se anota el número del recibo correspondiente.
  - c) En la tercera columna, se indica el nombre de la empresa o persona física en su caso, que realiza el servicio.
  - d) En la cuarta columna se escribe el importe del servicio, anotando el total de la suma de los 12 meses.
  - e) En la quinta columna se pone el IVA de cada importe del servicio, poniendo la suma total de los meses.

En caso de que el servicio sea otorgado por una persona física, se debe anexar una columna con las retenciones correspondientes de IVA e ISR.

2. En dicha cédula, se revisan los montos contra auxiliares, pólizas de egresos, de diario y recibos de honorarios originales, anexando una copia al legajo de Auditoría. Las cédulas se marcan indicando que se realizaron las pruebas anteriores.

A continuación se muestra un ejemplo.

LA COMERCIAL, S.A DE C.V.				
PERIODO AUDITADO				
HONORARIOS A PERSONAS MORALES				
FECHA	RECIBO	CONCEPTO	IMPORTE	IVA
ENERO				
10-Ene	890	DESPACHO COBOS VIVERO, S.C.	2,569.00	385.35
20-Ene	899	DESPACHO COBOS VIVERO, S.C.	3,102.00	465.30
SUMA			<b>5,671.00</b>	<b>850.65</b>
FEBRERO				
01-Feb	902	DESPACHO COBOS VIVERO, S.C.	2,120.00	318.00
14-Feb	923	DESPACHO COBOS VIVERO, S.C.	3,201.00	480.15
SUMA			<b>5,321.00</b>	<b>798.15</b>
MARZO				
03-Mar	950	DESPACHO COBOS VIVERO, S.C.	3,569.00	535.35
21-Mar	978	DESPACHO COBOS VIVERO, S.C.	2,500.00	375.00
SUMA			<b>6,069.00</b>	<b>910.35</b>
ABRIL				
06-Abr	980	DESPACHO COBOS VIVERO, S.C.	2,870.00	430.50
18-Abr	985	DESPACHO COBOS VIVERO, S.C.	3,500.00	525.00
SUMA			<b>6,370.00</b>	<b>955.50</b>
MAYO				
02-May	988	DESPACHO COBOS VIVERO, S.C.	2,645.00	396.75
29-May	990	DESPACHO COBOS VIVERO, S.C.	2,510.00	376.50
SUMA			<b>5,155.00</b>	<b>773.25</b>
JUNIO				
18-Jun	1011	DESPACHO COBOS VIVERO, S.C.	4,589.00	688.35
JULIO				
15-Jul	1020	DESPACHO COBOS VIVERO, S.C.	5,203.00	780.45
AGOSTO				
01-Ago	1032	DESPACHO COBOS VIVERO, S.C.	2,598.00	389.70
27-Ago	1050	DESPACHO COBOS VIVERO, S.C.	2,104.00	315.60
SUMA			<b>4,702.00</b>	<b>705.30</b>

FECHA	RECIBO	CONCEPTO	IMPORTE	IVA
SEPTIEMBRE				
11-Sep	1061	DESPACHO COBOS VIVERO, S.C.	4,324.00	648.60
OCTUBRE				
01-Oct	1089	DESPACHO COBOS VIVERO, S.C.	3,590.00	538.50
29-Oct	1111	DESPACHO COBOS VIVERO, S.C.	2,530.00	379.50
SUMA			<b>6,120.00</b>	<b>918.00</b>
NOVIEMBRE				
15-Nov	1150	DESPACHO COBOS VIVERO, S.C.	3,659.00	548.85
DICIEMBRE				
02-Dic	1172	DESPACHO COBOS VIVERO, S.C.	3,007.00	451.05
19-Nov	1198	DESPACHO COBOS VIVERO, S.C.	3,842.00	576.30
SUMA			<b>6,849.00</b>	<b>1,027.35</b>
		TOTAL	<b>64,032.00</b>	<b>9,604.80</b>

### 3.3.4 Gastos de viaje.

¿Los viajes son justificados para el rubro de la empresa?

Sí ( x )                      No ( )

Debe verificarse la respuesta dada por la empresa, preguntando el motivo de viaje y debe revisarse que haya la documentación comprobatoria necesaria y comprobar que se cumplan los requisitos de la ley del Impuesto Sobre la Renta, artículo 32, fracción V:

“Los viáticos o gastos de viaje, en el país o en el extranjero, cuando no se destinen al hospedaje, alimentación, transporte, uso o goce temporal de automóviles y pago de kilometraje, de la persona beneficiaria del viático o cuando se apliquen dentro de una faja de 50 kilómetros que circunde al establecimiento del contribuyente. Las personas a favor de las cuales se realice la erogación, deben tener relación de trabajo con el contribuyente en los términos del Capítulo I del Título IV de esta Ley o deben estar prestando servicios profesionales.

Tratándose de gastos de viaje destinados a la alimentación, éstos sólo serán deducibles hasta por un monto que no exceda de \$750.00 diarios por cada beneficiario, cuando los mismos se eroguen en territorio nacional, o \$1,500.00 cuando se eroguen en el extranjero, y el contribuyente acompañe a la documentación que los ampare la relativa al hospedaje o transporte. Cuando a la documentación que ampare el gasto de alimentación el contribuyente únicamente acompañe la relativa al transporte, la deducción a que se refiere este párrafo sólo procederá cuando el pago se efectúe mediante tarjeta de crédito de la persona que realiza el viaje.

Los gastos de viaje destinados al uso o goce temporal de automóviles y gastos relacionados, serán deducibles hasta por un monto que no exceda de \$850.00 diarios, cuando se eroguen en territorio nacional o en el extranjero, y el contribuyente acompañe a la documentación que los ampare la relativa al hospedaje o transporte.



Los gastos de viaje destinados al hospedaje, sólo serán deducibles hasta por un monto que no exceda de \$3,850.00 diarios, cuando se eroguen en el extranjero, y el contribuyente acompañe a la documentación que los ampare la relativa al transporte.

Cuando el total o una parte de los viáticos o gastos de viaje con motivo de seminarios o convenciones, efectuados en el país o en el extranjero, formen parte de la cuota de recuperación que se establezca para tal efecto y en la documentación que los ampare no se desglose el importe correspondiente a tales erogaciones, sólo será deducible de dicha cuota, una cantidad que no exceda el límite de gastos de viaje por día destinado a la alimentación a que se refiere esta fracción. La diferencia que resulte conforme a este párrafo no será deducible en ningún caso.”<sup>19</sup>

De acuerdo a la respuesta obtenida, se recurre a los siguientes procedimientos:

1. Realizar una cédula anotando los datos como se describe a continuación:
  - a) En la primera columna se pone la fecha en la que se llevó a cabo el viaje.
  - b) En la segunda columna se escribe el concepto correspondiente, es decir, propinas, alimentos, hospedaje, pasajes, etc.
  - c) En la tercera columna se escribe el importe del concepto.
  - d) En la cuarta columna se pone el IVA de cada importe de los gastos de viaje, poniendo la suma de todos los conceptos y al final el total de todo el año.

---

<sup>19</sup> Fisco Agenda 2007, Ley del Impuesto sobre la Renta, Artículo 32, fracción V, México, Ediciones fiscales ISEF, S.A. pp. 55-56

- e) En la última columna se anota la suma del IVA más el Importe de cada concepto, se calcula la suma total por mes y al final la suma de todo el año.
  
- 2. En dicha cédula, se revisan los montos contra auxiliares, pólizas de egresos, de diario y facturas originales, agregando una copia de la misma al trabajo de Auditoría y se marcan indicando que se realizaron dichas pruebas.
  
- 3. Revisar que se cumplan los requisitos antes descritos del artículo 32, fracción V del Impuesto sobre la Renta.

A continuación se muestra un ejemplo de cómo debe quedar la cédula antes desarrollada.

LA COMERCIAL, S.A DE C.V.				
PERIODO AUDITADO				
GASTOS DE VIAJE				
FECHA	CONCEPTO	IMPORTE	IVA	TOTAL
ENERO				
11-ENE	Alimentos	650.00	97.50	747.50
	Renta automóvil	735.00	110.25	845.25
	Hospedaje	<u>1,300.00</u>	<u>195.00</u>	<u>1,495.00</u>
	SUMA	<b>2,685.00</b>	<b>402.75</b>	<b>3,087.75</b>
FEBRERO				
MARZO				
ABRIL				
MAYO				
JUNIO				
JULIO				
14-JUL	Alimentos	650.12	97.52	747.64
	Renta automóvil	730.00	109.50	839.50
	Hospedaje	<u>1,250.00</u>	<u>187.50</u>	<u>1,437.50</u>
	SUMA	<b>2,630.12</b>	<b>394.52</b>	<b>3,024.64</b>
AGOSTO				
SEPTIEMBRE				
OCTUBRE				
NOVIEMBRE				
DICIEMBRE				
	TOTAL	<b>5,315.12</b>	<b>797.27</b>	<b>6,112.39</b>

### 3.3.5 Energía eléctrica

¿Adjunta los comprobantes a las pólizas de egresos correspondientes?

Sí ( x )                      No ( )

De acuerdo a la respuesta proporcionada por la empresa, se siguen los procedimientos que se mencionan a continuación:

1. Realizar una cédula anotando los datos como se describen a continuación:
  - a) En la primera columna se pone la fecha en la que se pago la energía eléctrica.
  - b) En la segunda columna se anota el número de factura que corresponde.
  - c) En la tercera columna, se indica el nombre de la empresa que proporciona el servicio.
  - d) En la cuarta columna se escribe el importe del servicio.
  - e) En la penúltima columna se pone el IVA de cada importe del servicio.
  - d) En la última columna se anota el total de la suma del importe más el IVA y al final la suma total de los bimestres.
  
2. En la cédula, se revisan los montos contra auxiliares, pólizas de egresos, y facturas originales, anexando una copia al legajo de Auditoría. Las cédulas se marcan indicando que se realizaron las pruebas anteriores. Además se debe verificar que las facturas correspondan al periodo que se indica en las pólizas.

La siguiente cédula es un ejemplo de lo expuesto anteriormente.

LA COMERCIAL, S.A DE C.V.					
PERIODO AUDITADO					
ENERGÍA ELÉCTRICA					
FECHA	FACTURA	CONCEPTO	IMPORTE	IVA	TOTAL
ENERO					
FEBRERO	5896	COMISIÓN FEDERAL DE ELECTRICIDAD	4,852.40	727.86	5,580.26
MARZO					
ABRIL	6022	COMISIÓN FEDERAL DE ELECTRICIDAD	4,120.98	618.15	4,739.13
MAYO					
JUNIO	6618	COMISIÓN FEDERAL DE ELECTRICIDAD	4,582.22	687.33	5,269.55
JULIO					
AGOSTO	7725	COMISIÓN FEDERAL DE ELECTRICIDAD	3,852.12	577.82	4,429.94
SEPTIEMBRE					
OCTUBRE	8925	COMISIÓN FEDERAL DE ELECTRICIDAD	3,985.52	597.83	4,583.35
NOVIEMBRE					
DICIEMBRE	9582	COMISIÓN FEDERAL DE ELECTRICIDAD	3,405.23	510.78	3,916.01
		TOTAL	24,798.47	3,719.77	28,518.24

### 3.3.6 Papelería.

¿Los gastos de este rubro son pagados con cheque?

Sí ( )

No ( x )

En relación a la respuesta que dio por la empresa, se siguen los procedimientos que se mencionan a continuación:

1. Elaborar una cédula escribiendo los datos como se describe a continuación:
  - a) En la primera columna se pone la fecha en la que se pago la factura por concepto de papelería.
  - b) En la segunda columna se anota el número de factura que corresponde.
  - c) En la tercera columna, se indica el nombre de la empresa a la que se le compró la papelería.
  - d) En la cuarta columna se escribe el importe del gasto.
  - e) En la penúltima columna se pone el IVA del importe de cada factura.
  - d) En la última columna se anota el total de la suma del importe más el IVA de cada mes y al final se escribe la suma de todos los meses.
  
2. En esta cédula, se revisan los montos contra auxiliares, pólizas de diario, y facturas originales, anexando una copia al legajo de Auditoría. Las cédulas se marcan indicando que se realizaron las pruebas anteriores. Además se debe verificar que las facturas cumplan con los requisitos legales que la ley del Código Fiscal de la Federación otorga, los cuales son:

“Artículo 29. Cuando las leyes fiscales establezcan la obligación de expedir comprobantes por las actividades que se realicen, dichos comprobantes deberán reunir los requisitos que señala el artículo 29-a

del código. Las personas que adquieran bienes o usen servicios deberán solicitar el comprobante respectivo.

Los comprobantes a que se refiere el párrafo anterior deberán ser impresos en los establecimientos que autorice la secretaria de hacienda y crédito público que cumplan con los requisitos que al efecto se establezcan mediante reglas de carácter general. Las personas que tengan establecimientos a que se refiere este párrafo deberán proporcionar a la secretaria de hacienda y crédito público la información relativa a sus clientes, a través de medios magnéticos, en los términos que fije dicha dependencia mediante disposiciones de carácter general.

Para poder deducir o acreditar fiscalmente con base en los comprobantes a que se refiere el párrafo anterior, quien los utilice deberá cerciorarse de que el nombre, denominación o razón social y clave del registro federal de contribuyentes de quien aparece en los mismos son los correctos, así como verificar que el comprobante contiene los datos previstos en el artículo 29-a de este código.

Los contribuyentes con local fijo están obligados a registrar el valor de los actos o actividades que realicen con el público en general, así como a expedir los comprobantes respectivos conforme a lo dispuesto en este código y en su reglamento. Cuando el adquirente de los bienes o el usuario del servicio soliciten comprobante que reúna los requisitos para efectuar deducciones o acreditamientos de contribuciones, deberán expedir dichos comprobantes además de los señalados en este párrafo.

El comprobante que se expida deberá señalar en forma expresa si el pago de la contraprestación que ampara se hace en una sola exhibición o en parcialidades. Cuando la contraprestación se pague en una sola exhibición, en el comprobante que al efecto se expida se deberá indicar el importe total de la operación y, cuando así proceda en términos de las disposiciones fiscales, el monto de los impuestos que se

trasladan, desglosados por tasas de impuesto. Si la contraprestación se paga en parcialidades, en el comprobante se deberá indicar, además del importe total de la operación, que el pago se realizara en parcialidades y, en su caso, el monto de la parcialidad que se cubre en ese momento y el monto que por concepto de impuestos se trasladan en dicha parcialidad, desglosados por tasas de impuesto.

Cuando el pago de la contraprestación se haga en parcialidades, los contribuyentes deberán expedir un comprobante por cada una de esas parcialidades, el cual deberá contener los requisitos previstos en las fracciones I, II, III y IV del artículo 29-a de este código, anotando el importe y número de la parcialidad que ampara, la forma como se realizó el pago, el monto de los impuestos trasladados, desglosados por tasas de impuesto cuando así proceda y, en su caso, el número y fecha del comprobante que se hubiese expedido por el valor total de la operación de que se trate.

Las personas físicas y morales que cuenten con un certificado de firma electrónica avanzada vigente y lleven su contabilidad en sistema electrónico, podrán emitir los comprobantes de las operaciones que realicen mediante documentos digitales, siempre que dichos documentos cuenten con sello digital amparado por un certificado expedido por el servicio de administración tributaria, cuyo titular sea la persona física o moral que expida los comprobantes.

Los contribuyentes que ejerzan la opción a que se refiere el párrafo anterior deberán cumplir con las obligaciones siguientes:

I. Tramitar ante el servicio de administración tributaria el certificado para el uso de los sellos digitales.

Los contribuyentes podrán optar por el uso de uno o más sellos digitales que se utilizaran exclusivamente para la emisión de los comprobantes mediante documentos digitales. El sello digital permitirá acreditar la autoría de los comprobantes electrónicos que emitan las



personas físicas y morales. Los sellos digitales quedan sujetos a la misma regulación aplicable al uso de una firma electrónica avanzada.

Los contribuyentes podrán tramitar la obtención de un certificado de sello digital para ser utilizado por todos sus establecimientos o locales, o bien, tramitar la obtención de un certificado de sello digital por cada uno de sus establecimientos. El servicio de administración tributaria establecerá los requisitos de control e identificación a que se sujetara el uso del sello digital.

La tramitación de un certificado de sello digital solo podrá efectuarse mediante formato electrónico, que cuente con la firma electrónica avanzada de la persona solicitante.

La emisión de los comprobantes fiscales digitales podrá realizarse por medios propios o a través de proveedores de servicios. Dichos proveedores de servicios deberán estar previamente autorizados por el servicio de administración tributaria, cubriendo los requisitos que al efecto se señalen en reglas de carácter general, asimismo, deberán demostrar que cuentan con la tecnología necesaria para emitir los citados comprobantes.

II. Incorporar en los comprobantes fiscales digitales que expidan los datos establecidos en las fracciones i, III, IV, V, VI y VII del artículo 29-a del código.

Tratándose de operaciones que se realicen con el público en general, los comprobantes fiscales digitales deberán contener el valor de la operación sin que se haga la separación expresa entre el valor de la contraprestación pactada y el monto de los impuestos que se trasladen y reunir los requisitos a que se refieren las fracciones I y III del artículo 29-a del código. Adicionalmente deberán reunir los requisitos previstos en las fracciones I, III, IV, V y VI de este artículo.

III. Asignar un número de folio correspondiente a cada comprobante fiscal digital que expidan conforme a lo siguiente:

a) Deberán establecer un sistema electrónico de emisión de folios de conformidad con las reglas de carácter general que expida el servicio de administración tributaria.

b) Deberán solicitar previamente la asignación de folios al servicio de administración tributaria.

c) Deberán proporcionar mensualmente al servicio de administración tributaria, a través de medios electrónicos, la información correspondiente a los comprobantes fiscales digitales que se hayan expedido con los folios asignados utilizados en el mes inmediato anterior a aquel en que se proporcione la información, de conformidad con las reglas de carácter general que al efecto emita dicho órgano.

IV. Proporcionar a sus clientes en documento impreso el comprobante electrónico cuando así les sea solicitado. El servicio de administración tributaria determinara las especificaciones que deberán reunir los documentos impresos de los comprobantes fiscales digitales.

Los contribuyentes deberán conservar y registrar en su contabilidad los comprobantes fiscales digitales que emitan. El registro en su contabilidad deberá ser simultáneo al momento de la emisión de los comprobantes fiscales digitales.

Los comprobantes fiscales digitales deberán archivarse y registrarse en los términos que establezca el servicio de administración tributaria.

Los comprobantes fiscales digitales, así como los archivos y registros electrónicos de los mismos se consideran parte de la contabilidad del contribuyente, quedando sujetos a lo dispuesto por el artículo 28 del código.

V. Cumplir con los requisitos que las leyes fiscales establezcan para el control de los pagos, ya sea en una sola exhibición o en parcialidades.

VI. Cumplir con las especificaciones en materia de informática que determine el servicio de administración tributaria.

Los contribuyentes que opten por emitir comprobantes fiscales digitales, no podrán emitir otro tipo de comprobantes fiscales, salvo los que determine el servicio de administración tributaria.

Los contribuyentes que deduzcan o acrediten fiscalmente con base en los comprobantes fiscales digitales, incluso cuando dichos comprobantes consten en documento impreso, para comprobar su autenticidad, deberán consultar en la pagina electrónica del servicio de administración tributaria, si el número de folio que ampara el comprobante fiscal digital fue autorizado al emisor y si el certificado que ampare el sello digital se encuentra registrado en el servicio de administración tributaria y no ha sido cancelado.

Para los efectos de este artículo, se entiende por pago el acto por virtud del cual el deudor cumple o extingue bajo cualquier título alguna obligación.”<sup>20</sup>

La siguiente cédula es un ejemplo de lo expuesto anteriormente.

---

<sup>20</sup> Fisco Agenda 2007, op.citp. nota 9, Código Fiscal de la Federación, Artículo 29, México, Ediciones fiscales ISEF, S.A. pp. 51-54

LA COMERCIAL, S.A DE C.V.				
PERIODO AUDITADO				
PAPELERÍA				
FECHA	FACTURA	CONCEPTO	IMPORTE	IVA
ENERO				
02-Ene	8236	OZERO Y CIA	158.21	23.73
15-Ene	A-456	ORGANIZACIÓN G.A. S.A. DE C.V.	258.25	38.74
SUMA			<b>416.46</b>	<b>62.47</b>
FEBRERO				
05-Feb	2596	OFIX S.A. DE C.V.	150.25	22.54
14-Feb	888965	GRUPO TOKIO PAPELERÍAS	205.96	30.89
SUMA			<b>356.21</b>	<b>53.43</b>
MARZO				
02-Mar	2698	OFIX S.A. DE C.V.	105.29	15.79
21-Mar	889852	GRUPO TOKIO PAPELERÍAS	219.36	32.90
SUMA			<b>324.65</b>	<b>48.70</b>
ABRIL				
04-Abr	2785	OFIX S.A. DE C.V.	160.73	24.11
30-Abr	889625	GRUPO TOKIO PAPELERÍAS	179.25	26.89
SUMA			<b>339.98</b>	<b>51.00</b>
MAYO				
10-May	889788	GRUPO TOKIO PAPELERÍAS	98.63	14.79
31-May	89632	OFFICEMAX, S.A. DE C.V.	228.73	34.31
SUMA			<b>327.36</b>	<b>49.10</b>
JUNIO				
18-Jun	2896	OFIX S.A. DE C.V.	402.36	60.35
JULIO				
14-Jul	889896	GRUPO TOKIO PAPELERÍAS	301.25	45.19
AGOSTO				
01-Ago	2986	OFIX S.A. DE C.V.	256.96	38.54
FECHA	FACTURA	CONCEPTO	IMPORTE	IVA
31-Ago	89785	OFFICEMAX, S.A. DE C.V.	196.23	29.43

SUMA			<b>453.19</b>	<b>67.98</b>
SEPTIEMBRE				
11-Sep	895201	GRUPO TOKIO PAPELERÍAS	368.20	55.23
OCTUBRE				
02-Oct	89863	OFFICEMAX, S.A. DE C.V.	250.26	37.54
31-Oct	8369	OZERO Y CIA	158.63	23.79
SUMA			<b>408.89</b>	<b>61.33</b>
NOVIEMBRE				
15-Nov	896328	GRUPO TOKIO PAPELERÍAS	296.25	44.44
DICIEMBRE				
04-Dic	8596	OZERO Y CIA	175.10	26.27
19-Dic	897896	GRUPO TOKIO PAPELERÍAS	200.39	30.06
SUMA			<b>375.49</b>	<b>56.32</b>
		TOTAL	<b>4,370.29</b>	<b>655.54</b>

### 3.3.7 Donativos.

Los beneficiarios de los donativos, ¿Expiden comprobante?

Sí x

No

En relación a la respuesta dada por la entidad, se siguen los procedimientos que se mencionan a continuación:

1. Hacer una cédula escribiendo los datos como se expone a continuación:
  - a) En la primera columna se pone la fecha en la que se realizó el donativo.
  - b) En la segunda columna se anota el número del recibo que proporcionó la empresa sin fin de lucro.
  - c) En la tercera columna, se indica el nombre de la empresa que recibe el donativo.
  - d) En la cuarta columna se escribe el importe del donativo.
  
2. En la cédula, se revisan los montos contra auxiliares, pólizas de egresos, y comprobantes originales, anexando una copia al legajo de Auditoría. Las cédulas se marcan indicando que se realizaron las pruebas anteriores a igual que los recibos correspondientes ya que es una manera de comprobar que las empresas que reciben el donativo, dan comprobante del mismo.

La siguiente cédula ejemplifica lo expuesto anteriormente.

LA COMERCIAL, S.A DE C.V.			
PERIODO AUDITADO			
DONATIVOS			
FECHA	RECIBO	CONCEPTO	IMPORTE
ENERO	2563	Cruz Roja Mexicana de la Delegación Veracruz	520.00
FEBRERO			0.00
MARZO	2687	Cruz Roja Mexicana de la Delegación Veracruz	496.00
ABRIL			0.00
MAYO	2769	Cruz Roja Mexicana de la Delegación Veracruz	529.00
JUNIO	2856	Cruz Roja Mexicana de la Delegación Veracruz	523.00
JULIO	2945	Cruz Roja Mexicana de la Delegación Veracruz	458.00
AGOSTO	3005	Cruz Roja Mexicana de la Delegación Veracruz	428.00
SEPTIEMBRE	3084	Cruz Roja Mexicana de la Delegación Veracruz	569.00
OCTUBRE			0.00
NOVIEMBRE	3125	Cruz Roja Mexicana de la Delegación Veracruz	452.00
DICIEMBRE	3142	Cruz Roja Mexicana de la Delegación Veracruz	1778.00
TOTAL			<u>5753.00</u>

### 3.3.8 Mantenimiento y conservación.

¿Las pólizas de cheque o diario tienen explicaciones claras de los comprobantes que le dieron origen?

Sí x                      No

De acuerdo a la respuesta proporcionada por la entidad, se siguen los procedimientos descritos a continuación para comprobar la misma:

1. Hacer dos cédulas, una por mantenimiento del local y la otra por mantenimiento de equipo, anotando los datos como se describe enseguida:
  - a) En la primera columna se pone la fecha en la que se realizó el servicio.
  - b) En la segunda columna se anota el número de la factura que corresponde.
  - c) En la tercera columna, se indica el nombre de la empresa que presta el servicio.
  - d) En la cuarta columna se escribe el importe del servicio de mantenimiento, anotando el total de la suma de los 12 meses.
  - e) En la quinta columna se pone el IVA de cada importe del servicio, poniendo la suma total de los meses.
  
2. En dichas cédulas, se revisan los montos contra auxiliares, pólizas de egresos, de diario cotejando que el gasto corresponda al concepto de mantenimiento y facturas originales anexando una copia al legajo de Auditoría. Las cédulas se marcan indicando que se realizaron las pruebas anteriores.

Las siguientes cédulas muestran lo citado anteriormente.



LA COMERCIAL, S.A DE C.V.				
PERIODO AUDITADO				
MANTENIMIENTO DE EQUIPO				
FECHA	FACTURA	CONCEPTO	IMPORTE	IVA
ENERO	88523	MANTENIMIENTO DE CTO COMERCIAL DEL SURESTE	431.29	64.69
FEBRERO	88596	MANTENIMIENTO DE CTO COMERCIAL DEL SURESTE	651.02	97.65
MARZO	88652	MANTENIMIENTO DE CTO COMERCIAL DEL SURESTE	563.58	84.54
ABRIL	88693	MANTENIMIENTO DE CTO COMERCIAL DEL SURESTE	453.63	68.04
MAYO	88714	MANTENIMIENTO DE CTO COMERCIAL DEL SURESTE	569.85	85.48
JUNIO	88758	MANTENIMIENTO DE CTO COMERCIAL DEL SURESTE	620.58	93.09
JULIO	88801	MANTENIMIENTO DE CTO COMERCIAL DEL SURESTE	563.91	84.59
AGOSTO	88823	MANTENIMIENTO DE CTO COMERCIAL DEL SURESTE	520.36	78.05
SEPTIEMBRE	88850	MANTENIMIENTO DE CTO COMERCIAL DEL SURESTE	605.23	90.78
OCTUBRE	88869	MANTENIMIENTO DE CTO COMERCIAL DEL SURESTE	596.32	89.45
NOVIEMBRE	88927	MANTENIMIENTO DE CTO COMERCIAL DEL SURESTE	520.78	78.12
DICIEMBRE	88946	MANTENIMIENTO DE CTO COMERCIAL DEL SURESTE	563.29	84.49
TOTAL			6,659.84	998.98

LA COMERCIAL, S.A DE C.V.				
PERIODO AUDITADO				
MANTENIMIENTO DEL LOCAL				
FECHA	FACTURA	CONCEPTO	IMPORTE	IVA
ENERO	4522	PEÑA ROMA	326.00	48.90
FEBRERO	4658	PEÑA ROMA	301.00	45.15
MARZO	19681	LIMPIEZA ALQUIMIA, S.A. DE C.V.	398.00	59.70
ABRIL	125	BARTLETT DE MEX	378.02	56.70
MAYO	19709	LIMPIEZA ALQUIMIA, S.A. DE C.V.	325.00	48.75
JUNIO	3669	LOMALISA	356.00	53.40
JULIO	19789	LIMPIEZA ALQUIMIA, S.A. DE C.V.	350.00	52.50
AGOSTO	3709	LOMALISA	381.23	57.18
SEPTIEMBRE	19801	LIMPIEZA ALQUIMIA, S.A. DE C.V.	269.00	40.35
OCTUBRE	4702	PEÑA ROMA	326.20	48.93
NOVIEMBRE	19925	LIMPIEZA ALQUIMIA, S.A. DE C.V.	382.45	57.37
DICIEMBRE	4789	PEÑA ROMA	285.36	42.80
TOTAL			4,078.26	611.74

### 3.3.9 Rentas.

¿Se revisa que sea correcta la retención que se hace de ISR?

Sí  No

En relación a la respuesta que dio por la empresa, se siguen los procedimientos que se mencionan a continuación:

1. Elaborar una cédula escribiendo los datos como se describe a continuación:
  - a) En la primera columna se pone la fecha en la que se pago la renta.
  - b) En la segunda columna se anota el número de recibo que corresponde.
  - c) En la tercera columna, se indica el nombre de la persona física a la que se le renta el local.
  - d) En la cuarta columna se escribe el importe de la renta.
  - e) En la penúltima columna se pone el IVA del importe de la renta.
  - f) En la última columna se anota la retención verificando que sea el 10% de ISR de todos los meses.
  
2. En dicha cédula, se revisan los montos contra auxiliares, pólizas de egresos y recibos originales anexando una copia al legajo de Auditoría. Las cédulas se marcan indicando que se realizaron las pruebas anteriores.

En la siguiente cédula se ejemplifica lo descrito anteriormente.

LA COMERCIAL, S.A DE C.V.						
PERIODO AUDITADO						
RENTAS						
FECHA	FACTURA	CONCEPTO	IMPORTE	IVA	RETENCIÓN ISR 10%	RETENCIÓN IVA 10%
ENERO	201	ELBA ESTER ROMERO DÍAZ	6,500.00	975.00	650.00	650.00
FEBRERO	222	ELBA ESTER ROMERO DÍAZ	6,500.00	975.00	650.00	650.00
MARZO	252	ELBA ESTER ROMERO DÍAZ	6,500.00	975.00	650.00	650.00
ABRIL	263	ELBA ESTER ROMERO DÍAZ	6,500.00	975.00	650.00	650.00
MAYO	272	ELBA ESTER ROMERO DÍAZ	6,500.00	975.00	650.00	650.00
JUNIO	284	ELBA ESTER ROMERO DÍAZ	6,500.00	975.00	650.00	650.00
JULIO	296	ELBA ESTER ROMERO DÍAZ	6,500.00	975.00	650.00	650.00
AGOSTO	302	ELBA ESTER ROMERO DÍAZ	6,500.00	975.00	650.00	650.00
SEPTIEMBRE	312	ELBA ESTER ROMERO DÍAZ	6,500.00	975.00	650.00	650.00
OCTUBRE	319	ELBA ESTER ROMERO DÍAZ	6,500.00	975.00	650.00	650.00
NOVIEMBRE	325	ELBA ESTER ROMERO DÍAZ	6,500.00	975.00	650.00	650.00
DICIEMBRE	332	ELBA ESTER ROMERO DÍAZ	6,500.00	975.00	650.00	650.00
TOTAL			78,000.00	11,700.00	7,800.00	7,800.00

### 3.3.10 Propaganda y publicidad.

¿Se tiene control presupuestal de gastos de publicidad y propaganda?

Sí

No x

Según la respuesta obtenida, además de recomendar a la empresa que realice un presupuesto de los gastos, se debe de:

1. Elaborar una cédula anotando los datos como se describe a continuación:
  - a) En la primera columna se pone la fecha en la que se pago la publicidad.
  - b) En la segunda columna se anota el número de factura correspondiente.
  - c) En la tercera columna, se indica el nombre de la empresa que presta el servicio.
  - d) En la cuarta columna se escribe el importe de la factura.
  - e) En la última columna se pone el IVA de la factura por concepto de publicidad.
  
2. En dicha cédula, se revisan los montos contra auxiliares, pólizas de egresos y facturas originales anexando una copia al legajo de Auditoría. Las cédulas se marcan indicando que se realizaron las pruebas anteriores.

A continuación se ejemplifica la cédula descrita anteriormente.

LA COMERCIAL, S.A DE C.V.				
PERIODO AUDITADO				
PUBLICIDAD Y PROPAGANDA				
FECHA	FACTURA	CONCEPTO	IMPORTE	IVA
ENERO	4588	MVS RADIO	3,200.60	480.09
FEBRERO	4623	MVS RADIO	3,102.96	465.44
MARZO	4682	MVS RADIO	2,201.54	330.23
ABRIL	4696	MVS RADIO	3,201.36	480.2
MAYO	4702	MVS RADIO	3,369.70	505.46
JUNIO	4723	MVS RADIO	3,201.56	480.23
JULIO	4738	MVS RADIO	3,102.96	465.44
AGOSTO	4752	MVS RADIO	3,201.69	480.25
SEPTIEMBRE	4763	MVS RADIO	3,100.10	465.02
OCTUBRE	4769	MVS RADIO	3,201.68	480.25
NOVIEMBRE	4778	MVS RADIO	3,109.63	466.44
DICIEMBRE	4793	MVS RADIO	3,014.85	452.23
TOTAL			37,008.63	5,551.29

## CAPÍTULO IV

### CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

#### **4.1 CONCLUSIONES**

A través del desarrollo de esta investigación, se demuestra que la correcta aplicación de los procedimientos de Auditoría, le permite al auditor detectar errores en la contabilización, lo cual se logra a través de la utilización de las técnicas de auditoría que son métodos prácticos de investigación y prueba que el contador público usa para lograr la información y comprobación necesaria para poder emitir su opinión profesional.

De los diferentes tipos de técnicas que existen, lo importante es emplear las adecuadas, lo cual depende de las operaciones que realice la empresa. Una técnica que se utiliza en la revisión de los gastos de operación de la zapatería y que incluso se debe utilizar en todas las empresas que se revisen, es la del cálculo, ya que a través de ella se verifica en forma matemática una partida y se pueden encontrar errores sobre las bases predeterminadas que puede haber en la contabilidad.

En el programa de auditoría se reflejan los juicios hechos por el auditor ya que es el fin del proceso de planeación.

Un programa de auditoría es vital para cualquier nivel de responsabilidad, ya que al auditor le da la confianza de que el trabajo se planeó debidamente, al supervisor le sirve para llevar un control y a los ejecutores les ayuda de guía para la elaboración de su trabajo.

Dentro del trabajo realizado en esta investigación, se cumplió el objetivo general de evaluar la aplicación de los procedimientos de Auditoría en los gastos de operación.

En lo referente a los objetivos específicos, se estudiaron los procedimientos de Auditoría utilizables en los gastos de operación, se analizaron las técnicas de Auditoría aplicables a los gastos de operación y de igual manera, se explicaron las normas de Auditoría.

A lo largo de la investigación, se profundizó sobre los gastos de operación al analizar los requisitos de su registro y las partidas que los integran.

Es muy importante darle seguimiento a la aplicación de las diferentes técnicas utilizadas en los procedimientos de auditoría, ya que si se detecta un error, y se le hace la observación a la empresa, puede suceder que se haga caso omiso de la misma, por eso es importante que se confirme que se haya hecho la corrección correspondiente.

Al igual, esto ayuda a ahorrarse problemas con el fisco, ya que por ejemplo, si se registran gastos y no se encuentra el comprobante original o dichos comprobantes no cuentan con los requisitos fiscales, esa partida es no-deducible y si la empresa lo registra como gasto, esta cometiendo un error que al detectarse por Hacienda, provocaría multas y otro tipo de sanciones.

Para ilustrar el caso mencionado anteriormente, según la fracción VII del artículo 83 del Código Fiscal de la Federación, es objeto de infracción no expedir o no entregar



comprobante de sus actividades, cuando las disposiciones fiscales lo establezcan, o expedirlos sin requisitos fiscales.

Otro caso que podría presentarse es que se expidan comprobantes fiscales asentando nombre, denominación, razón social o domicilio de persona distinta a la que adquiere el bien, contrate el uso o goce temporal de bienes o el uso de servicios, lo cual se puede detectar a través de una revisión y evitar así una infracción.

A través de lo descrito anteriormente, se demuestra que es necesario revisar minuciosamente para así evitar equivocaciones y se pueda emitir un dictamen confiable, para ello se aplican los procedimientos de auditoría.

El contador público debe elaborar papeles de trabajo y conservarlos, ya que le sirven como prueba del trabajo que elaboró y de las conclusiones que obtuvo de los puntos más importantes de la revisión. Del mismo modo se debe guardar copia de los comprobantes que sirvan como prueba de la revisión.

## **4.2 RECOMENDACIONES**

En esta investigación se demostró la importancia de la aplicación de los procedimientos de auditoría en los gastos de operación de una zapatería, a través de los cuales se logra comprobar que se sigan correctamente los lineamientos para el registro de gastos y que se respeten los requisitos fiscales que hay en cada una de las partidas de los mismos.

Para realizar un trabajo de Auditoría, debe basarse en las Normas establecidas por la misma, las cuales deben seguirse minuciosamente para obtener buenos resultados, ya que son requisitos mínimos de calidad de la personalidad del auditor, del trabajo que realice y de la información que obtiene de la revisión.

Es importante que el auditor utilice procedimientos de control, como lo son las marcas de auditoría, las cuales pueden variar dependiendo de la persona que realice el trabajo de auditoría. Se sugiere usar índices de las marcas para así llevar un control y poder identificar rápidamente las partidas revisadas en caso de que se requiera.

En la realización de los papeles de trabajo, se debe de llevar un orden, al igual que deben elaborarse de manera clara para que sea fácil de entender para cualquier usuario, ya que son cédulas de documentación fehaciente que contienen los datos de información obtenidos por el auditor en su examen y se describen las pruebas realizadas además de los resultados de las mismas, sobre las cuales sustenta la opinión que emite en la elaboración de su informe de auditoría.

Otra de las técnicas cuya aplicación es muy común en las empresas, es la de la observación, en la cual el auditor está presente físicamente en la realización de determinadas operaciones o hechos, se asegura de manera visual la forma en la que el personal de la empresa realiza las operaciones.

Es de gran ayuda el uso de la tecnología en la elaboración de los papeles de trabajo, como es el caso de la utilización de las computadoras, debido a que otorga rapidez en la captura de información, facilita la corrección de errores al escribir. También proporciona formalidad en su presentación, entre otras ventajas.

Aunque existen también algunas desventajas de optar por la utilización de las computadoras, pues aunque son útiles, flexibles y su uso es muy común en las empresas, pueden existir errores graves en las entidades, ocasionados por los usuarios. Por ejemplo, una definición inapropiada de rangos de celdas o en la elaboración de fórmulas que puede provocar cifras erróneas de millones de pesos o que no coincidan con los saldos reportados por la información financiera, que hagan que el auditor opine negativamente o se abstenga de hacerlo.

Por ello, es importante constatar que la información que se obtenga sea correcta, a través de la comprobación de operaciones realizadas por la misma persona como mínimo dos veces, y si no se llega a la misma cantidad, se sugiere hacer una tercera verificación.

## BIBLIOGRAFÍA

- ABC de la Auditoría  
Cesar Calvo Langarica  
Ed. PAC
- Auditoría  
Moreno Montana, Eliana  
<http://www.gestiopolis.com/recursos/documentos/fulldocs/fin1/auditeliana.htm>
- Auditoría  
J.W.; Coole G. M. Winkle  
MC Graw-Hill
- Auditoría de estados financieros por contadores públicos  
Ricardo Mora Montes  
México, 2002
- Auditoría operacional  
Instituto Mexicano de Contadores Públicos  
México, 2005
- Auditoría. Principios.  
Walter Meiggs  
Ed. Diana

- Auditoría, principios y procedimientos  
Arthur Holmes, UTEHA
- Auditoría un enfoque integral  
O. Ray Whittington, CIA, CMA, CPA  
Editorial Mc Graw Hill  
Colombia, 1999
- Auditoría y control interno  
Gustavo Cepeda  
Mc Graw-Hill
- Auditoría IV  
Juan Ramón Santillana González  
Editorial ECAFSA  
México, 2000
- Auditoría 2005  
Samuel Alberto Mantilla  
Ed, ECOE EDICIONES
- El manejo de las organizaciones y su auditoría interna  
Juan M. Lazcano  
MC Graw Hill

- Elementos de Auditoría  
Mendivil Escalante  
Editorial ECASA  
México, 1997
- Escoger su tipo de empresa  
Miguel Ángel García Esteve  
Ed. DE VECCHI
- Fisco Agenda  
Ediciones fiscales ISEF, S.A.  
México, 2007
- La auditoría interna en México y Estados Unidos  
Instituto Mexicano de Contadores Públicos  
México, 1999
- La moderna auditoría, un análisis conceptual y metodológico.  
Andrés S. Suárez Suárez  
Editorial  
Mc Graw Hill  
México, 1992
- Manual de Auditoría Interna  
Bacon Charles A.  
OPSU

- Normas de Información Financiera  
Instituto Mexicano de Contadores Públicos  
México, 2006
- Normas y Procedimientos de Auditoría y Normas para atestiguar  
Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.  
México, 2006
- Pequeño Larousse ilustrado  
Ramón García-Pelayo y Gross  
Ediciones Larousse, S.A. de C.V.  
México, 1997
- Tratado de Auditoría  
Enrique Fowler  
Ed. Contabilidad Moderna