



15
2ej
UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA
DE MEXICO

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

LA AUDITORIA

SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE

QUE EN OPCION AL TITULO DE:
LICENCIADO EN CONTADURIA
P R E S E N T A N :

NIZAGUIE CHACON ALBARRAN
ROSA MARIA JIMENEZ GUZMAN

ASESOR DEL SEMINARIO:
C.P. FRANCISCO TORRES GUILLEN

MEXICO

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

1993



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 está 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.

LA AUDITORIA

INDICE

Introducción.....	1
CAPITULO I. Generalidades.	
1.1 Introducción.....	4
1.2 Concepto de la Auditoría.....	6
1.3 Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.....	8
1.4 Normas de Auditoría.....	15
1.5 Procedimientos de Auditoría.....	20
1.6 Técnicas de Auditoría.....	22
1.7 Planeación y Supervisión de la Auditoría.....	25
1.8 Papeles de Trabajo.....	26
CAPITULO II. Auditoría de Estados Financieros.	
2.1 Concepto de la Auditoría de Estados Financieros.....	35
2.2 Objetivo de la Auditoría de Estados Financieros.....	37
2.3 Metodología para la Ejecución de la Auditoría de Estados Financieros.....	39
2.4 Dictamen del Auditor.....	45
CAPITULO III. Auditoría Fiscal.	
3.1 Introducción.....	51
3.2 Concepto y objetivo de la Auditoría Fiscal.....	57
3.3 Origen de la Auditoría Fiscal.....	58
3.4 Filosofía de la Fiscalización.....	61
3.5 Medios de Fiscalización.....	63
3.6 Metodología para la Ejecución de la Auditoría Fiscal...	66
3.7 Dictamen para Efectos Fiscales.....	70

CAPITULO IV. Auditoria Operacional.

4.1	Introducción.....	78
4.2	Concepto de Auditoria Operacional.....	80
4.3	Objetivo de la Auditoria Operacional.....	81
4.4	Características de la Auditoria Operacional.....	82
4.5	Metodología para la Ejecución de la Auditoria Operacional.....	84
4.6	Informe de la Auditoria Operacional.....	95

CAPITULO V. Auditoria Administrativa.

5.1	Introducción.....	102
5.2	Concepto de la Auditoria Administrativa.....	104
5.3	Objetivo de la Auditoria Administrativa.....	107
5.4	Metodología para la Ejecución de la Auditoria Administrativa.....	111
5.5	Informe de la Auditoria Administrativa.....	118

CAPITULO VI. Auditoria Gubernamental.

6.1	Concepto de Auditoria Gubernamental.....	122
6.2	Objetivo de la Auditoria Gubernamental.....	124
6.3	Marco Legal para el Ejercicio de la Auditoria Gubernamental.....	126
6.4	Clasificación de la Auditoria Gubernamental.....	131
6.5	Metodología para la ejecución de la Auditoria Gubernamental.....	135
6.6	Informe de la Auditoria Gubernamental.....	145

CAPITULO VII. Auditoria Integral.

7.1	Concepto de la Auditoria Integral.....	147
7.2	Objetivo de la Auditoria Integral.....	150
7.3	Metodología para la Ejecución de la Auditoria Integral.....	151
7.4	Informe de Auditoria Integral.....	161

CONCLUSIONES	165
BIBLIOGRAFIA	169

INTRODUCCION

El presente trabajo tiene la finalidad de señalar la importancia que tiene en la actualidad la auditoría aplicada tanto en el sector público como en el privado, así como las bases generales para desarrollar algunos tipos de auditoría que a nuestro criterio, son las más comúnmente aplicados por el Licenciado en Contaduría.

Cabe mencionar que el Instituto Mexicano de Contadores Públicos a aportado algunos lineamientos que deben aplicarse a determinados tipos de auditoría como son: los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, las Normas y Procedimientos de Auditoría, el Código de Ética Profesional y algunos lineamientos técnicos, por otra parte las autoridades hacendarias contemplan ciertas disposiciones legales y fiscales que se dan en el país en materia tributaria.

En virtud de lo anterior, es importante señalar que ésta normatividad tiene una gran gama de aplicaciones, por lo que dependiendo del origen, desarrollo y objetivo de cualquier tipo de auditoría, se podrán considerar y aplicar de acuerdo a las necesidades del trabajo por realizar.

De ésta manera el contenido de este trabajo de investigación, además de señalar las herramientas de apoyo; también dá a conocer los conceptos, objetivos, metodología de aplicación, el informe o dictamen resultado de la auditoría, así como otros aspectos de tipo general.

Los tipos de auditoría que presentamos, para efectos de este trabajo de investigación son entre otros: la auditoría de estados financieros, auditoría fiscal, auditoría operacional, auditoría administrativa, auditoría gubernamental y la auditoría Integral, debido a que son los tipos de auditoría más conocidos y aplicados por el Licenciado en Contaduría.

Por lo tanto, pretendemos que los temas contenidos en este trabajo de investigación sean claramente explicados y de esta manera el lector, comprenda estos tipos de auditorías, así como las características particulares de cada una de ellas.

CAPITULO I

GENERALIDADES

CAPITULO I GENERALIDADES.

1.1 Introducción

Hablar de auditoría, cualquiera que sea su finalidad y naturaleza, implica tomar en cuenta ciertos lineamientos, procedimientos, técnicas y métodos que se aplicarán de acuerdo al tipo de auditoría que se trate, debido a que estas bases en conjunto no se pueden aplicar a cualquier tipo de auditoría.

A continuación mencionaremos las bases comunes mencionadas anteriormente, como son:

- 1) Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.
- 2) Normas de Auditoría.
- 3) Técnicas de Auditoría.
- 4) Procedimientos de Auditoría.
- 5) Planeación y Supervisión de la Auditoría.
- 6) Papeles de trabajo.

Por lo tanto el presente capítulo tiene la finalidad de explicar la importancia y contenido de cada una de estas bases.

1.2 Concepto de Auditoría

De acuerdo a la American Accounting Association la auditoría es: Un proceso sistemático para obtener y evaluar de manera objetiva las evidencias relacionadas con información sobre actividades económicas y otros acontecimientos relacionados. El fin del proceso consiste en determinar el grado de correspondencia del contenido informativo con las evidencias que le dieron origen, así como determinar si dichos informes se han elaborado observando principios establecidos para el caso .

De lo anterior concluimos :

Es un proceso sistemático para obtener evidencia y evaluarla de manera objetiva.

La evidencia examinada, consiste en una amplia variedad de información y datos que apoyan los informes elaborados los cuales, por lo general toman la forma de informes financieros.

El auditor debe determinar el grado de correspondencia entre la evidencia de lo que ocurrió en realidad y los informes que se han presentado.

El auditor debe estar familiarizado con los principios aplicables para cada tipo de informes, y debe tener la capacidad suficiente para determinar si dichos principios han sido aplicados de manera apropiada.

1.3 Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados

Los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados implican un universo técnico en contabilidad y para auditoría por lo que el conocimiento y observancia de estos principios es básico y fundamental en todo proceso económico o social susceptible de auditarse debido a que estos revelan gran importancia en materia de control; pues implican la seguridad de las transacciones u operaciones de una entidad son registradas sobre una base formal con apego a pronunciamientos que son de aceptación general.

De acuerdo al Boletín A-1 Esquema de la Teoría Básica de la Contabilidad Financiera de la Comisión de Principios de Contabilidad del I.M.C.P., los define como: " Los Principios de contabilidad son conceptos básicos que establecen la delimitación e identificación de las operaciones y la presentación de la información financiera cuantitativa por medio de los estados financieros ".

En el transcurso del texto se menciona que los principios de contabilidad que identifican y delimitan al ente económico y a sus aspectos financieros, son: la entidad, la realización y el periodo contable.

Los principios de contabilidad que establecen la base para cuantificar las operaciones del ente económico y su presentación, son: el valor histórico original, el negocio en marcha y la dualidad económica.

El Principio que se refiere a la información es de: revelación suficiente.

Los principios que abarcan las clasificaciones anteriores como requisitos generales del sistema, son: importancia relativa y consistencia.

A continuación se presenta una sinópsis de los principios de contabilidad generalmente aceptados citados anteriormente.

ENTIDAD. La actividad económica es realizada por entidades identificables, las que constituyen combinaciones de recursos humanos, recursos naturales y capital, coordinados por una autoridad que toma decisiones encaminadas a la consecución de los fines de la entidad .

REALIZACION. La contabilidad cuantifica en términos monetarios las operaciones que realiza una entidad con otros participantes en la actividad económica y ciertos eventos económicos que la afectan .

PERIODO CONTABLE. La necesidad de conocer los resultados de operación y la situación financiera de la entidad, que tiene una existencia continua, obliga a dividir su vida en periodos convencionales. Las operaciones y eventos así como sus efectos derivados, susceptibles de ser cuantificados, se identifican con el periodo en que ocurren; por tanto cualquier información contable debe indicar claramente el periodo a que se refiere. En términos generales, los costos y gastos deben identificarse con el ingreso que originaron, independientemente de la fecha en que se paguen.

VALOR HISTORICO ORIGINAL. Las transacciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica se registran según las cantidades de efectivo que se afecten o su equivalente o la estimación razonable que de ellos se haga al momento en que se consideren realizados contablemente. Estas cifras deberán ser modificadas en el caso de ocurran eventos posteriores que les hagan perder su significado, aplicando métodos de ajuste en forma sistemática que preserven la imparcialidad y objetividad de la información contable. Si se ajustan las cifras por cambios en el nivel general de precios y se aplican a todos los conceptos susceptibles de ser modificados que integran los estados financieros, se considerará que no ha habido violación de este principio; sin embargo, esta situación debe quedar debidamente aclarada en la información que se produzca.

Debido a la importancia de la información contenida en los estados financieros básicos es necesario determinar cifras actualizadas, integración y reconocimiento del costo financiero real, y reconocer la información relativa a efectos de la inflación en los estados financieros, el Bolefin B10, Reconocimiento de los Efectos de la Inflación en la información financiera, dá las pautas para realizar dicha actualización en los rubros que así lo requieran.

NEGOCIO EN MARCHA. La entidad se presume en existencia permanente, salvo especificación en contrario; por lo que las cifras de sus estados financieros representarán valores históricos, o modificaciones de ellos, sistemáticamente obtenidos. Cuando las cifras representen valores estimados de liquidación, esto deberá especificarse claramente y solamente serán aceptables para información general cuando la entidad esté en liquidación. *

DUALIDAD ECONOMICA. Esta dualidad se constituye de: (1) los recursos de los que dispone la entidad para la realización de sus fines, y (2) las fuentes de dichos recursos, que a su vez, son la especificación de los derechos que sobre los mismos existen considerados en su conjunto.

REVELACION SUFICIENTE. La información contable

representada en los estados financieros debe contener en forma clara y comprensible todo lo necesario para juzgar los resultados de operación y la situación financiera de la entidad.

IMPORTANCIA RELATIVA. La información que aparece en los estados financieros debe mostrar los aspectos importantes de la entidad susceptibles de ser cuantificados en términos monetarios.

Tanto para efectos de los datos que entran al sistema de información contable como para la información resultante de su operación, se debe equilibrar el detalle y multiplicidad de los datos con los requisitos de utilidad y finalidad de la información.

CONSISTENCIA. Los usos de la información contable requiere que se sigan procedimientos de cuantificación que permanezcan en el tiempo. La información contable debe ser obtenida mediante la aplicación de los mismos principios y reglas particulares de cuantificación para que mediante la comparación de los estados financieros de la entidad, se conozca su evolución y mediante la comparación con estados de otras entidades económicas, conocer su posición relativa.

Así mismo menciona los conceptos que componen la estructura

básica de la contabilidad financiera dentro de los que están incluidos, además de los principios de contabilidad generalmente aceptados, las reglas particulares y el criterio prudencial de la aplicación de las reglas particulares.

Los cuales define como:

Reglas Particulares. Son la especificación individual y concreta de los conceptos que integran los estados financieros. Se dividen en: reglas de valuación y reglas de presentación. Las primeras se refieren a la aplicación de los principios y a la cuantificación de los conceptos específicos de los estados financieros. Las segundas se refieren al modo particular de incluir adecuadamente cada concepto en los estados financieros.

Criterio Prudencial de Aplicación de las Reglas Particulares. La operación del sistema de información contable no es automática ni sus principios proporcionan guías que resuelvan sin duda alguna cualquier dilema que pueda plantear su aplicación.

Por esta relativa incertidumbre es necesario utilizar un juicio profesional para operar el sistema y obtener información que en lo posible se apegue a los requisitos mencionados en este boletín.

Este juicio debe estar temperado por la prudencia al decidir en aquellos casos en que no haya bases para elegir entre las opciones propuestas, debiéndose optar, entonces, por la que menos optimismo refleje; pero observando en todo momento que la decisión sea equitativa para los usuarios de la información contable.

1.4 Normas de Auditoría

De acuerdo al boletín "C" de Normas de Auditoría de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, las define como: " Los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de este trabajo ".

Las normas de auditoría se clasifican en:

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

Normas Personales

Se refieren a las cualidades que el auditor debe tener para poder asumir, dentro de las exigencias que el carácter profesional de la auditoría impone, un trabajo de este tipo. Dentro de estas normas existen cualidades que el auditor debe tener preadquiridas antes de poder asumir un trabajo profesional de auditoría y cualidades que debe mantener durante el desarrollo

de toda su actividad profesional.

1) Entrenamiento técnico y capacidad profesional

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

2) 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.

3) Independencia

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

Normas de Ejecución de Trabajo

Al tratar las normas personales, se señalo que el auditor

esté 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, fundamentales en la ejecución del trabajo, que constituyen la especificación particular, por lo menos al mínimo indispensable, de la exigencia de cuidado y diligencia, son los que constituyen las normas denominadas ejecución del trabajo.

1) Planeación y Supervisión

El trabajo de auditoría debe ser planeado adecuadamente y, si se usan ayudantes, estos deben ser supervisados en forma apropiada y constante.

2) Estudio y evaluación del control interno

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

3) Obtención de evidencia suficiente y competente

Mediante sus procedimientos de auditoría, el auditor debe obtener evidencia comprobatoria suficiente y competente en el grado que requiere para suministrar una base objetiva para su opinión.

Normas de Información

El resultado final del trabajo del auditor en su dictamen o informe. Mediante él pone en conocimiento de las personas interesadas los resultados de su trabajo y la opinión que se ha formado a través de su examen. El dictamen o informe del auditor es en lo que va a reposar la confianza de los interesados en los estados financieros para prestarles fe a las declaraciones que en ellos aparecen sobre la situación financiera y los resultados de operaciones de la empresa. Por último, es principalmente, a través del informe o dictamen, como el público y el cliente se dan cuenta del trabajo del auditor y, en muchos casos, es la única parte, de dicho trabajo que queda a su alcance.

1) Aclaración de la relación con estados o información financiera y expresión de opinión

En todos los casos en que el nombre de un contador público quede asociado con estados o información financiera, deberá

expresar de manera clara e inequívoca la naturaleza de su relación con dicha información, su opinión sobre la misma y en su caso, las limitaciones importantes que haya tenido su examen, las salvedades que se deriven de ellas o todas las razones de importancia por las cuales expresa una opinión adversa o no puede expresar una opinión profesional a pesar de haber hecho un examen de acuerdo con las normas de auditoría.

2) Bases de opinión sobre estados financieros

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

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

De esta manera el auditor debe mencionar claramente en que consisten las desviaciones y su efecto cuantificado sobre los estados financieros.

1.5 Procedimientos de Auditoría

Los procedimientos de auditoría son un conjunto de técnicas que se utilizan en la investigación y se aplican a una partida o a un grupo de acontecimientos examinados. Es por medio de la aplicación de los procedimientos de auditoría que el contador público obtiene las bases que lo van a ayudar a fundamentar su opinión, así mismo va a decidir que procedimientos de auditoría debe aplicar al examinar los estados financieros de una entidad, para así estar seguro de la razonabilidad de éstos y poder emitir una opinión objetiva y profesional.

Por lo que se refiere a la extensión o alcance de los procedimientos de auditoría, se recomienda examinar una muestra que represente a las partidas individuales, para obtener del resultado de éste examen, una opinión general sobre la partida examinada. A esto se le llama aplicación de pruebas selectivas.

La relación que existe entre las partidas examinadas y las partidas individuales se conoce como la extensión o alcance de los procedimientos de auditoría y determinarla es uno de los factores importantes al planear la auditoría.

El momento en que los procedimientos de auditoría se van a aplicar, se conoce como oportunidad. En muchas ocasiones, no es

conveniente aplicar los procedimientos de auditoría referentes al examen de los estados financieros en la fecha en que éstos fueran emitidos. La mayoría de los procedimientos de auditoría se aplican mejor antes o después del cierre del ejercicio.

Durante la revisión, el contador público debe tener la información de que está obteniendo los datos necesarios que le ayudarán a respaldar su opinión, para cumplir con lo anterior, cuenta con los procedimientos que aprueba la profesión existen ocasiones en que dichos procedimientos no pueden aplicarse, por lo que en este caso el auditor deberá utilizar su experiencia para diseñar un procedimiento especial, con el que se pueda obtener una evidencia que permita fundamentar su opinión.

1.6 Las Técnicas de Auditoría

Las técnicas de auditoría son los recursos con que cuenta el contador público para obtener la información necesaria que compruebe los datos obtenidos, ya sea por él mismo o por sus colaboradores para poder emitir su opinión profesional.

Las técnicas de auditoría son las siguientes:

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

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

Por medio de esta técnica se descompone un universo en sus partes para poder estudiarlo; por lo general se aplica a cuentas genéricas de los estados financieros y, puede ser de dos clases:

a) **Análisis de saldo.** Analiza el estado de una cuenta eliminando asientos y determinando las partidas que integran el

saldo.

b) Análisis de movimientos. Analiza cada cargo o abono de un movimiento que se realice en una cuenta.

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

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

INVESTIGACION. Obtención de información, datos y comentarios de los funcionarios y empleados de la propia empresa.

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

CERTIFICACION. Obtención de un documento en el que se asegure la verdad de un hecho, legalizado por lo general, con la

firma de una autoridad.

OBSERVACION. Presencia física de como se realizan ciertas operaciones o hechos.

CALCULO. Verificación matemática de alguna partida.

1.7 Planeación y Supervisión de la Auditoría.

Cuando una empresa solicita que se le proporcione una opinión sobre sus estados financieros, se requiere que el contador público le garantice un máximo de calidad en su trabajo; por esta razón, debe cumplir con las normas de auditoría generalmente aceptadas.

Una de estas normas de auditoría es la Planeación y Supervisión, ya que es importante que el contador público defina la extensión o alcance de las pruebas selectivas que va a realizar, y que supervisión ejercerá en las diferentes etapas de la auditoría.

Para poder llevar a cabo lo anterior, el auditor debe:

- a) Conocer el manejo de la empresa y los problemas que tiene.
- b) Conocer su historia financiera.
- c) Hacer una inspección de sus oficinas y su planta.
- d) Saber cuáles son sus políticas de contabilidad.

e) Estudiar y evaluar el control interno.

En virtud de lo anterior, es necesario definir qué es la planeación:

La planeación consiste en decidir con anticipación qué procedimientos se van a utilizar, qué extensión tendrán las pruebas, en qué oportunidad se aplicarán, además, se asignará al personal el trabajo que va a realizar.

La información que se necesita para realizar la auditoría se puede obtener de muchas formas, de acuerdo con las características de la empresa; algunas de estas formas son:

A) Entrevistas previas con el cliente y definición del tipo de servicio a prestar:

Antes de iniciar la auditoría el contador público debe entrevistarse con su cliente tantas veces como sea necesario, para establecer las condiciones del servicio que va a proporcionar.

B) Inspección de Instalaciones y Observación de Operaciones:

El auditor revisará las instalaciones de la planta y de las

oficinas, además de las operaciones de la empresa, prestándole mayor interés a aquellas operaciones relacionadas con la producción y el sistema de control interno, para conocer sus características operativas.

C) Investigación con Funcionarios y Empleados:

Es importante que el auditor conozca el organigrama de la empresa a auditar, para poder identificar las áreas que lo componen y la jerarquía que tienen cada uno de sus funcionarios y empleados; lo anterior con la finalidad de hablar con ellos y así poder conocer las políticas de la empresa referentes a su funcionamiento y sus criterios de contabilización.

D) Colaboración del cliente:

El contador público debe definir con su cliente la colaboración que éste le va a otorgar durante la revisión, la cual debe ser por escrito.

Una vez recabada la información anterior, el auditor tiene los elementos necesarios que le sirven para planear el desarrollo de la auditoría.

1.8 Papeles de Trabajo

Los papeles de trabajo son el conjunto de cédulas y documentos que elabora el Contador Público durante el transcurso de la auditoría, en ellos se encuentra el resultado de la aplicación de los procedimientos de auditoría y constituyen la evidencia del trabajo realizado.

Los papeles de trabajo representan una ayuda en la planeación, ejecución, supervisión y revisión del trabajo, proporcionan la evidencia necesaria que respalda la opinión del auditor.

De acuerdo al Boletín B-01 de Normas y Procedimientos de Auditoría, emitido por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., se señala que:

Los papeles de trabajo deben contener la evidencia de la planeación llevada a cabo por el auditor, la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría aplicadas y de las conclusiones alcanzadas.

Los papeles de trabajo deben ser completos y lo suficientemente detallados de manera que un auditor experimentado pueda lograr un entendimiento global de la auditoría.

Los papeles de trabajo se hacen para que el auditor pueda fundamentar su opinión sobre los estados financieros, también sirven como una información posterior a otros auditores que vayan a opinar sobre el trabajo realizado, a las autoridades fiscales o al cliente.

Los papeles de trabajo contienen entre otros:

- a) Copias de los contratos y otros documentos legales.
- b) Información de la estructura organizacional y legal.
- c) Las técnicas y procedimientos de auditoría que fueron aplicados, así como su extensión o alcance.
- d) Evidencia del estudio y evaluación del sistema contable y de control interno.
- e) El resultado obtenido de las pruebas realizadas.
- f) Las confirmaciones obtenidas de fuentes internas y/o externas.
- g) Conclusiones de la revisión.

h) Copia de las declaraciones del cliente.

Por lo tanto "los papeles de trabajo deberán contener todos los asuntos significativos que requieran del juicio profesional del auditor, así como su conclusión sobre los mismos".

Los objetivos de los papeles de trabajo son:

a) Que el auditor respalde y fundamente en ellos sus informes.

b) Que sirvan de fuente de información.

c) Que proporcionen una evidencia de que se realizó el trabajo, su alcance, sus limitaciones y su oportunidad.

d) Que compruebe que el auditor hizo su trabajo con calidad profesional.

e) Que sea una guía para la elaboración de futuras auditorías, y una referencia para determinar la consistencia, en la aplicación de principios de contabilidad generalmente aceptados de un ejercicio a otro.

La opinión del contador público está respaldada por los papeles de trabajo, ya que de ellos se va a obtener la información y se va a comprobar el trabajo de auditoría.

Por lo tanto, los papeles de trabajo son exclusivamente del auditor, la información que contienen por ser del cliente es confidencial y su uso está restringido por el secreto profesional.

Hay varias clases de papeles de trabajo, que son:

A) Hojas de Trabajo. Son hojas tabulares en las que se pueden encontrar los siguientes datos: concepto, referencia, saldos, ajustes, saldos ajustados y saldos finales.

B) Cédulas Sumarias. En ellas se anotan las cifras correspondientes a un mismo grupo de conceptos que están desglosados en las cédulas analíticas. Los totales que aparecen en éstas cédulas se presentan en los estados financieros.

C) Cédulas Analíticas. En ellas se detallan los renglones que se encuentran en las cédulas sumarias.

Los papeles de trabajo deben tener los siguientes datos:

- 1.- Nombre de la empresa sujeta a examen.
- 2.- Rubro de los estados financieros.
- 3.- Fecha de la auditoría.
- 4.- Índice.
- 5.- Nombre o iniciales de los responsables de la elaboración de la cédula.
- 6.- Fuente.
- 7.- Desarrollo de las pruebas realizadas.
- 8.- Conclusiones.
- 9.- Recomendaciones.

Los papeles de trabajo deben estar ordenados lógicamente para una localización rápida de los mismos por esto se acostumbra a estandarizar los índices y las marcas para ahorrar tiempo en la auditoría, pues al usarlos se facilita la

localización rápida de los papeles de trabajo.

Existen varias clases de índices como son:

- a) Numérico alfabético.
- b) Alfabético doble.
- c) Alfabético doble numérico.
- d) Numérico.
- e) Decimal.

Las marcas se utilizan para ahorrar tiempo y papel e indican un hecho, una técnica, un procedimiento, etc., supliendo la descripción de cada partida examinada. Para que se realice lo anterior sin confusiones es conveniente que al inicio del expediente de los papeles de trabajo se definan los símbolos que se van a utilizar y su significado.

Los índices cruzados sirven para realizar una o varias cédulas de auditoria con el fin de cruzar los datos relacionados contenidos en ellas, y se anotan a un lado de los datos que se van a cruzar.

CAPITULO II

AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS

CAPITULO II: AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS

2.1 Concepto de Auditoría de Estados Financieros

La auditoría de estados financieros comprende el examen de las transacciones, operaciones y registros financieros, con el objeto de determinar si la información financiera es confiable, oportuna y útil.

El libro de "Normas y Procedimientos de Auditoría" del I.M.C.P., define a la auditoría de estados financieros como " la que lleva a cabo el contador público independiente sobre los estados financieros de su cliente, rindiendo como resultado una opinión profesional independiente sobre la razonabilidad con que estos presentan la situación financiera; así como los resultados de las operaciones presentadas por la empresa de acuerdo con los principios de contabilidad aplicados sobre bases consistentes.

En el libro "Auditoría" de Francisco Javier Sánchez dice: la auditoría financiera consiste en el examen de los registros cuentas y comprobantes, para verificar la exactitud aritmética y contable de los mismos a fin de que el auditor pueda sentirse satisfecho de que los estados financieros reflejan en forma razonable la situación financiera de la entidad sujeta a revisión.

A su vez en el libro "Auditoría I" de Enoc Regalado Hernández dice que la auditoría de estados financieros se realiza a base de pruebas selectivas y trata de determinar exclusivamente la corrección de los saldos.

De lo anterior se desprende que la auditoría de los estados financieros es el examen de los libros y registros de contabilidad de una empresa, mediante una revisión de la integridad y exactitud de las cuentas, verificando que los principios de contabilidad hayan sido aplicados en forma consistente a fin de obtener elementos de juicio suficientes para emitir una opinión sobre los estados financieros.

Por lo tanto, concluimos que la auditoría de estados financieros tiene como finalidad expresar una opinión profesional independiente, respecto a si dichos estados financieros presentan la situación financiera, los resultados de operación, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera de una empresa a un periodo determinado, de acuerdo con los principios de contabilidad.

2.2 Objetivo de la Auditoría de Estados Financieros

El objetivo de la auditoría de estados financieros es examinar los estados financieros para rendir una opinión profesional independiente sobre la razonabilidad con que éstos presentan la situación financiera y el resultado de las operaciones de la empresa, de conformidad con principios de contabilidad explicados sobre bases consistentes.

Para que una información financiera goce de la aceptación de terceras personas es necesario que un Contador Público independiente le imprima el sello de "confiabilidad" a los estados financieros a través de su opinión escrita en un documento llamado "dictamen".

La auditoría de estados financieros se efectúa, con el fin de obtener un punto de vista independiente con respecto a la razonabilidad con que son presentados los estados financieros.

Una vez llevado a cabo el examen de los mismos, el Licenciado en Contaduría debe emitir su opinión en la que se exprese los estados financieros originalmente preparados por la administración son razonablemente correctos.

La opinión que el auditor exprese sobre los estados

financieros dá la seguridad a diversas personas para tomar importantes decisiones, puesto que son dignos de sus operaciones, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados y no son resultados de estimaciones o invenciones de quién los preparó.

2.3 Metodología de la Auditoría de Estados Financieros.

La metodología a seguir para realizar una auditoría de estados financieros consiste en cuatro pasos básicos, los cuales se detallan a continuación:

1) Entrevistas con el cliente.

Es importante que para el inicio de una revisión exista confianza del cliente con el auditor puesto que éste debe ser lo suficientemente confiable y capaz de detectar las posibles fallas, deficiencias o desviaciones para que de esta manera proponga las posibles alternativas de solución.

Por lo tanto, es conveniente que el auditor sea lo más claro posible al conversar con el cliente. La claridad en los tratos con el cliente esta supeditada y por ello es necesario una exploración preliminar, que es un estudio provisional pero con la magnitud que la prudencia en cada caso aconseje, para conocer las particularidades del negocio; el volumen de operaciones, el número de empleados y su actividad en general y los registros en libros, así como la documentación contable que se tenga.

2) Planeación de la Auditoría.

El auditor antes de llevar a cabo su trabajo es importante que defina la extensión o alcance de las pruebas selectivas que utilizará, así como la supervisión que ejercerá en las diferentes etapas de la misma.

El auditor obtendrá de una adecuada planeación y supervisión de la auditoría, resultados satisfactorios, que le permitan justificar su opinión ante la responsabilidad que asume.

La planeación es la primera fase del proceso administrativo, que consiste en prever el futuro y en base a ello planear cursos alternativos de acción, evaluarlos y definir lo adecuado a seguir para alcanzar determinado objetivo.

Los procedimientos que se emplearán, la extensión que se le darán a las pruebas, la oportunidad de su aplicación así como la asignación del personal que deberá realizar el trabajo.

3) Tiempo Estimado.

Al hacer la evaluación del resultado de las investigaciones realizadas y tratar de determinar el efecto que tendrá en el tiempo requerido para hacer la auditoría, debe tomarse en cuenta

que en una revisión inicial será necesario invertir más tiempo que en una subsecuente.

Los objetivos que se persiguen en ambas son los mismos, pero existen ciertas condiciones que aumentan el tiempo entre lo que podemos citar:

- a) En una auditoría inicial no se tiene un conocimiento tan amplio de las operaciones, registros, procedimiento, etc. de la empresa, como en el caso de un examen subsecuente, por lo que normalmente el alcance que se le dé a la revisión en determinadas secciones será amplio.
- b) Los procedimientos de auditoría en el caso de las iniciales, cubren periodos mayores en lo que respecta por ejemplos a la revisión de cuentas históricas.
- c) Hay mayor posibilidad de encontrarse con determinadas situaciones que obliguen a aumentar las pruebas previas originalmente.
- d) En auditorías iniciales el estudio del control interno se efectúa en forma extensa y profunda. En las subsecuentes, aún cuando debe de revisarse otra vez en forma completa.

no es necesario profundizar demasiado en determinadas áreas.

Es de vital importancia que el auditor confirme a su cliente por escrito las bases del trabajo a realizar y éste a su vez, debe de manifestar estar de acuerdo a las condiciones, con la finalidad de evitar futuras dificultades de interpretación.

4) Costo de la Auditoría

Cuando el cliente solicita los servicios del auditor, este debe tener idea de cuando menos a grandes rasgos del volumen y características del trabajo a realizar para efectos de poder cotizar los honorarios.

El auditor puede estimar el costo de los servicios, debiendo ser estos justos.

Evaluada la información obtenida sobre los estados financieros que se van a examinar se prepara un programa general tentativo, por áreas o renglones, simultáneamente con un análisis de tiempo necesario para efectuarlo.

El análisis indicará el número de horas indispensables para revisar cada renglón de los estados financieros, preparación de

informes y cartas o memorándums de sugerencias de control interno.

Elaborado el análisis del tiempo, se conocerá el número total de horas que se empleará por el encargado y sus ayudantes y se estimará el tiempo que se invertirá en la supervisión del examen, así como el de la preparación y envío de el informe.

Determinado el número de horas que se utilizarán en la revisión, se prepara un presupuesto de tiempo clasificado por categoría del personal, para obtener la cotización total de honorarios.

En las auditorías subsecuentes, los presupuestos de horas se formulan con base en el tiempo realmente empleado en trabajos anteriores, la experiencia del personal del despacho y en caso de las desviaciones, es necesario enfocar la atención para investigar las causas.

En la fijación de honorarios intervienen los siguientes factores:

- La eficiencia del personal encargado.
- El tiempo en que se efectuará el trabajo.

Dificultades encontradas durante el desarrollo del programa.

- Gastos incurridos por el auditor, incluyendo los gastos indirectos.

Se presenta el costo estimado y precio de venta del servicio de una auditoría considerando el sueldo del personal por cuota, por hora, pero también puede ser esta estimación por día, semana o mes.

2.4 Dictamen del auditor

De acuerdo al libro de "Normas y Procedimientos de Auditoría" del I.M.C.P., el dictamen del auditor: "es el Documento formal que suscribe el Contador Público conforme a las normas de su profesión, relativo a la naturaleza, alcance y resultados del examen realizado sobre los estados financieros de la entidad que se trate.

La opinión del auditor, por ser independiente a la administración de la empresa, y el resultado de la aplicación de normas que controlan la calidad que debe reunir el trabajo e información que emite este profesional, permite incorporar credibilidad al contenido de los estados financieros examinados.

La utilidad de este documento también se evidencia en dos hechos importantes. El primero de ellos consiste en que si un grupo de empresas desea consolidar sus resultados (para efectos fiscales), cada una de ellas debe dictaminar sus estados financieros para efectos fiscales y los estados financieros de la controladora deben mostrar los resultados de consolidación fiscal.

El objetivo del dictamen en términos generales, es el de obtener una opinión expresada por un Licenciado en Contaduría

independiente que cimiente confianza acerca de la razonabilidad, con que los estados financieros de una empresa han sido elaborados.

Existen dos formas de presentar un dictamen:

a) Dictamen tradicional.

"He examinado el Balance General de la Compañía "X", S.A. y al... y los Estados de Resultados y de Cambios en la Situación Financiera que le son relativos por el año que terminó en esa fecha. Mi examen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría y en consecuencia, incluyo las pruebas de los registros de contabilidad y los otros procedimientos de auditoría que consideré necesarios en las circunstancias".

En mi opinión, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente la situación financiera de la Compañía "X", S.A., al... y los resultados de sus operaciones del año que terminó en esa fecha, de conformidad con los principios de contabilidad fueron aplicados sobre bases consistentes con los del año anterior.

b) Dictamen Nuevo.

"En mi opinión, con base en el examen que practiqué, los estados financieros que se acompañan, preparados por la administración de la Compañía, presentan la situación financiera de la Compañía "X", S.A. al ... y los resultados de sus operaciones por el año que terminó en esa fecha"

En cuanto al cuerpo del dictamen, consta de dos partes para el tradicional, el primer párrafo está destinado para informar sobre el alcance del trabajo realizado, y un segundo párrafo donde se expresa la opinión sobre la situación financiera de la empresa.

En lo que respecta al dictamen nuevo sólo cuenta con un párrafo en el que expresa el alcance del trabajo y la opinión del Licenciado en Contaduría.

A continuación se mencionan las diversas formas en que el auditor puede rendir su dictamen, de acuerdo a las circunstancias:

1. Limpio o sin salvedad.

Implica necesariamente que el Licenciado en Contaduría, no

tuvo limitación alguna en su trabajo, que no encontró concepto o partida significativa que estuvieran en desacuerdo con los principios de contabilidad, y que no hubo inconsistencia alguna de importancia en las bases de aplicación de dichos principios, incluyendo las reglas particulares. En estos casos, el Licenciado en Contaduría puede expresar su opinión limpia o sin salvedades.

2. Con salvedad o excepciones.

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 e indicar inmediatamente, después de la expresión " en mi opinión ", la frase " excepto por " o su equivalente, haciendo referencia a dichos párrafos.

3. Dictamen negativo.

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

4. Dictamen con abstención de la 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. En este caso, deberá indicar todas las razones que dieron lugar a dicha abstención.

CAPITULO III
AUDITORIA FISCAL

CAPITULO III. AUDITORIA FISCAL

3.1 Introducción

Hablar de auditoría fiscal, implica en sentido amplio hablar de la Dirección General de Auditoría Fiscal Federal por lo que resulta conveniente conocer los antecedentes de esta Dependencia Gubernamental, así como otros linamientos normativos relativos al Dictamen de estados financieros para efectos fiscales.

El 21 de abril de 1959 el C. Presidente de la República Lic. Adolfo López Mateos expidió el decreto por el cual se creaba la Dirección de Auditoría Fiscal Federal dependiente de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

El 30 de abril del mismo año, se expide el Decreto que establece la Auditoría Fiscal Federal, como órgano de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para investigar y vigilar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes.

En los primeros meses de 1960, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público gira instrucciones a las Oficinas Federales de Hacienda de recibir declaraciones del Impuesto Sobre la Renta de

contribuyentes con ingresos anuales de 10 millones de pesos, sin la necesidad que tuvieran que presentar Estados Financieros Dictaminados por Contador Público registrado.

El 18 de enero de 1962, se publica en el Diario Oficial el Oficio 102-1191 en el que se señala que el causante que hubiere sido dictaminado por Contador Público, ya no sería revisado por la Dirección de Auditoría Fiscal Federal, en materia de impuesto sobre la renta, por los ejercicios dictaminados.

El 12 de abril de 1967, entra en vigor el nuevo Código Fiscal de la Federación y en su Artículo 85 se contienen los lineamientos relativos al Dictamen Fiscal, derogando el decreto del 21 de abril de 1959.

El 11 de septiembre de 1980, en el Distrito Federal se publicaron las reglas para la elaboración y presentación de Estados Financieros Dictaminados para fines fiscales.

En el periodo de 1981 a 1983, sólo se dieron a conocer los lineamientos aplicables en materia del dictamen fiscal.

En 1983 el 12 de enero, entra en vigor el Código Fiscal de la Federación publicado en el Diario Oficial del 31 de diciembre de 1981, y en su Art. 52 se mencionan las disposiciones

normativas de carácter general, aplicables al dictamen fiscal.

El 29 de febrero de 1984, se emite el Reglamento del Código Fiscal de la Federación y en sus Arts. 45 al 58 se refieren a aspectos relacionados con el dictamen fiscal.

En el Diario Oficial del 23 de octubre de 1987, se publicaron disposiciones relacionadas con el dictamen fiscal; con el informe complementario sobre el Impuesto al Valor Agregado y con la declaratoria de Contador Público para efectos de devolución de el Impuesto al Valor Agregado.

El 30 de junio de 1988, se dieron a conocer diversas reformas al Reglamento del Código Fiscal de la Federación, aplicables al dictamen fiscal, señalando la importante disminución del número de anexos fiscales a presentar.

En 1990, el 4 de enero se publica en el Diario Oficial el cambio de nombre de la Dirección General de Auditoría y Revisión Fiscal, denominándose a partir de esa fecha y hasta la actual Dirección General de Auditoría Fiscal Federal.

El 15 de mayo de 1990, entre diversos cambios a las leyes fiscales; se publicaron las Reformas a los informes fiscales.

El 26 de diciembre de 1990, se publicó la reforma más trascendental relacionada al dictamen fiscal, incorporándose al Código Fiscal Federal el Art. 32-A1 en el que se indica que para cierto tipo de personas físicas y morales, se estará obligado a dictaminar para fines fiscales en sus estados financieros, a partir del ejercicio fiscal que termine el 31 de diciembre de 1990.

El 15 de marzo de 1991, se publican las disposiciones relacionadas con los plazos para la presentación de avisos e informes para las personas obligadas de dictaminar sus estados financieros así como los que voluntariamente lo hagan y para las personas que reciben donativos. Se precisa también que el primer ejercicio a dictaminar, será aquel que termina en diciembre de 1990.

También se dan a conocer los nuevos formularios a utilizar en materia de dictamen fiscal y dictamen sobre enajenación de acciones.

Un aspecto novedoso fue la opción de presentar el dictamen fiscal en disco flexible de 5 1/4, en lugar del cuaderno tradicional del dictamen.

Igualmente se da a conocer la posibilidad que tienen las

personas que hagan dictaminar fiscalmente sus estados financieros, de disminuir de manera automática el factor de utilidad que aplican en sus pagos provisionales.

El 20 de diciembre de 1991, se publica la Miscelánea Fiscal para 1992, en la que el Art. 32-A del Código Fiscal Federal, sufre modificaciones importantes que entraron en vigor el 1º de enero de 1992.

El 31 de marzo de 1992, en la Resolución Miscelánea se señala que aquellos contribuyentes que hubieran dado el aviso para dictaminar estados financieros presentarán en disco flexible de 5 1/4, la información relativa al cuaderno del dictamen y sus anexos, la cual debe ser procesada de acuerdo al instructivo que dió a conocer la S.H.C.P.

El lunes 13 de abril de 1992, se publicaron en el D.O.F. diversas reglas en materia de dictamen de estados financieros, derivadas de la publicación anterior (31 de marzo de 1992).

En el D.O.F. publicado el 30 de abril de 1992, se señala que los contribuyentes que hubieran dado el aviso para dictaminar sus estados financieros presentarán en disco magnético flexible de 5 1/4 ó 3 1/2, el dictamen fiscal normal y simplificado. También se señaló que no habrá sanción al Licenciado en Contaduría que no

presente el dictamen mediante computadora, sino incurre en otras irregularidades.

En el D.O.F. publicado el 8 de septiembre de 1992 se indica el instructivo para la integración y presentación del dictamen de estados financieros en disco magnético flexible correspondiente a Instituciones de Crédito.

3.2 Concepto y Objetivo de la Auditoría Fiscal

La auditoría fiscal comprende el estudio detallado de los libros principales, pólizas, documentos contables y comprobatorios; así como de las cifras contenidas en las declaraciones de una entidad a un periodo determinado.

Jesús Paulino Morales, en su Tesis "La auditoría como actividad principal del Licenciado en Contaduría", dice que la auditoría fiscal es "el examen que se hace en relación con el cumplimiento de las obligaciones fiscales de una compañía, así como de los estados financieros y que tienen como objetivo el emitir un dictamen con aclaraciones que el Licenciado en Contaduría independiente formule y presente un dictamen con fines fiscales, es necesario que se apegue a ciertos requisitos legales, que establece el Código Fiscal de la Federación y su Reglamento".

El objetivo de la auditoría fiscal es: "Verificar el correcto y oportuno pago de los impuestos y obligaciones tributarias a que es sujeta una entidad". Para lograr este objetivo podrán practicar visitas domiciliarias de auditoría, inspecciones y verificaciones y en su caso, se determinará el crédito fiscal omitido.

3.3 Origen de la Auditoría Fiscal

El origen de la intervención de una autoridad con facultades de revisión del cumplimiento de aspectos impositivos es motivada fundamentalmente por los siguientes puntos, y dan como origen el inicio de facultades estas son:

1) Auditoría originada por Programación.- Son aquellas que emanan de un programa normal o especial, diseñado por autoridades específicas. Suelen haber programas especiales o extraordinarios, de carácter temporal, diseñados para la revisión de aspectos o conceptos específicos según el juicio, finalidad y objetivo de la autoridad.

2) Auditoría Originada por Compulsa.- Este es una de los más usuales procedimientos de auditoría que se motiva por la información de terceros, es decir, si la autoridad fiscal realiza una auditoría a una empresa "X", y está realizando operaciones con las empresas "Y" y "Z", los auditores solicitarán información a éstas últimas para completar y soportar los registros contables y papeles de auditoría y de esta manera es como se viene ampliando el universo de contribuyentes, sobre todo si los registros contables de una empresa no coinciden con los registros de las otras

empresas relacionadas a las actividades de la empresa "X".

3) Auditoría Originada por Denuncia.- En este punto dá por seguimiento la auditoría porque existe una denuncia de evasión fiscal presentada por alguna persona física contra un contribuyente, pero es importante señalar que las autoridades fiscales no dan curso a denuncias anónimas o si no cuentan con las pruebas mínimas necesarias que las sustentan.

Básicamente surgen éstas auditorías derivadas de irregularidades, reportadas por las oficinas correspondientes, y que en relación al " directorio universo " con que cuenta la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, se ordena la programación de orden de visita e inspección.

Existen otras causas por las cuales se inicia facultades de revisión entre las que se puedan mencionar:

- Presentación de Declaraciones con cifras incorrectas.
- Solicitud de saldos a favor del contribuyente.
- No presentar avisos de alta, cambio o baja.

- No presentar declaraciones complementarias (derivadas de revisión fiscal).
- Por no presentar solicitud para dictaminar.
- Por presunción de delitos.
- Por programas de fiscalización.
- Por cambios de razón social.

3.4 Filosofía de la Fiscalización

Esta parte de la fiscalización tiene como objetivo principal ampliar la captación y gestión de cobranza.

De esta manera comprende las siguientes acciones que son básicas y fundamentales de la auditoría fiscal federal y a continuación se mencionan:

PRIMERA: Ampliar el universo de contribuyentes; esto es, la S.H.C.P. busca que todos los contribuyentes estén bajo control para aportar al gasto público, esto implica la adopción de sistemas de captación y registros persistentes.

SEGUNDA: Se impulsará a todos los contribuyentes ya registrados a que de forma voluntaria presenten las declaraciones en el tiempo y en la forma que las leyes establezcan. De esta forma, se conocerá aquellos contribuyentes que ya son conocidos y omitieron esta obligación fiscal.

TERCERA: La finalidad de este punto, radica que las autoridades fiscales buscarán que los contribuyentes que estén cumpliendo con la presentación de sus declaraciones incluyan información cada vez más fidedigna y evitar que eludan el cumplimiento mediante la presentación de declaraciones con cifras

y datos no apegados a la realidad.

CUARTA: En esta última fase, se hace referencia a la recuperación o cobro de adeudos de los contribuyentes que ya hayan declarado y lo han hecho fielmente pero que aún, no han cubierto los adeudos determinados.

3.5 Medios de Fiscalización

La fiscalización compete principalmente a la Dirección General de Auditoría Fiscal Federal (D.G.A.F.F.) dependiente de la S.H.C.P, la cuál para lograr su objetivo que es " Verificar el correcto y oportuno pago de los impuestos y obligaciones fiscales de los contribuyentes ", dispone fundamentalmente de 3 medios de revisión los cuales deben cumplir con la finalidad que compete a cada uno de ellos y que mencionaremos a continuación por orden de aplicación:

1) **Visita Domiciliaria.**- Son revisiones que se efectúan en el Domicilio de los contribuyentes, se realizan al amparo de una orden de visita, y sus resultados se plasman en una acta de auditoría dejando copia al contribuyente visitado. Posteriormente se emite una liquidación de impuestos con las diferencias que en su caso se hubieran consignado en el acta. (Fundamento: Art. 42 F. III. del Código Fiscal de la Federación).

2) **Revisión de "Gabinete".**- Mejor conocida como revisión de escritorio que se efectúa a través de las declaraciones del contribuyente y lo que se busca es comprobar la fidelidad de la información incluida en esos documentos. Por consecuencia debe contar con todos los documentos comprobatorios respectivos referentes a ingresos, gastos, inversiones, deducciones

personales y en ocasiones también puede generar compulsas (aportación de datos a través de terceros) con empresas o personas físicas relacionadas en las actividades del contribuyente sujeto a revisión. (Fundamentado: Art. 42 F. I. del Código Fiscal de la Federación).

3) Revisión del Dictámenes.- Es la última forma en que se puede ejercer las facultades de revisión, a través de un documento llamado "Dictamen de Estados Financieros para Efectos Fiscales". (Fundamento Art. 42 F. IV. del Código Fiscal de la Federación).

La revisión del dictamen puede generar las siguientes situaciones:

- a) El fisco puede hacer uso para sus fines del cuaderno de estados financieros dictaminados.
- b) Si el fisco queda satisfecho de los resultados plasmados en ese cuaderno, el proceso de revisión quedará concluido, si no es así, las autoridades fiscales procederán a revisar por medio del Contador Público y solicitarán papeles de trabajo y demás información adicional, así como la presentación de documento original.

- c) Si fuera necesario se puede solicitar directamente al contribuyente la información y documentación faltante para aclarar lo que el Contador Público no hizo posible con sus documentos. (Revisión de Gabinete).
- d) También se puede recurrir a obtener información a través de terceros o compulsas, tal procedimiento de revisión fiscal, se utilizará para ratificar o rectificar los datos y cifras asentados en el dictamen.
- e) Por último también podría surgir una visita domiciliaria, en el caso que no se de crédito al dictamen fiscal.

3.6 Metodología para la Ejecución de la Auditoría Fiscal.

Respecto a la metodología para realizar la auditoría fiscal no se puede dar un tratamiento en forma detallada, debido a que existen diferentes tipos de revisión, objetivos, procedimientos y técnicas de revisión.

Cabe mencionar que los métodos de fiscalización antes mencionados son originados, fundamentados y están al amparo de la orden de revisión, ya sea para auditoría por visita domiciliaria, de gabinete ó de dictamen.

La orden de auditoría.- Es el documento mediante el cual la autoridad fiscal notificará al contribuyente que se dará inicio a una revisión.

Existen 3 elementos que son necesarios para la realización de cualquier tipo de auditoría y que se pueden aplicar a la auditoría fiscal:

1.- Aspectos aplicables a cualquier tipo de Auditoría:

- Técnicas de Auditoría.
- Normas de Auditoría.

- Procedimientos de Auditoría.
- Análisis de la Función a Auditar.
- Pruebas Selectivas de Auditoría.
- Papeles de trabajo.

2.- Marco Legal de Actuación.

En este punto, se hace referencia al soporte, apoyo o marco legal que permite o autoriza a las entidades fiscalizadoras a ejercer su función de revisión, como es el Código Fiscal de la Federación y su Reglamento.

3.- Manuales de Procedimientos de la Auditoría Fiscal.

Los manuales son elaborados por el área de capacitación de la dependencia que se trate por ejemplo existen manuales para:

- a) Inicio de Auditoría.
- b) Visitas Domiciliarias.
- c) Actas de Auditoría.

Por lo tanto abordaremos para la metodología aplicada a la auditoría fiscal los siguientes puntos:

1) **Introducción.**- Básicamente los auditores fiscales deben tener conocimiento de los aspectos impuestos o renglones que va ha revisar, así como el área, dirección o departamento en el que va ha trabajar.

2) **Funciones y Responsabilidades del personal de Auditoría.**- Es decir, el auditor fiscal atendiendo a su nivel jerárquico conocerá las atribuciones y limitaciones de cada uno de sus compañeros y de esa manera se determinará la participación de cada uno de ellos, en el inicio, avance y conclusión en la auditoría.

3) **Marco Legal de Actuación.**- El marco legal debe soportar el ejercicio de la auditoría fiscal, así como la intervención de la auditoría, señalando siempre la competencia y facultades de las personas que intervienen en la orden de inicio de auditoría.

4) **Programas de Auditoría.**- Se refiere a aquellas actividades de carácter general aplicales a la revisión de cualquier tipo de impuesto.

5) Control de Avance de la Auditoría.- La auditoría debe dar inicio en base a una programación y planeación de la misma y conforme se va desarrollando el trabajo debe existir una constante supervisión y así mismo se debe planear la actividad que debe seguir a aquella que está terminada para que de manera programada, se este soportando e integrando los papeles de trabajo y en su caso, levantar las actas parciales que sean necesarias.

En conclusión se seguirá una metodología similar a la de las otras auditorías, pero se desarrollará con un objetivo totalmente definido: " Determinar Créditos fiscales omitidos a cargo del contribuyente ".

3.7 Dictamen para Efectos Fiscales

Según Juan Ramón Santillana, en su libro " Conoce las auditorías " señala: El dictamen de Contador Público para efectos fiscales, es una extensión del dictamen para fines financieros al que se incorpora la revisión y opinión sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias federales de su cliente.

Es importante señalar que el dictamen fiscal unicamente se podrá emitir si corresponde al último ejercicio, es decir por los ejercicios anteriores no puede emitirse dictamen fiscal. (Art. 46, F. II del R.C.F.F.).

El dictamen para efectos fiscales y el dictamen de estados financieros prácticamente es el mismo sólo que al primero se incorporan anexos que lo diferencian del segundo, tales anexos sirven únicamente a las autoridades hacendarias quienes interpretarán y analizarán adecuadamente los resultados de operación y fiscales.

El dictamen fiscal, por ser dirigido por la S.H.C.P., presenta características, que lo diferencian del dictamen financiero, como son:

1.- Es de uso restringido.- Sólo es útil a la S.H.C.P.

2.- Incluye una opción adicional y el informe del Contador Público referida específicamente al cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte del contribuyente.

3.- Incluye información adicional y los anexos relacionados con el cumplimiento de las obligaciones fiscales. (Dichos anexos se señalan en el Art. 50 del R.C.F.F).

Se recomienda anexar copia de las contribuciones pagadas por el cierre del ejercicio.

En el C.F.F. y su Reglamento se encuentra el fundamento legal para ser dictaminado y dictaminar. En la F. IV de las disposiciones transitorias aplicables al C.F.F. del 26 de diciembre de 1990, se hace obligatorio que cierto tipo de contribuyentes presenten dictamen fiscal ante la S.H.C.P.

El C.F.F. en su Art. 32-A, señala los contribuyentes obligados a ser dictaminados.

Las personas que se encuentran en alguno de los supuestos de las siguientes fracciones están obligados a dictaminar, en los términos del Art. 52 del C.F.F.

En los Arts. 45 al 58 del R.C.F.F, contienen aspectos relacionados con el dictamen fiscal.

El Contador Público sólo podrá emitir dictamen, cuando obtenga el registro correspondiente que otorga la D.G.A.F.F. y para ello deberá cumplir los siguientes requisitos:

A) El registro sólo lo pueden obtener las personas de nacionalidad mexicana que tengan título de Contador Público registrado en la Secretaría de Educación Pública y que sean miembros de un colegio de contadores reconocido por la misma Secretaría. (Art. 52 C.F.F.).

B) Deben presentar la solicitud respectiva utilizando el formato fiscal identificado con la clave HAFF-1 ante la A.F.F. o ante la D.G.A.F.F., de acuerdo al domicilio del Contador Público.

La presentación del dictamen de estados financieros para efectos fiscales, se hará en discos manéticos flexibles, en la cantidad que sea necesario, los cuales presentarán por triplicado, siendo copia fiel uno de otro, los cuales deben ir acompañados de los siguientes documentos:

- La carta de presentación del dictamen con firma autógrafa

del contribuyente y del Licenciado en Contaduría que lo dictamina.

- Dictamen o informe sobre la revisión fiscal del contribuyente con firma autógrafa del Licenciado en Contaduría registrado.

Los archivos deben contener la siguiente información:

ARCHIVO 1:

Los datos de identificación del:

- Contribuyente Licenciado en Contaduría registrado que dictaminó.
- Representante legal.

ARCHIVO 2:

- Estado de Posición Financiera.
- Estado de Resultados.
- Estado de Variaciones en el Capital Contable.

- Estado de Cambios en la Situación Financiera.

- Notas a los Estados Financieros.

ARCHIVO 3:

Análisis comparativo por subcuentas de gastos

a) Gastos de Fabricación.

b) Gastos de Administración.

c) Gastos de Venta.

d) Gastos Generales.

e) Otros Gastos.

f) Productos Financieros.

g) Gastos Financieros.

h) Costo Integral de Financiamiento.

ARCHIVO 4

Relación de contribuyentes a cargo del contribuyente o por pagar al cierre del ejercicio o en su carácter de retenedor.

ARCHIVO 5:

1) Conciliación entre el resultado contable y fiscal para efectos del I.S.R.

2) Conciliación entre los ingresos dictaminados y declarados para efectos del I.S.R., I.U.A. e Impuesto especial sobre productos y servicios.

3) Conciliación de registros contables con declaración del ejercicio y con las cifras dictaminadas respecto del I.U.A.

4) Informe y análisis de operaciones realizadas entre empresas controladas y controladoras que consolidan fiscalmente y empresas relacionadas que no consolidan.

De lo anterior se concluye que la forma y contenido del dictamen de estados financieros para efectos fiscales, ha sufrido varias modificaciones por lo que las autoridades fiscales tienen

una visión más general sobre las operaciones de los contribuyentes.

CAPITULO IV

AUDITORIA OPERACIONAL

CAPITULO IV AUDITORIA OPERACIONAL

4.1 Introducción

En 1969 se constituyó el Instituto de Auditores internos de México, A.C. a partir de ese año, algunos socios han impartido seminarios y cursos intensivos, tocando principalmente los temas de auditoria operacional, organización y administración del departamento de auditoria operacional en el procesamiento electrónico de información.

En 1972, la Comisión de Auditoria Operacional, del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, emitió un boletín denominado "La Auditoria Operacional coordinada con el examen de Estados Financieros" cuyo contenido aún no se ha aplicado a causa de las disposiciones normativas sobre el estudio y la evaluación del control interno.

Posteriormente la Comisión propuso emitir una serie de boletines sobre los objetivos, las normas y las técnicas de la auditoria operacional, apartándose totalmente de los pronunciamientos relativos a la Auditoria de los Estados Financieros.

De esta manera, en marzo de 1975, se publica el boletín No. 2 denominado " Metodología de la Auditoría Operacional ", que establece por primera vez las directrices de actuación para realizar un examen de esta naturaleza.

Los conceptos y metodología que el texto incluye han sido probados con éxito en la práctica. Asimismo los programas, los cuestionarios y otros formularios que se mencionan y se analizan a lo largo de seis capítulos, son el resultado de la experiencia en la prestación de los servicios.

**ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA**

4.2 Concepto de Auditoría Operacional

Para mayor entendimiento de la auditoría operacional analicemos las siguientes definiciones:

Gabriel Sánchez Curiel en su libro "Auditoría Operacional", señala: " La Auditoría Operacional es el examen del flujo de las transacciones llevadas a cabo en una o varias áreas funcionales que constituyen la estructura de una entidad, con el propósito de incrementar la eficiencia y eficacia operativa a través de proponer las recomendaciones que se consideren necesarias ".

Amalia Díez Garduño en su tesis " Auditoría Interna Gubernamental ", dice: " La auditoría Operacional, es el examen de la eficiencia obtenida de la asignación y utilización de los recursos financieros, humanos y materiales, mediante el análisis de la estructura organizacional, los sistemas operativos y los sistemas de información ".

En conclusión la auditoría operacional es una función que consiste en evaluar y revisar las operaciones que realiza una entidad, con objeto de determinar las deficiencias existentes y de esta manera proponer las soluciones adecuadas para lograr la máxima eficiencia y eficacia mediante las recomendaciones que se incluirán en el informe de auditoría.

4.3 Objetivo de la Auditoría Operacional

El principal objetivo de la auditoría operacional es: "Aumentar la productividad mediante el incremento de la eficiencia operativa".

Esto significa que su principal función es elevar la productividad y obtener el máximo beneficio con el mínimo costo y esfuerzo.

Para mayor entendimiento, es conveniente señalar que la productividad es la relación costo-beneficio, como parámetro para determinar el grado de eficiencia con que se desarrolla cada una de las operaciones de la entidad, por lo que incrementar es lograr mayor producción con los mismos insumos o igual producción con un aprovechamiento más efectivo de la maquinaria, del material, del tiempo y de los recursos humanos, técnicos, financieros y materiales de la entidad.

4.4 Características de la Auditoría Operacional

Una vez que se ha definido la auditoría operacional es importante señalar que este tipo de auditoría, forma parte de la auditoría integral.

En algunas situaciones se ha llegado a confundir el término de la auditoría operacional con la auditoría administrativa, debido a que el objetivo de ambas coincide, ya que las dos pretenden " lograr la máxima eficiencia de operación ", pero es muy claro que cada una busca su objetivo propio que le dá naturaleza a la auditoría aplicada.

Por esto es muy importante señalar las características de la auditoría operacional y que a continuación se resumen:

A) La auditoría operacional, no es numérica, básicamente se enfoca al examen exhaustivo de los sistemas y procedimientos.

B) Su realización es en forma detallada.

C) Es una actividad profesional, tendiente a promover y lograr eficiencia de operación.

D) Utiliza los estados financieros y todos los demás reportes y estadísticas como un medio y no como un fin.

E) Su aplicación aislada no es adecuada, ya que para obtener una eficiencia en grado supremo se necesitaría que formara parte de una revisión integral al proceso administrativo.

F) Estudia y evalúa el control interno.

G) Su metodología es similar a la de la auditoría integral, es propia y exclusiva.

H) El auditor que la realice puede ser interno o externo.

4.5 Metodología para la Ejecución de la Auditoría Operacional

El desarrollo de la auditoría operacional esta sujeto a una serie de etapas sobre los sistemas y procedimientos.

Para iniciar una auditoría operacional se requiere seguir una metodología, la cual según Bradford Cadmus (a quien muchos conocen como el padre de la auditoría operacional) consiste en cuatro etapas fundamentales:

1) Familiarización.- Esta etapa implica conocer profundamente los sistemas y procedimientos aplicados al área, así como el manejo operativo, objetivos y aplicación de las políticas.

2) Verificación.- Consiste en conocer el grado en que las operaciones y sus controles están de acuerdo con las descripciones orales y escritas, y el manejo departamental que se transmitió en la etapa anterior.

3) Evaluación y Recomendaciones.- Consiste en desarrollar tentativamente algunas correcciones a las fallas o desviaciones que se hayan encontrado y que en el

transcurso podrán ser afinadas o modificarse.

4) Informe.- Es la etapa final, en donde se plasman las conclusiones del trabajo realizado y las recomendaciones que se consideren apropiadas para corregir y/o modificar las deficiencias detectadas.

Para efectos de esta tesis consideraremos la metodología a seguir que menciona el I.M.C.P. en su boletín número 2 el cual se simplifica en tres pasos fundamentales, mismos que a continuación se detallan.

Dicho boletín tiene un carácter genérico y deberá adecuarse a las situaciones específicas que se encuentran en el desarrollo de la auditoría.

1) Familiarización.- En esta primera etapa el auditor operacional deberá conocer y llevar a cabo un estudio general de la entidad, esto implica obtener información completa y detallada de las características del área funcional sujeta a examen.

Así mismo el auditor necesita conocer profundamente los sistemas, procedimientos y métodos implantados en el área, así como el manejo operativo y objetivos del departamento sujeto a

revisión.

Cabe señalar que para que el auditor se familiarice con las operaciones que se realizan dentro de la entidad, es necesario:

- Conocer la aplicación y resultados del proceso administrativo.
- Analizar los problemas que afectan al giro de la actividad económica en que se desenvuelve la empresa.
- Detallar las deficiencias encontradas anteriormente y que formarán parte de las cartas de sugerencias y/o del informe final de auditoría.

Enseguida se indican algunos lineamientos que ayudarán al auditor a ordenar sistemáticamente sus esfuerzos para familiarizarse tanto con la empresa en forma general, y con la operación que se revisará en lo particular.

a) Estudio ambiental.- Dentro de este punto, se obtiene información que permite al auditor a diagnosticar las áreas críticas y de esta manera profundizar la investigación que se está realizando, a continuación se mencionan los aspectos que contribuyen al logro de este

estudio:

- La importancia que para la empresa representa la operación que se examina y determinar las repercusiones financieras que tendría si se mejorara su eficiencia.
- Estudiar los indicadores, las rotaciones y las razones financieras, entre otros.
- Analizar la estructura de la organización y políticas que son aplicables a la operación que se revisa.
- Revisar la reglamentación ya sea de tipo federal, estatal o municipal que afecte el manejo o control de la operación en estudio.
- Detallar como la competencia resuelve los problemas de una operación similar.
- También es importante observar, cómo realizan su trabajo los empleados de acuerdo a su nivel jerárquico.

b) Estudio de la gestión administrativa.- En este inciso se estudiarán las posibles deficiencias e irregularidades encontradas en el proceso administrativo de la empresa.

En este caso, el auditor deberá estudiar su aplicación práctica para conocer en forma general sus características y posibles deficiencias.

c) **Visita a las instalaciones.**- Tiene como finalidad observar directamente las operaciones y así identificar las posibles causas de los problemas, también se realizarán entrevistas con funcionarios y empleados con el objeto de ampliar la información sobre la ejecución de las políticas y procedimientos.

Asimismo se desarrollarán y aplicarán cuestionarios, técnicas y encuestas, determinando el alcance de la encuesta y la oportunidad de la entrevista.

Una vez realizado el proceso anterior, el auditor estará en posibilidad de planear y estructurar su programa de trabajo para realizar la siguiente etapa de la metodología.

2) **Investigación y análisis.**- Esta etapa tiene como objeto analizar la información y examinar la documentación relativa para evaluar la eficiencia y resultados de la operación.

De esta manera, es necesario realizar pruebas selectivas a

renglones específicos que el auditor considere convenientes, por lo que la aplicación de la estadística puede ser de gran ayuda, ya que se puede utilizar como medio del muestreo estadístico.

Si la empresa que se está auditando carece de información acerca de la competencia o de estadísticas que son necesarias para evaluar la operación, entonces el auditor deberá efectuar los estudios, análisis e investigaciones necesarias para obtener elementos de juicio suficientes, como por ejemplo: entrevistas formales, observaciones directa, revisión de documentación, expedientes y sistemas de información, investigación en las Cámaras y Asociaciones a las que pertenezca la empresa, entre otros aspectos.

Respecto a esta etapa, el auditor deberá cuidar muy detalladamente que sus investigaciones se planeen y desarrollen en el menor tiempo posible y obtener la mayor información posible, en forma precisa y objetiva.

Consecuentemente, el auditor operacional debe buscar hechos y evitar distorcionarlos con interpretaciones de cualquier tipo, debe formarse una opinión firme, en conjunto, con el fin de emitir un diagnóstico real y lo más objetivo posible.

Para obtener mejores resultados se deben utilizar las

siguientes técnicas:

a) Entrevistas.- Las entrevistas formales son una técnica usual en la auditoría operacional, puesto que son fuente de información que permitirá introducirnos un poco más en las operaciones que se examinan, por lo que se recomienda considerar los siguientes aspectos:

- Las entrevistas deben tener la finalidad de obtener información sobre la ejecución práctica de las políticas y procedimientos.
- La investigación puede ser formal e informal.
- Analizar la información y examinar la documentación relativa para evaluar la eficiencia y efectividad de la operación revisada.
- Desarrollar cuestionarios y seleccionar las técnicas de encuesta más apropiadas al tipo de evidencia que se desea obtener, determinando tamaño de la muestra y la oportunidad de la entrevista.

b) Evaluación de la gestión administrativa.- Esta etapa implica el preliminar de cada una de las fases del

proceso administrativo de la operación en la forma en que se muestra a continuación:

- **Planeación.**- Estudiar fundamentalmente el grado de efectividad logrado, para anticipar problemas y actividades ineficientes.
- **Organización.**- Implica detallar una estructura de la organización, definir líneas de autoridad y responsabilidad, así como las funciones de cada puesto.
- **Coordinación.**- Analizar la interrelación de cada uno de los departamentos encargados de la operación, con otros sectores de la entidad, así como la interrelación de los niveles jerárquicos y actividades del personal encargado de la operación.
- **Dirección.**- Determinar los índices de calidad directiva de los ejecutivos y la efectividad y oportunidad de los sistemas de que respaldan las decisiones de la dirección.
- **Control.**- Consiste en determinar una comparación de aquellos puntos que se planearon con los que ya fueron

ejecutados y obtener conclusiones de los resultados.

3) Diagnóstico.- Una vez que se ha estudiado y evaluado la infraestructura administrativa se concentrarán los hallazgos, reportándose los de mayor relevancia, en cuanto a su efecto negativo en el proceso administrativo, y reportando aquellos que sean notorias fallas de eficiencia.

A) Fase creativa.- Aquí se concentrarán los problemas detectados y se analizará si son congruentes con la realidad de la empresa.

Concentrados los hallazgos se procede a:

1.- Ensayar un modelo conceptual de la estrategia administrativa que sea más conveniente para la empresa, para la operación estudiada de acuerdo con las circunstancias del caso, o bien, compararla con modelos ya preestablecidos.

2.- Precisar la prioridad que debe darse a los elementos, recursos y etapas del modelo seleccionado.

3.- Considerar el costo-beneficio del modelo diseñado.

B) Reverificación de hallazgos. El modelo desarrollado, se sujetará a una nueva verificación para determinar con mayor precisión los hechos y supuestos de las interpretaciones, y avanzar hacia el diagnóstico definitivo como sigue:

- 1.- Comparar el esquema con un modelo vigente y válido, y asegurarse que las diferencias sean significativas.
- 2.- Listar las excepciones encontradas en la confrontación y compararlas con las que se habían determinado al inicio de la fase creativa.
- 3.- Ratificar la existencia de los problemas diagnosticados, mediante comentarios con las personas directamente involucradas.
- 4.- Asegurarse que se tratan de problemas cuya solución es factible, porque existen técnicas y recursos disponibles para ello.
- 5.- Interrelacionar los problemas encontrados con los que pudieron haberse determinado en otros sectores y, asegurarse que las opciones de solución propuestas,

no generarian mayores o más complejos problemas que los que se tratan de resolver.

4.6 Informe de la Auditoría Operacional

Una vez que se ha elaborado el borrador del informe, el auditor procederá a discutir el borrador con los involucrados con el objeto de asegurarse de que se trata de hallazgos reales y que los involucrados coinciden con su existencia en la forma en que lo describe el borrador.

Concepto e Importancia

Es el producto terminado del trabajo realizado y consecuentemente es lo único que conocen los altos ejecutivos de la empresa con relación al trabajo desarrollado por el auditor.

Su contenido debe enfocarse a mostrar objetivamente, los problemas detectados en relación con la eficiencia operativa de la empresa y con los controles operacionales establecidos.

Para que esta auditoría sea útil a la empresa, el informe debe ser concreto y real orientado hacia el cambio y/o modificación de los problemas existentes.

Naturaleza del Informe

Por las características de la auditoría operacional, su producto final debe tener la naturaleza equivalente a un diagnóstico, en el cual se plasmen los hallazgos derivados del trabajo, relacionados con la eficiencia y eficacia operacional, así como el efecto y las consecuencias de los problemas encontrados.

De acuerdo con lo anterior debe comprenderse que este informe de auditoría no puede tener el carácter de una opinión fundamentada tipo dictamen de los estados financieros, acerca del grado de eficiencia existente de la empresa. No es factible darle tal alcance puesto que, la auditoría operacional no tiene como objetivo, el emitir un dictamen.

En algunas ocasiones el informe de auditoría operacional puede ser el inicio de un servicio de asesoría administrativa a cargo de consultores internos o externos, o en su caso personal de los departamentos de auditoría interna.

Estructura del Informe

El contenido básico del informe normalmente debe incluir los aspectos siguientes:

1.- Alcance y Limitaciones del trabajo.- Esta parte del informe debe ser breve y solo definir e identificar:

- Los objetivos del trabajo realizado.
- Las operaciones sujetas a examen.
- El criterio de prioridades establecido.
- Las limitaciones.

2.- Situaciones que afectan la eficiencia de operación.- Es conveniente presentar un resumen jerárquizado, en el que se indiquen los hallazgos más significativos y se haga notar el efecto de ello, remitiéndose a una descripción más amplia en la cual se proporcione mayores datos sobre los problemas detectados, sus causas y consecuencias.

3.- Sugerencias.- Es conveniente incluir las sugerencias inmediatamente después de que se indicaron las ineficiencias de operación, tales sugerencias podrán ser específicas en las que se tengan elementos para ello, en otras ocasiones las recomendaciones tendrán un carácter general.

Estas recomendaciones, deben estar enfocadas a que se mejore la eficiencia citando casos específicos, en los cuales puedan modificarse los procedimientos o criterios, cuantificando los resultados previsibles de un cambio.

Evaluación y Efecto de los Problemas

El enfoque que conviene dar al informe debe tender a resaltar objetivamente, el efecto cuantificado que provoca las ineficiencias detectadas, sus causas y consecuencias.

Conviene presentar muy claramente a los administradores de las empresas, el efecto de la ineficiencia existente, es decir, conocer cuánto les cuesta o dejan de ganar, a fin de motivar la toma de medidas correctivas conducentes.

La responsabilidad del auditor operacional, esta sujeta a informar sobre los problemas detectados y sugerir las posibles soluciones. Por lo que la implantación de las medidas necesarias para la solución de los problemas encontrados quede fuera del alcance del trabajo de la auditoría operacional, incluso en aquellos casos en que el auditor haya presentado recomendaciones específicas, por lo que la solución de los problemas, es responsabilidad directa de la empresa, a la que deberá recurrir a sus consultores internos o externos para lograr tal objetivo.

Los hallazgos de la auditoría operacional, pueden irse comunicando en el curso del examen o a su término; esto dependerá en gran parte de la trascendencia de los problemas detectados y de la urgencia de la aplicación de las medidas correctivas.

Es importante señalar que el resultado de la auditoría debe presentarse invariablemente por escrito, además es conveniente utilizar otros medios de comunicación, como por ejemplo: audiovisuales, películas, diapositivas, filmes, juntas, etc.

Seguimiento.- Ya sea como asesor administrativo externo o plasmarse básicamente a través de:

- Diagnóstico.

- Seguimiento.

En el diagnóstico, se plasman los hallazgos derivados del trabajo relacionados con la eficiencia operacional, el efecto y las consecuencias de los problemas determinados; así mismo, el profesional que formuló el diagnóstico debe apotar sugerencias a base de opciones, cada una de las cuales tendrá determinadas ventajas y desventajas.

La empresa debe recurrir a sus asesores internos o externos,

o al departamento de sistemas y procedimientos, en lo referente al seguimiento, o a la implementación de alguna de las opciones propuestas. Ya que si se asigna al departamento de auditoría interna, el establecimiento de los sistemas, el manual o los cambios propuestos por el propio auditor interno, se desviaría de sus principales funciones, lo cual pudiera interpretarse como pérdida de la independencia profesional o invasión de otras especialidades.

CAPITULO V

AUDITORIA ADMINISTRATIVA

CAPITULO V AUDITORIA ADMINISTRATIVA

5.1 Introducción

En estos tiempos, los problemas específicos de la administración tienen importancia sobresaliente en las empresas, debido a que deben estar al cuidado de la competencia nacional e internacional. En el presente capítulo están apareciendo áreas como resultado del desarrollo científico y tecnológico. En la medida que se presentan estos avances, la administración debe estar alerta, impulsando innovaciones que le permitan incorporarse a los adelantos.

La auditoría administrativa nace de la necesidad de los dirigentes, de contar con el instrumento preciso para la medición y evaluación de los métodos y la eficiencia en las operaciones.

Unos autores señalan que la auditoría administrativa surge en los Estados Unidos de Norteamérica en la postguerra, época en la cual las empresas controlaban un mercado que era limitado debido a la mínima competencia de los productos que fabricaban, lo que permitía absorber las deficiencias administrativas.

Cuando el mercado se tornó más complejo, exigía mejor

calidad, servicio y precios surgió la necesidad de abatir los costos de operación para subsistir con los productos en el mercado más exigente a cada momento, y la mejor forma de lograrlo era optimizando las funciones administrativas, valiéndose de la revisión, estudio y evaluación de dichos mercados.

El cambio y el crecimiento son aspectos que deben marchar juntos, debido a que traen consigo todo lo que es deseable en las empresas.

5.2 Concepto de la Auditoría Administrativa

Los diferentes autores sobre el tema de auditoría administrativa han aportado distintos conceptos sobre la misma, los cuales se citan a continuación.

William P. Leonard. En su libro Auditoría Administrativa, dice: " La auditoría administrativa puede definirse como un examen completo y constructivo de la estructura organizativa de una empresa, institución o departamento gubernamental; o de cualquier otra entidad y de sus métodos de control, medios de operación y empleo que de a sus recursos humanos y materiales.

El Instituto Americano de la Administración dice: "Cualquier empresa de cualquier índole, tiene áreas generales sujetas a investigación y que permiten obtener una evaluación de la Administración".

El Análisis Factorial del Banco de México dice: " Una definición concisa de investigación industrial la enunciaría como un análisis potencial de la productividad. En la práctica se trata de incrementar la eficiencia de operación ya sea en una empresa o en una rama industrial ".

Manuel D' Azola señala: " La costumbre de evaluar las

acciones de los hombres es muy antigua; constantemente estamos calificando los actos de las personas que nos rodean y mentalmente hacemos comparaciones con situaciones imágenes o actos que se nos quedaron grabados, en el área de los negocios, nos formamos un juicio acerca de la actuación de un gerente o de los procedimientos que sigue un jefe. El resultado final suele medirse por las utilidades o pérdidas que muestra un ejercicio o ciclo de operaciones.

Roberto Macías Pineda, dice: "Es necesaria una continua verificación y un control cuidadoso para asegurarse de que las prácticas y programas de la negociación alcanzan los resultados para los que se crearon y siguen manteniéndose. Las políticas deben considerarse cuidadosamente, deben ser consistentes con los objetivos básicos de la empresa y deben ser apropiadas en términos de política corriente".

José Antonio Fernández Arena en su libro Auditoría Administrativa, dice que: "La auditoría administrativa es la revisión objetiva, metódica y completa de la satisfacción de los objetivos institucionales, con base a los niveles jerárquicos de la empresa, en cuanto a su estructura y la participación individual de los integrantes de la Institución".

En base a lo anterior se puede definir a la auditoría

administrativa de la siguiente manera: consiste en examinar objetivos, planes, métodos, estructura orgánica y el uso de los recursos físicos y humanos, a fin de informar sobre la situación administrativa de una entidad.

5.3 Objetivo de la Auditoria Administrativa

Victor M. Rubio Ragazzoni y Jorge Hernández Fuentes, en su libro *Guía Práctica de Auditoria Administrativa* señalan que el objetivo de la auditoria administrativa " consiste en evaluar el fundamento de la administración, mediante la localización de irregularidades o anomalías y el planteamiento de posibles alternativas de solución, con la finalidad de ayudar a la dirección a lograr una administración más eficaz, mediante la presentación de resultados que surgan de la práctica de auditorías ".

Jorge Alvarez Angulano en su libro de *Apuntes de Auditoria Administrativa*, dice: " Su intención es examinar y valorar los métodos y desempeño en todas las áreas, los factores de la estructura organizativa, la observancia de políticas y procedimientos, la exactitud y confiabilidad de los controles, los métodos protectores adecuados, las causas de variaciones, la adecuada utilización de personal y equipo y los sistemas de funcionamiento satisfactorios ".

El objetivo principal de la auditoria administrativa es la revisión total y exhaustiva de la empresa.

William P. Leonard marca los siguientes objetivos:

- a) Evitar desperdicios y deficiencias.
- b) Obtener mejores métodos.
- c) Obtener mejores formas de control.
- d) Obtener mayor eficiencia en las operaciones.
- e) Obtener el mejor aprovechamiento de los recursos físicos y humanos.

Los objetivos de la auditoría administrativa, tienen como propósito medir y evaluar los siguientes aspectos de la empresa:

- 1) Determinar cuáles son los objetivos esenciales de la empresa.
- 2) Puntualizar si para alcanzar dichos objetivos existen planes a corto o largo plazo.
- 3) Conocer si en dichos planes están comprendidas las actividades principales de la empresa.

4) Definir si la empresa tiene pronosticada una situación financiera como resultado de su planeación a largo plazo.

5) Comprobar que los directores y administradores de la empresa comprendan y apoyen tales planes, así como si han participado en forma directa en su elaboración con base en sus atribuciones de carácter general.

6) Constatar que los planes en cuestión, se revisen con el fin de mantenerlos al día.

7) Ratificar que las políticas seguidas por la empresa, tanto generales como departamentales se han ajustado a los patrones establecidos.

8) Apreciar que las funciones asignadas a las distintas unidades operacionales y a los departamentos componentes de la empresa, son apropiados a sus actividades y objetivos mediatos o inmediatos, que se pretendan alcanzar y a las políticas que se han trazado seguir.

9) Confirmar que los métodos, sistemas y procedimientos en vigor son los más adecuados al volumen y a la naturaleza de las operaciones realizadas por cada departamento o sección, sin perjuicio de proponer y sugerir los cambios,

modificaciones, simplificaciones o eliminaciones que aseguren resultados óptimos en el control y eficiencia funcional y departamental de las respectivas unidades.

5.4 Metodología para la Ejecución de la Auditoría Administrativa

1.- Se elabora el programa de auditoría: Determinando las áreas que han sido sujetas a diagnóstico administrativo.

2.- Se revisa y autoriza el programa: Asignando intervenciones de acuerdo a las prioridades de la organización, se giran instrucciones al jefe del departamento a auditarse.

3.- Se ordena la formulación del o de los programas de trabajo: Solicitándole al coordinador que los realice, considerando la información captada durante los diagnósticos practicados.

4.- Se elabora el o los programas de trabajo: Describiendo las actividades que se tienen que cubrir en cada etapa del proceso de auditoría, así como el tiempo de duración y los recursos necesarios. Una vez terminado lo turna al jefe del departamento para su aprobación.

5.- Se aprueba el programa: Revisándolo por cada una de sus etapas.

6.- Se revisa el programa y autoriza la intervención verificando la secuencia de actividades a desarrollar.

7.- Se giran instrucciones para que proceda la intervención: Comunicándole al coordinador las instrucciones y el programa.

8.- Se presentan con el responsable de la unidad a auditar: Explicándole el propósito constructivo del estudio, de acuerdo a las etapas del proceso de la auditoría. Posteriormente presenta al personal de auditoría a intervenir.

9.- Se establecen las bases que regirán la auditoría: Fijando prioridades en la distribución de las áreas a estudiar y explicando todas aquellas consideraciones atribuibles a la auditoría.

10.- Se elabora el control de entrevistas: Basándose en todos los puestos tipo que estructuran la organización de la unidad.

11.- Se aplica el cuestionario general de auditoría: Entrevistando al personal que ocupará los niveles de supervisión, y analizando la información captada y se

determinan las principales observaciones, con el objeto de orientar sobre una base, el desarrollo de la auditoría.

12.- Se practica análisis funcional: Determinando que las funciones diarias periódicas y eventuales de los puestos tipo, correspondan con las que realiza el personal. Se calcula la frecuencia de cada actividad por el tiempo que dura. Con el resultado obtenido se comprueba el equilibrio de las cargas de trabajo y se obtienen las holguras de tiempo ocioso entre una y otra actividad verificando que cada actividad cumpla con una finalidad definida. Determinando así aquellas actividades que incurrir en duplicidad y multiplicidad de funciones. Finalmente verifican que la estructura orgánica establecida, coincida con la práctica.

13.- Se practica análisis operacional: Aplicando los cuestionarios de análisis de formas y hojas de diagramación. Con los resultados obtenidos se determinan cuellos de botellas, fugas de responsabilidad, puntos de control e inspección, demoras, flujo de las actividades, etc. Con el objeto de corroborar si los procedimientos con que cuenta la unidad son lo suficiente expeditos.

14.- Se practica análisis de la productividad del trabajo

basándose en los reportes de labores e incidencias del personal de la unidad, relacionando de esta forma las cantidades físicas de trabajo contra el número de horas aplicadas.

15.- Se practica análisis de la demanda de servicios que presta la unidad: Pronosticando, mediante un diagrama de dispersión, el tiempo contra el trabajo efectuado, según las estadísticas de la unidad, verificando mediante este método si la capacidad instalada es acorde al volumen de demanda real y potencial.

16.- Se practica análisis de las condiciones de trabajo: Encuestando al personal de la unidad mediante el cuestionario de análisis de las condiciones de trabajo. Con los resultados obtenidos se determinan los indicadores más sobresalientes en dos grandes rubros: higiene y seguridad de trabajo.

17.- Se practica análisis de la actitud del personal hacia el trabajo: Por medio de la aplicación del cuestionario de técnica proyectiva, se recaba la opinión del personal en forma aleatoria, determinando así las inquietudes del mismo.

18.- Se revisa el avance obtenido a la fecha de los programas

de trabajo, verificando que los objetivos y metas calendarizados se hayan cubierto total o parcialmente.

19.- Se revisa el marco normativo, Corroborando el cumplimiento de las disposiciones y fundamento legal que regule las actividades de la unidad.

20.- Se integran las carpetas de papeles de trabajo, Considerando la información resultante de los cuestionarios de la investigación documental practicada, y de la observación directa. Posteriormente se diseñan las recomendaciones sugeridas por cada observación.

21.- Se formula relación de las observaciones más relevantes:

Basándose en la información contenida en las carpetas de papeles de trabajo.

22.- Se coordinan los trabajos tendientes a evitar la información captada en la etapa de examen, Reuniendo al personal de auditoría en mesa redonda, para analizar y evaluar cada una de las observaciones detectadas.

23.- Se comenta la relación de observaciones con el responsable de la unidad, Explicándole el problema, el

origen, las consecuencias, algunos ejemplos y el área en que se localiza cubriendo así la parte de asuntos tratados con los responsables.

24.- Se elaboran las hojas de evaluación: Basándose en las observaciones detectadas y de acuerdo a las funciones de la administración, por cada una de las áreas auditadas y el resumen global de la unidad. Posteriormente se anexarán al informe de auditoría dando así por concluido la etapa de la evaluación.

25.- Se elabora el informe de auditoría: Describiendo el propósito y amplitud de la auditoría, los aspectos de mayor importancia, los aspectos por áreas, las recomendaciones, los asuntos tratados con los responsables, los comentarios de los auditores y los anexos (Prueba documental y recomendaciones).

26.- Se aprueba el informe: Revisándolo y comentando cada una de las observaciones asentadas con el coordinador.

27.- Se revisa el informe: Corrigiendo todos aquellos aspectos que considere que requieren de una mayor claridad para su entendimiento.

28.- Se revisa y autoriza a comentar el informe con el responsable de la unidad auditada: Verificando y comentando con el jefe del departamento los aspectos de mayor relevancia detectados durante la auditoría.

29.- Se comenta el informe con el responsable de la unidad: Analizando los resultados del informe por cada uno de sus aspectos.

5.5 Informe de la Auditoría Administrativa

Llevada a cabo la revisión de la auditoría administrativa y teniendo una completa visión de lo examinado, se presenta el informe, el cual muestra la utilidad de la auditoría, es decir, la expresión de hechos, suposiciones y opiniones haciendo una crítica constructiva sobre la administración de la empresa, en cuanto a los resultados obtenidos, los medios utilizados y la enunciación de sugerencias para cambio o mejoramiento.

El Informe de la auditoría administrativa expone a la vista de los lectores la calidad, el alcance y el desarrollo del trabajo realizado por el auditor. Implicando que el informe tenga una buena presentación, un claro y completo contenido de lo que se informe y que sea puesto a disposición de los directivos en la fecha oportuna, con objeto de que la administración de la empresa adopte las medidas pertinentes.

Preparación

Al preparar el informe, el auditor habrá de cuidar que la redacción y escritura no den lugar a malos entendimientos, por lo que deberá expresar sus ideas con exactitud, ser conciso y cortés.

Por lo que respecta al auditor, éste deberá tener presente a quién se le va a enviar el informe, ya que el que lo recibe habrá de juzgarlo en cuanto a su calidad y contenido: si es bueno, adecuado, útil e interesante.

El auditor determinará la parte de su informe que proporcionará en forma oral y escrita. Debe procurar que la escritura sea clara, valiosa, pertinente y breve.

Contenido

Todo informe deberá ser preparado de acuerdo a las necesidades y características de cada empresa.

Revisión y Discusión

Antes de dar por finalizado el informe, el auditor deberá tener presentes una serie de factores para que éste se ajuste a las normas de calidad altas; algunos de estos factores son:

- a) Que los distintos aspectos estén presentados en forma breve y la relación sea original.
- b) Que esté redactado en forma clara, a fin de evitar malentendidos.

c) Que las recomendaciones sean oportunas, fáciles de realizar y convenientes para la dirección exitosa de la empresa.

d) Que lo tratado sea interesante, comprensible y útil a la dirección.

Antes de mecanografiar el informe en forma definitiva, cada sección será revisada para cerciorarse que esté completa y reúna los requisitos de calidad antes mencionados. En virtud de su probable contenido de carácter confidencial no se mostrará o dará a conocer el informe a nadie que no esté autorizado para ello.

Entregado el informe el auditor aprovechará la oportunidad de acompañar al directivo principal en la lectura y estudio del mismo. La discusión del informe puede centrarse alrededor de un futuro progreso en alcanzar una mejor actuación y métodos administrativos eficaces. El Auditor discute y comenta todos los aspectos que necesitan la aprobación de la dirección para ponerlos en práctica.

CAPITULO VI

AUDITORIA GUBERNAMENTAL

CAPITULO VI AUDITORIA GUBERNAMENTAL

6.1 Concepto de Auditoria Gubernamental

El Manual de auditoría gubernamental emitido por la Secretaría de Programación y Presupuesto, establece que la auditoría gubernamental comprende:

"El examen de las operaciones cualesquiera que sea su naturaleza de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, con objeto de opinar si los estados financieros presentan razonablemente la situación financiera, si los objetivos y metas efectivamente han sido alcanzados, si los recursos han sido administrados de manera eficiente y si se han cumplido con las disposiciones legales aplicables".

En el General Accounting Office señala que es la auditoría practicada en las operaciones gubernamentales, indicando "que el término auditoría se utiliza para describir no solo el trabajo hecho por contadores en el examen de informes financieros, sino también el realizado en la revisión del cumplimiento de las Leyes y Reglamentos aplicables de la eficiencia y economía de las operaciones y de la efectividad en el alcance de los resultados del programa".

Santillana González en su libro Conoce las Auditorías señala: " La auditoría gubernamental surge debido a la magnitud, complejidad y gran variedad de los programas y actividades de la administración pública federal, la cual ha sobrepasado la capacidad y alcance que tiene la auditoría financiera para proporcionar los elementos de juicio que ayuden a conocer el estado en que se encuentran las dependencias y entidades.

6.2 Objetivo de la Auditoría Gubernamental

El manual de auditoría gubernamental señala los siguientes objetivos fundamentales:

1) Analizar si el control interno coadyuva a la obtención de información financiera confiable, oportuna y útil para la adecuada toma de decisiones.

2) Analizar si la dependencia o entidad, con los recursos asignados, ha cumplido en tiempo, lugar y calidad con los objetivos y metas establecidos en sus programas.

3) Revisar la eficiencia obtenida por la dependencia o entidad en la asignación y utilización de sus recursos.

4) Revisar si se cumple con las disposiciones legales, normas y políticas aplicables a la dependencia o entidad.

5) Formular las observaciones, sugerencias y recomendaciones tendientes a mejorar la operación de las dependencias o entidades, así como para corregir las desulaciones o deficiencias encontradas.

6) Realizar el seguimiento de las recomendaciones que hayan

sido aprobadas, con objeto de cerciorarse de que efectivamente se implantaron.

6.3 Marco legal para el Ejercicio de la Auditoría Gubernamental

En la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal se establecen las bases de organización de la Administración Pública Federal centralizada y paraestatal, señala las responsabilidades de las secretarías de estado y departamentos administrativos, para evitar la falsedad de funciones e indica los principios de la organización sectorial, para que las empresas paraestatales coordinen sus actividades con las dependencias del ejecutivo como encargadas de la planeación, de la coordinación y de la evaluación de aquellas.

La Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal tiene las siguientes características:

- a) Modernizar la idea y manejo del gasto público federal al sustituir a la Ley Orgánica del Presupuesto de Egresos de la Federación para hacer ágil y óptima la aplicación del gasto público.
- b) Proporciona bases de confianza a las entidades que realizan el gasto público federal, proporcionándoles responsabilidad al aplicar el presupuesto.

- c) Se aplica a todo gasto público, como a quien lo hace.
- d) Saber con anticipación que todas las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal hacen sus presupuestos basándose en programas con objetivos, metas y unidades responsables de su ejecución.
- e) Establece que es obligación de las entidades que realicen gasto público, contar con un departamento que se encargue de planear, programar, presupuestar, controlar y evaluar sus actividades referentes al gasto público.
- f) Obliga a que haya órganos de auditoría interna en cada dependencia y entidad de la administración pública federal.
- g) Establece el control de la Secretaría de Programación y presupuesto en materia de subsidios.
- h) Indica la capacidad que tiene la Secretaría de Programación y Presupuesto, para constituir de manera definitiva las responsabilidades que afecten a la hacienda pública federal, a la del Departamento del Distrito Federal y al patrimonio de las entidades del sector paraestatal, estableciendo la intervención, en

este caso, de las entidades y dependencias del ejecutivo y la participación de los coordinadores de sector.

La Ley de Obras Públicas tiene las siguientes características:

- a) Su objetivo es poner en orden el gasto público y las acciones referentes a la planeación, programación, presupuestación, ejecución, conservación, mantenimiento, demolición y control de la obra pública.
- b) Se aplica a todas las dependencias y entidades de la administración pública federal.
- c) Dice que obra pública es: "todo trabajo cuyo objetivo sea crear, construir, conservar o modificar bienes inmuebles por su naturaleza o disposición de la ley, formando parte de este concepto, la construcción, instalación, conservación, mantenimiento, reparación y demolición de tales bienes incluyendo aquellos que tiendan a mejorar y utilizar los recursos agropecuarios, así como los trabajos de exploración, localización, perforación y extracción y aquellos similares que tengan la explotación de los recursos naturales que se encuentren en el suelo o en el subsuelo.

d) Indica diferentes disposiciones en la materia de las secretarías y entidades del sector público.

e) Las obras públicas estarán sometidas a las visitas, inspecciones y auditorías que se indican en el Art. 65 de esta ley.

La Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda indica las bases para la estructura y funcionamiento de la Contaduría Mayor de Hacienda como medio de Fiscalización del poder Legislativo, para que revise la Cuenta Pública del Gobierno Federal y la del Distrito Federal.

La Ley General de Deuda Pública.

La Ley Sobre el servicio de Vigilancia de Fondos y valores de la Federación establece el Servicio de Vigilancia de Fondos y Valores de la Federación, el cual depende de la Secretaría de Gobernación, con el fin de comprobar que las oficinas que recaudan, manejan, administran o custodian fondos o valores de la propiedad o al cuidado del gobierno federal, funcionen adecuadamente.

Este servicio de vigilancia estará a cargo de la S.H.C.P., la cuál lo hará por medio de la Dirección General del Servicio de

Vigilancia de Fondos y Valores de la Federación.

La Ley Federal de Entidades Paraestatales tiene por objeto regular la organización, funcionamiento y control de las entidades paraestatales de la Administración Pública Federal.

6.4 Clasificación de la Auditoría Gubernamental

La auditoría gubernamental se clasifica por su ámbito en interna y externa.

Auditoría Interna

Es la que realiza el personal adscrito a la propia dependencia o entidad. Su importancia radica en que se constituye en el instrumento de control interno que revisa, analiza, diagnóstica y evalúa el funcionamiento de otros controles, proporcionando a los responsables de la dirección y operación, información coadyuvante sobre el resultado de su gestión y proporcionando en su caso la adopción de las medidas que tiendan a mejorar la eficiencia en la administración de los recursos así como la eficacia en el logro de las metas y objetivos asignados.

Auditoría Externa

Es practicada por profesionales independientes a la dependencia o entidad, con objeto de emitir un juicio sobre la situación que guarda el área auditada. El enfoque que tradicionalmente ha tenido este tipo de revisiones, ha sido orientado a la emisión de un dictamen sobre la razonabilidad de

los estados financieros de las entidades del sector paraestatal. A esta actividad se le denomina auditoría externa financiera y sólo podrá ser realizada por Contador Público, bajo las normas emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

La auditoría gubernamental por su tipo de aplicación en diferentes eventos se han expresado en diversos criterios y acepciones para denominar las revisiones específicas que se hacen de las operaciones de gobierno, manejando términos como auditoría financiera, auditoría operacional, auditoría de resultados de programa y auditoría de la legalidad.

Auditoría Financiera

Es la que comprende el examen de las transacciones, operaciones y registros financieros con el objeto de determinar si la información financiera que se produce es confiable, oportuna y útil, al trasladarse al sector público requiere de un mayor énfasis en materia jurídica por lo que en este sentido la auditoría gubernamental se realiza en conjugación con los aspectos de la legalidad.

Auditoría Operacional

Comprende el examen de la eficiencia obtenida en la

asignación y utilización de los recursos financieros, humanos y materiales, mediante el análisis de la estructura organizacional, los sistemas operativos y los sistemas de información.

Auditoría de Resultados de Programas

Analiza la eficacia y congruencia alcanzada en el logro de los objetivos y las metas establecidas, en relación con el avance del ejercicio presupuestal.

Auditoría de Legalidad

Su finalidad es revisar si la dependencia o entidad en el desarrollo de sus actividades, ha observado el cumplimiento de disposiciones legales que le sean aplicables.

La auditoría por su contexto se clasifica en : integral y parcial.

Auditoría Integral

Cuando en una sola revisión concurren los cuatro tipos de auditoría (financiera, operacional, de resultados de programas y de la legalidad), se denominara integral.

Auditoría Parcial

Es aquella en la que no se practican todos los tipos de auditoría.

6.5 Metodología para la ejecución de la Auditoría Gubernamental

SELECCION DEL AREA A TRATAR

A) Factores a considerar.- Evaluar si el tiempo y esfuerzo que serán invertidos estarán en relación con la aportación que pueda realizar a los objetivos de la organización.

Los principales factores que afectan la selección del área a auditar los clasificamos en 3 grupos:

a) OPERACION.- Importancia de la organización o actividad en base a indicadores como:

- Monto de desembolso o ingreso.
- Monto de la inversión en activos.
- Actividades y riesgos críticos.
- Gravedad y consecuencias de los posibles problemas.
- Grado en que un problema puede ser resuelto o atacado.

b) AUDITOR

- Intereses materiales, intelectuales y organizacionales.
- Valores personales.
- Conocimientos sobre la operación.

c) ORGANIZACION

- Intereses o requerimientos del superior y de la alta administración.
- Nivel organizacional del departamento de auditoría interna.
- Nivel organizacional del área a auditar.
- Modas Profesionales nacionales o internacionales.
- Recursos materiales, técnicos y humanos.
- Políticas en relación a las auditorías.

B) Actividades Previas.- Para que la decisión del área a

auditar sea la más adecuada, se requiere desarrollar por lo menos las siguientes actividades:

- Evaluación de los factores que afectan la selección de área a auditar.
- Estimación tentativa de tiempo para:
 - Definición de objetivos y elaboración del Programa de Trabajo
 - Desarrollo total de la auditoría
- Asignación del responsable de la definición de objetivos y programa de trabajo, como de auditoría
- Investigación de situaciones especiales de la operación que haga incosteable o inconveniente la auditoría:
 - Cambios en las operaciones de implantación
 - Proyectos en proceso para eliminar los problemas existentes

- Estudios recientes en que se hayan planteado los problemas existentes

C) Requisitos del Área a Auditar.- El área que selecciona el auditor debe cumplir con los siguientes requisitos:

- Ser de interés a la administración
- Representar actividades críticas a la organización
- Ser factible de aceptación, tanto por el auditado como por los niveles jerárquicos superiores

D) Estrategia.- Algunas recomendaciones que pueden facilitar la decisión del área a auditar son las siguientes:

- Áreas conocidas en lugar de desconocidas
- A solicitud en lugar de impuestas
- Mayor probabilidad de incrementar la economía, eficiencia y eficacia

DETERMINACION DE OBJETIVOS

Al establecer los objetivos permite encauzar todo el esfuerzo de la auditoria.

A) Límites.- Para su correcta determinación, los objetivos deben precisar los siguientes límites:

- Temporales
- Especiales
- Operacionales

B) Niveles.- Aún cuando en principio los objetivos deben incluir la evaluación de la economía, eficiencia y eficacia de las operaciones, tanto en su diseño como en su ejecución, en ciertas circunstancias pueden comprender aspectos parciales, como por ejemplo:

- Evaluación de Procedimientos
- Evaluación de Ejecución o Desempeño
- Evaluación del Sistema de Información

C) Errores Comunes.- Es necesario cuidar que en la determinación de los objetivos se evite cometer los siguientes errores:

- Inprecisión o falta de claridad
- Dificultad o imposibilidad de su realización por:
 - * Tratarse de objetivos teóricos sobre los que existen discrepancias en su concepción.
 - * Falta de tiempo y recursos.

D) Generalidad y Especificidad.- Si el objetivo es muy general suele ser demasiado vago y dificulta su cumplimiento tanto por la complejidad de su operacionalización como por la ejecución de actividades innecesarias, independientemente de su escasa utilidad como instrumento de control.

E) Fuentes de Información.- Es necesario obtener información de dos fuentes principales a saber:

1) Material Teórico.- Se clasifica en interno y externo. En el interno se encuentra el que proviene de auditorías anteriores, a saber:

- Informes de auditorías y sus respuestas
- Seguimiento de auditorías
- Tiempos presupuestos Vs. reales y explicación de variaciones
- Objetivos programas de trabajo y papeles de archivo permanente

El material externo comprende la bibliografía en relación al área a examinar a saber:

- Objetivos y programas de trabajo que se publiquen en libros, artículos o conferencias
- Técnicas administrativas especiales del área
- Técnicas utilizadas en otras áreas

2) Información Operacional.- En este rubro se agrupa la información de cualquier naturaleza que se relaciona con el área a examinar y que facilita la determinación y especificación de los objetivos.

ELABORACION DEL PROGRAMA DE TRABAJO

A) Operacionalización de objetivos.-

Los objetivos se desglozan cada uno a través de un proceso de deducción, en subobjetivos que se encuentran en un nivel de abstracción intermedio; los que a la vez, pueden operacionalizarse por medio de actividades específicas.

Los objetivos y el programa de trabajo deben orientar la ejecución de la auditoría y a la vez, confirmar, reformular o anular los objetivos.

B) Análisis de la Información.- Se debe analizar la información relevante sobre el área a examinar. Los puntos que se deben considerar son:

a) Análisis financiero y estadístico

b) Análisis de la operación

C) Contenido.- El propósito básico de la auditoría que se debe reflejar en el programa de trabajo, es el de efectuar un análisis del área a auditada para establecer su diagnóstico.

D) Proceso de Elaboración.

E) Requisitos a Cubrir.- Antes de que se utilice el programa de trabajo en la ejecución de la Auditoria, debe estar completo y autorizado; cumpliendo los siguientes requisitos:

- a) Definición de objetivos de auditoria y su relación con los puntos enunciados en el programa
- b) Títulos por grupo de procedimientos
- c) Sección para actividades adicionales, no cubiertas en el programa de trabajo
- d) Tiempo estimado a utilizar, de preferencia por actividad, así como el responsable de su ejecución
- e) Correspondencia total entre los objetivos y el programa de trabajo

EJECUCION DE LA AUDITORIA

El desarrollo del trabajo de investigación de la auditoria se divide en 2 fases:

A) Evaluación de la existencia y adecuación del sistema de control.

B) Evaluación del grado de cumplimiento del sistema de control interno.

6.6 Informe de Auditoría Gubernamental

El informe de auditoría gubernamental debe contener las observaciones y conclusiones correspondientes, a efecto de que se formulen las recomendaciones tendientes a mejorar, en general, las operaciones realizadas por la dependencia o entidad.

Se incluye todas las situaciones encontradas en la revisión, determinando su origen y planteando las soluciones más adecuadas, se emiten conclusiones y se dan recomendaciones.

Debe expresar juicios basados en la evidencia que se obtuvo durante la revisión.

Se fundamenta en los resultados obtenidos del trabajo realizado por auditoría interna a través de investigaciones, y después de haber aplicado las técnicas y procedimientos de auditoría que se consideraron necesarios, de acuerdo a las circunstancias.

El auditor gubernamental, a través del informe de auditoría, debe hacer del conocimiento de dichos funcionarios todos los hechos, conclusiones y recomendaciones derivadas de su examen para que éstos tomen las acciones correctivas necesarias.

CAPITULO VII

AUDITORIA INTEGRAL

CAPITULO VII AUDITORIA INTEGRAL

7.1 Concepto de la Auditoria Integral

A continuación se señalan algunas definiciones de auditoria integral:

La auditoria integral es el examen practicado a las operaciones de una entidad para verificar si se han cumplido con eficiencia, eficacia y economía los objetivos sociales para los cuales fue creada y así evaluar el cumplimiento de los programas establecidos para este fin.

La firma internacional de contadores públicos Touche Ross & Co. la define de la siguiente manera:

La auditoria integral es un examen independiente de material evidente para determinar la confiabilidad de los reportes elaborados por la administración acerca de los sistemas de información de la organización y de los procesos a través de los cuales dichos sistemas son utilizados en la toma de decisiones sobre las cuales la administración está sujeta a rendir cuentas.

Una vez definida la auditoria integral, podemos concluir que se basa en los principios fundamentales de la administración

pública, y son:

- 1) Los negocios públicos deben ser conducidos de tal manera que se haga posible de los fondos públicos.
- 2) Las personas responsables de los negocios públicos deben rendir cuentas sobre la manera en que manejaron los recursos confiados a ellos.

Es importante señalar que dentro del concepto "auditoría integral" encontramos incluidos los siguientes tipos de auditoría:

a) Según Miguel Angel Dávila Guzman, en su libro " Auditoría comprensiva", menciona:

1.- Auditoría Financiera y de Cumplimiento.

2.- Auditoría del Desempeño.

3.- Auditoría de efectividad de programas.

b) Alejandra Beltrán Jiménez en su tesis "Tipos de auditoría" indica:

- 1.- Auditoría de Estados Financieros.
- 2.- Auditoría Operacional.
- 3.- Auditoría de Resultados por Programas.
- 4.- Auditoría de legalidad.
- 5.- Auditoría Técnica.

Por lo anterior y para efectos de esta investigación, concluimos que la auditoría integral incluye los tipos comunes y principales de auditoría, puesto que utiliza una variedad de técnicas y un equipo de auditoría multidisciplinario para proporcionar una evaluación objetiva sobre si se están obteniendo y erogando los fondos públicos con economía, eficiencia y eficacia.

Es importante señalar que la auditoría integral también es conocida y aplicada con los siguientes términos: "secuencial" o "de amplio alcance".

7.2 Objetivos de la Auditoría Integral

Los objetivos principales de la auditoría integral son:

- Asegurar la efectiva instrumentación y mantenimiento de sistemas de operación, registro, control e información.
- Evaluar el cumplimiento de las metas y objetivos previstos en los respectivos programas y presupuestos.
- Vigilar que el manejo y aplicación de los recursos públicos responda a las políticas dictadas.
- Ser una función de apoyo a la función directiva.
- Dar seguimiento a las recomendaciones efectuadas y a las medidas correctivas implementadas.

Propiciar una mejor rendición de cuentas.

En conclusión debe ser " un medio a través del cual sea posible superar deficiencias y desviaciones que en muchos casos son producto de inercias motivadas por la ausencia o falta de precisión en las políticas, sistemas y procedimientos que regulan y controlan la actividad gubernamental".

7.3 Metodología para la Ejecución de la Auditoría Integral

Considerando que el propósito de la auditoría integral es emitir una opinión imparcial y calificada de la evaluación del grado y forma del cumplimiento del objetivo social de una entidad. Y que estas entidades tienen objetivos diferentes, por esto la metodología a seguir debe considerar cierta flexibilidad, que permita la adecuación de los procedimientos para revisar cada una de ellas.

La metodología de la auditoría integral consta de 3 fases:

- 1) Planeación de la auditoría.
- 2) Desarrollo.
- 3) Información de resultados.

Por lo general estas fases se llevan a cabo en el orden indicado, es decir el producto o resultado de la primera será la base para planear el trabajo en la siguiente.

1) Planeación de la Auditoría

La planeación sirve como un medio de control para la forma de realización de las actividades y duración de los mismos; esta incluye la selección de diversos casos y futuros de acción, establece los objetivos necesarios para todo el esfuerzo del grupo; es decir, determina los métodos, los procedimientos, técnicas, incluyendo la determinación de un plan de trabajo. En la planeación es importante considerar ciertos elementos y factores de la entidad a auditar, tales como: su problemática, metas, programas, funciones, así como los objetivos.

La fase de planeación consiste en 2 etapas:

- A) La etapa de reconocimiento.
- B) La etapa del examen preliminar.
- A) Etapa de reconocimiento.

Durante la etapa de reconocimiento, se logra conocer la organización a través de la observación física de la entidad y sus operaciones. La información obtenida proporciona un enfrentamiento general y la identificación de:

- Las relaciones de rendición de cuentas de la entidad (implica analizar responsabilidades y ver que tipo de información se requiere).
- Las fuentes para los criterios de auditoría aplicables a dichas actividades, sistemas y controles clave.
- Actividades, sistemas y controles clave (sólo aquellas que tienen un mayor impacto en el desempeño de los programas y operaciones).

La información y/o documentación que se debe recopilar en esta etapa debe mostrar:

- La autoridad o mandato para los programas y actividades de la entidad.
- Los objetivos y la estructura organizacional de la entidad.
- Los comprobantes, productos y efectos principales de sus programas y su relación con los objetivos establecidos.
- Actividades, sistemas y controles clave.

- El personal apropiado para contactar dentro de la entidad auditada.

Dentro del proceso inicial de recolección de información y para mejorar la auditoría, los auditores deben considerar las recomendaciones de auditorías previas y por lo tanto deben coordinar su trabajo con otros auditores, tales como los auditores internos si éstos son externos y viceversa.

Tomando en base la revisión a la documentación obtenida, se prepara un análisis preliminar, para:

- Identificar las áreas a ser examinadas durante el examen preliminar.
- Identificar las fuentes de los criterios de auditoría para las áreas a ser examinadas durante el examen preliminar.
- Preparar los proyectos y el plan para llevar a cabo el examen preliminar.

B) Etapa del examen preliminar

Cabe señalar que las áreas a revisar durante el examen preliminar podrá diferir entre una auditoría y otra dependiendo

de la naturaleza de los objetivos de la entidad, su tamaño y la complejidad de sus operaciones, y los tipos de recursos humanos, materiales y financieros que utiliza.

El objetivo de la etapa preliminar es el de explorar de una manera eficiente, las áreas identificadas en la etapa de reconocimiento y expandir el conocimiento y entendimiento inicial. Específicamente, se debe:

- Preparar y revisar la estructura y lógica del programa.
- Desarrollar las hipótesis y llevar a cabo propuestas iniciales.
- Especificar criterios de auditoría adecuados.
- Llevar a cabo una revisión preliminar de las actividades clave y evaluar lo adecuado de los sistemas y controles identificables.
- Determinar aquellos aspectos que sean potencialmente significativos para efectos del informe.
- Establecer el grado en que puede apoyar en otros auditores.

- Preparar el plan de auditoría..

En conclusión la información adquirida durante el examen preliminar debe enfocarse a determinar que áreas son potencialmente significativas para la entidad.

2) Desarrollo

Esta fase consiste en llevar a cabo pruebas, controles y recolectar evidencia suficiente y confiable para concluir si los aspectos identificados en la fase de planeación realmente son significativos o no para efectos del informe.

Las conclusiones a que se lleguen, deben relacionarse con la evaluación de los resultados de pruebas sustantivas de desempeño, exactitud o razonabilidad de la información, confiabilidad de los sistemas y controles clave y la calidad de los resultados determinados.

La fase de desarrollo de la auditoría integral, incluye:

a) Elaboración del plan detallado de auditoría.

Es decir, este plan delimita por proyecto las tareas que se deben llevar a cabo para cada objetivo de la auditoría.

b) Selección o elaboración de programas detallados de auditoría.

El programa de auditoría indica los pasos a seguir durante la realización del trabajo de auditoría y de esta manera se determina si se cumplieron o no los criterios establecidos en la auditoría.

c) Ejecución de pruebas y evaluación de controles.

En términos generales se debe obtener prueba, para así determinar y obtener evidencias apropiadas sobre la eficacia o ineficacia de las actividades, sistemas y controles clave identificados en la etapa del examen preliminar. Al hablar de evidencias, hay que mencionar las técnicas que existen para obtener éstas, las cuales son: análisis, entrevistas, observación física, documentación y confirmación, recomendando como la mejor técnica a la entrevista.

d) Consideración de causas y efectos.

La relación de causa-efecto debe ser lo suficientemente clara para el auditor, de tal manera que pueda hacer recomendaciones prácticas y significativas a la entidad, esto implica, evaluar la variaciones a los criterios de auditoría y la

consideración de las principales causas, y por último la recopilación de evidencia adicional sobre los efectos de dichas variaciones con el objeto de medir el grado de importancia de éstas variaciones.

e) Desarrollo de hallazgos, conclusiones y recomendaciones.

En este punto se observa y describe una condición - Qué es - y se compara la condición con el criterio - Qué debe ser -. Se evalúan las variaciones y se considera su importancia, se identifican y evalúan alternativas posibles para acciones correctivas, se seleccionan y justifican propuestas explícitas para mejoras que se crean necesarias.

f) Integración y revisión de los papeles de trabajo.

Los papeles de trabajo deben formularse con claridad, pulcritud y exactitud, y contener los datos referentes al análisis, comprobación y conclusiones, ya que éstos atestiguan la labor realizada y constituyen el nexo entre ésta y el informe de auditoría.

3) Información de resultados

La información de resultados es la fase final del proceso de

auditoria, dentro de ésta resulta fundamental comunicar a la administración de la organización auditada, los resultados de la auditoria para que ésta pueda indicar que los hallazgos y conclusiones son apropiados y que las recomendaciones son entendidas, aceptables y capaces de ser implementadas oportunamente.

Se cree conveniente que las respuestas correspondientes a las recomendaciones sean incluidas como parte del informe de auditoria integral.

Quando el auditor prepare la revisión de hallazgos, conclusiones y recomendaciones, se debe asegurar de que:

- Los hechos están claramente distinguidos de las opiniones.
- Los hallazgos, conclusiones y recomendaciones relacionadas sean presentadas en forma lógica.
- Se identifiquen las fuentes de evidencia que soporte los hallazgos y conclusiones.
- Se reconozcan las diferencias de opinión entre el auditor y la administración de la organización.

Cabe señalar que si durante las pláticas con la administración se presenta más información al auditor, se deberá considerar la necesidad de practicar más pruebas y recopilar evidencia adicional.

7.4 Informe de Auditoría Integral

Al igual que los otros tipos de auditoría, el auditor integral esta obligado a suscribir un diagnóstico final el cual tiene como objetivo conocer la opinión imparcial y calificado sobre el grado y forma de cumplimiento del objetivo social de la entidad, sobre la administración económica, eficiente y eficaz de los recursos, sobre la forma en que se cumple con la obligación de rendir cuentas y la forma en que la entidad acata las disposiciones legales y reglamentarias a que esta sujeta.

El informe deberá ser comentado con los funcionarios y el titular de la entidad, para posteriormente enviarlo a la Dirección General de Auditorías Externas para su revisión, analizando y acordando las modificaciones que procedan.

El informe de auditoría debe contener:

- 1) Introducción.
- 2) Naturaleza, magnitud, complejidad y rama económica de la entidad.
- 3) Alcances de la auditoría integral.

4) Conclusiones:

- Establecer su opinión imparcial y calificada sobre las conclusiones de la auditoría integral.
- Evaluación del grado en que los recursos financieros, físicos y humanos son administrados con economía, eficiencia y eficacia.
- Si la obligación de rendir cuentas es razonablemente cumplida.
- Si se han acatado las disposiciones legales y reglamentarias.

5) Análisis de la eficiencia.

6) Análisis de la economía.

7) Análisis de la eficacia.

8) Análisis de objetivos, metas, programas, presupuestos, controles, etc.

9) Análisis del entorno.

10) Determinación de fuerzas y debilidades.

11) Determinación de parámetros e indicadores de gestión.

12) Recomendaciones.

Se precisa que dentro de este informe, se dé prioridad a aspectos sustantivos y operativos de la entidad, más que a situaciones que sean meramente de carácter financiero y administrativo.

CONCLUSIONES

CONCLUSIONES

Como resultado de la exposición del presente trabajo de investigación, hemos llegado a las siguientes conclusiones, las cuales presentamos a través de una breve sinopsis:

Capítulo I. Es de nuestro especial interés, señalar que la auditoría es de vital importancia dentro de una entidad, ya sea pública o privada, ya que a través de ella se conocerán las fallas de las áreas que integran a la entidad.

Por lo que los aspectos generales de la auditoría muestran los lineamientos de aplicación básicos para normar el desarrollo de las auditorías; así como la ética profesional con que siempre se debe realizar el trabajo.

Capítulo II. A través de la Auditoría de Estados Financieros, el Licenciado en Contaduría independiente emite una opinión profesional sobre la situación financiera de la entidad a un periodo determinado, de esta manera señala a través de sus papeles de trabajo los resultados obtenidos de la revisión efectuada y en su carta de recomendaciones plantea posibles soluciones a las deficiencias encontradas y así los directivos podrán tomar decisiones acertadas para mejorar su situación.

Capítulo III. La auditoría para efectos fiscales contribuye a alcanzar la armonía y tranquilidad de nuestro país, simplemente porque los impuestos son la base para que exista cualquier país, ya que através de este ingreso a la Federación, se cubre el Gasto Público y el costo de los servicios que proporciona y administra el Estado.

El dictamen de estados financieros, para efectos fiscales se elabora de acuerdo a ciertas disposiciones que se encuentran reglamentadas en el Código Fiscal de la Federación y su Reglamento. Dicho documento, ha sufrido en los últimos meses diversas modificaciones en cuanto a su contenido y presentación, ya que actualmente debe presentarse en disco flexible de 5 1/4 o 3 1/2 de acuerdo a las características que señaló la S.H.C.P., y debe acompañarlo la carta de presentación del dictamen, el dictamen o informe sobre la revisión fiscal del contribuyente y la relación de archivos.

Capítulo IV. Por medio de la Auditoría Operacional se evalúa el control interno de una entidad con la finalidad de detectar desviaciones y proponer soluciones para el mejor desarrollo de las operaciones, ya que al evaluar y examinar los procedimientos y controles operacionales se deben aumentar la eficiencia operativa y la utilidad.

Capítulo V. La Auditoría Administrativa al igual que los otros tipos de auditoría, tiene características propias que la diferencian de las demás; por lo que es necesario señalar que no es igual a la auditoría operacional en ningún aspecto y puede realizarse tanto por el Licenciado en Administración como por el Licenciado en Contaduría, ya que a diferencia de la auditoría operacional, ésta examina objetivos, planes, métodos, estructura organizacional y el uso de los recursos humanos y materiales a fin de informar acerca de la situación administrativa de la entidad.

Capítulo VI. Auditoría Gubernamental: considerando los elementos teóricos planteados podemos concluir que éste tipo de auditoría, juega un papel muy importante en el proceso de modernización del país; tanto por la importancia de sus actividades, como por los recursos nacionales que utiliza, asimismo para solucionar o detectar errores, deficiencias, fraudes y descuidos en la Administración Pública, debido a que la sociedad pone en duda la capacidad de la Administración actual, por lo tanto ésta debe poner mayor entusiasmo para manejar adecuadamente los recursos a su cargo.

Capítulo VII. La Auditoría Integral busca evaluar si los recursos financieros, humanos y materiales, se utilizarán con economía, eficiencia y eficacia si se cumplió con la obligación

de rendir cuentas sobre la forma de administrar los recursos y si se observan las disposiciones legales aplicables a la entidad.

BIBLIOGRAFIA

- 1) Adam Adam Alfredo; Becerril Lozada Guillermo
La fiscalización en México
Universidad Nacional Autónoma de México
México, 1988.
- 2) Alvarez Anguiano Jorge
Apuntes de Auditoría Administrativa
Facultad de Contaduría y Administración
México, 1976.
- 3) Dávila Guzmán Miguel Angel
Auditoría Comprensiva. Un nuevo concepto en la auditoría
gubernamental
Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.
Instituto Tecnológico Autónomo de México. (I.T.A.M.)
México, 1991.
- 4) Fernández Arena José Antonio
Auditoría Administrativa
Ed. Diana
México, 1988.
- 5) Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.
Normas y Procedimientos de Auditoría (Tomos I y II)
México 1992.
- 6) Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.
Revista: Contaduría Pública
Febrero, México 1992.

- 7) Osorio Sánchez Israel
Auditoría I
Ed. E.C.A.S.A.
México, 1980.

- 8) Paniagua Víctor Espinosa Fernando; Rojas Alejandro
Auditoría Integral
Fondo Editorial. Facultad de Contaduría y Administración
México, 1987.

- 9) Rubio Ragozzoni Víctor M.; Hernández Fuentes Jorge
Guía Práctica de Auditoría Administrativa
Ed. P.A.C.
México, 1991.

- 10) Sánchez Curiel Gabriel
Auditoría Operacional
Ed. E.C.A.S.A.
México, 1987.

- 11) Santillana González Juan Ramón
Conoce las Auditorías
Ed. E.C.A.S.A.
México, 1991.

- 12) Secretaría de Hacienda y Crédito Público
Manual de Auditoría Fiscal
México, 1990.

- 13) Secretaría de Hacienda y Crédito Público
Manual de Visita Domiciliaria
México, 1991.

14) Secretaría de Programación y Presupuesto
Manual de Auditoría Gubernamental
México, 1985.

15) William P. Leonard
Auditoría Administrativa
Ed. Diana
México, 1984.