



UNIVERSIDAD VILLA RICA

**ESTUDIOS INCORPORADOS A LA
UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO**

FACULTAD DE CONTADURÍA

**“ANÁLISIS DEL CUMPLIMIENTO DE LAS
NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE
AUDITORÍA DENTRO DE LAS EMPRESAS”**

TESIS

QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:

LICENCIADA EN CONTADURÍA

PRESENTA:

ANGELA UBALDO SALAMANCA

Director de Tesis:

L.C. ATILA PIÑEIRO ROLDÁN

Revisor de Tesis

C.P. ROSA MARÍA HERNANÁNDEZ VALENCIA



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN

CAPÍTULO I

METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN	3
1.1 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	3
1.2 JUSTIFICACIÓN	5
1.3 OBJETIVOS	6
1.3.1 Objetivo general	6
1.3.2 Objetivos específicos	6
1.4 HIPÓTESIS	7
1.5 VARIABLES	7
1.5.1 Variable independiente	7
1.5.2 Variable dependiente	7
1.6 DEFINICIÓN DE VARIABLES	8
1.6.1 Conceptual	8
1.6.2 Operacional	10
1.7 TIPO DE ESTUDIO	10
1.8 DISEÑO	11
1.9 POBLACIÓN Y MUESTRA	11
1.9.1 Población	11
1.9.2 Muestra	12
1.10 INSTRUMENTOS DE MEDICIÓN	12
1.11 RECOPIACIÓN DE DATOS	12
1.12 PROCESO.....	13
1.13 PROCEDIMIENTO	13
1.14 ANÁLISIS DE DATOS	13
1.15 IMPORTANCIA DE ESTUDIO.....	14
1.16 LIMITACIONES	14

CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO

2.1 AUDITORÍA	15
2.1.1 Antecedentes	16
2.2 CLASIFICACIÓN DE AUDITORÍA	18
2.2.1 Auditoría externa	18
2.2.2 Auditoría interna	20
2.3 ETAPAS PARA EL DESARROLLO DE LA AUDITORÍA.....	22
2.3.1 Etapa preliminar	23
2.3.2 Etapa intermedia	24
2.3.3 Etapa final	26
2.4 NORMAS DE AUDITORÍA	27

2.4.1	Clasificación de las normas de auditoría	28
2.4.1.1	Normas personales	29
	El entrenamiento técnico y la capacidad profesional	29
2.4.1.2	Normas de ejecución del trabajo	30
2.4.1.3	Normas de información	31
2.5	TÉCNICAS DE AUDITORÍA.	34
2.5.1	Clasificación	34
2.6	PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA.	35
2.6.1	Clasificación.	36
2.7	CONTROL INTERNO.	37
2.7.1	El control interno por ciclos de operación	37
2.7.2	Elementos de la estructura del control interno ...	38
2.7.2.1	AMBIENTE DE CONTROL.	39
2.7.2.2	SISTEMA CONTABLE.	40
2.7.2.3	Procedimientos de control.	41
2.7.3	Objetivos generales de control interno	42
	Objetivos de autorización	44
	Objetivos de procesamiento y clasificación de transacciones:	44
	Objetivos de salvaguarda física	44
	Objetivos de verificación y evaluación	45
2.8	EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO	46
2.8.1	Método descriptivo	46
2.8.2	Método de cuestionarios	46
2.8.3	Método gráfico	47
2.9	CATEGORÍAS DEL CONTROL INTERNO	47
2.9.1	Organización.	47
2.9.1.1	Dirección	47
2.9.1.2	Coordinación	48
2.9.1.3	División de Labores	48
2.9.2	Procedimientos.	49
2.9.2.1	Planeación y Sistematización	49
2.9.2.2	Registros y formas	50
2.9.2.3	Informes	50
2.9.3	Personal.	50
2.9.4	Supervisión.	51
2.10	PREPARACIÓN DE LA CARTA DE SUGERENCIA A CLIENTES SOBRE DEFICIENCIAS DEL CONTROL INTERNO	52

CAPÍTULO III

CASO PRÁCTICO

3.1	NORMA 1: PAPELES DE TRABAJO Y SISTEMAS DE ÍNDICES	54
3.2	NORMA 2: ENCABEZADO DE LAS CÉDULAS DE AUDITORÍA.	56
3.3	NORMA 3: EL USO DE LOS CUESTIONARIOS DE CONTROL INTERNO	58
3.4	NORMA 4: MARCAS DE AUDITORÍA	58

3.5 NORMA 5: CONFIRMACIONES, DECLARACIONES Y CERTIFICACIONES	59
3.6 NORMA 6: CONDUCTA PROFESIONAL	60
3.7 NORMA 7: INFORMACIÓN TÉCNICA PARA LOS LECTORES.	63
3.8 CASO NÚMERO 1: SECRETO PROFESIONAL	66
3.9 CASO NÚMERO 2: PIRATERÍA DE CÓMPUTO.	67
3.10 CASO NÚMERO 3: ROBO DE MERCANCÍAS	69
3.11 CASO NÚMERO 4: UNA RELACIÓN SENTIMENTAL.	72
3.12 CASO NÚMERO 5: EL AUDITOR EN LA LIBERACIÓN DE SISTEMAS.	74
3.13 CASO NÚMERO 6: UN DILEMA: IMPUESTOS O PROVEEDORES.	76
3.14 CASO NÚMERO 7: DILEMA: ENTREVISTA O LECTURA DE UN MANUAL.	78
3.15 CASO NÚMERO 8: VALUACIÓN DE ACTIVOS FIJOS.	81
3.16 CASO NÚMERO 9: DILEMA: ¿UN SOLO CASO ES SUFICIENTE?	84
3.17 CASO NÚMERO 10: INGRESOS BAJO CONTINGENCIA.	86
3.18 CASO NÚMERO 11: EL AUDITOR DESPEDIDO.	90

CAPÍTULO IV

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

4.1 CONCLUSIONES	94
4.2 RECOMENDACIONES	94
4.2.1 RECOMENDACIONES DEL CASO NÚMERO 1: SECRETO PROFESIONAL.	94
4.2.2 RECOMENDACIONES DEL CASO NÚMERO 2: PIRATERÍA DE CÓMPUTO.	96
4.2.3 RECOMENDACIONES DEL CASO NÚMERO 3: ROBO DE MERCANCÍAS.	97
4.2.4 RECOMENDACIONES DEL CASO NÚMERO 4: UNA RELACIÓN SENTIMENTAL.	99
4.2.5 RECOMENDACIONES DEL CASO NÚMERO 5: EL AUDITOR EN LA LIBERACIÓN DE SISTEMAS (PÁGINA 74)	101
4.2.6 RECOMENDACIONES DEL CASO NÚMERO 6: UN DILEMA: PROVEEDORES O IMPUESTO (PÁGINA 76)	102
4.2.7 RECOMENDACIONES DEL CASO NÚMERO 7: DILEMA: ENTREVISTA O LECTURA DE UN MANUAL (PÁGINA 78)	103
4.2.8 RECOMENDACIONES DEL CASO NÚMERO 8: VALUACIÓN DE ACTIVOS FIJOS (PÁGINA 81)	104
4.2.9 RECOMENDACIONES DEL CASO NÚMERO 9: DILEMA: ¿UN SOLO CASO ES SUFICIENTE?	105
4.2.10 RECOMENDACIONES DEL CASO NÚMERO 10: INGRESOS BAJO CONTINGENCIA (PÁGINA 86)	106
4.2.11 RECOMENDACIONES DEL CASO NÚMERO 11: EL AUDITOR DESPEDIDO (PÁGINA 90)	108
BIBLIOGRAFÍA	110

INTRODUCCIÓN

El propósito fundamental del presente trabajo es hacer énfasis en lo referente al tema de la auditoría, el cual es de gran importancia debido a los cambios en la economía mundial, viniendo a cubrir la necesidad de información financiera real, evitando al máximo cometer errores en los registros contables, por estos motivos e inquietudes surge la elaboración de este trabajo de investigación pudiendo así estar preparado para cualquier evento que se nos presente antes, durante y después de elaborada la auditoría.

En el primer capítulo se describe la metodología de la investigación que incluye el planteamiento del problema, su justificación, objetivos, hipótesis, las variables que se presentan, así como la descripción del tipo de estudio y la forma en que se determinó la población y muestra objeto de la investigación.

En el segundo capítulo se presenta el marco teórico el cual está constituido por los antecedentes y definición de auditoría, sus objetivos, sus implicaciones del mismo modo podremos conocer las normas y procedimientos de auditoría, haremos énfasis en su clasificación, a sus objetivos y técnicas, no podemos dejar por fuera el informe de auditoría pieza fundamental en la culminación del trabajo. Clasificaremos los diferentes tipos de auditoría y las describiremos para un mejor aprendizaje de cada una, trataremos también el tema del control interno, pieza fundamental en el proceso de auditoría; proporcionando al lector una herramienta completa con todo lo relacionado con la auditoría.

El tercer capítulo se emplea para desarrollar un caso práctico, realizado por medio de estados financieros comparativos de empresas del puerto de Veracruz para ver los efectos de una auditoría.

Finalmente en el cuarto capítulo se muestran las conclusiones y recomendaciones, así como la bibliografía utilizada.

CAPÍTULO I

METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

1.1 Planteamiento del problema

A nivel mundial se han presentado situaciones que han puesto en crisis el criterio y el trabajo realizado por auditores que generan un deterioro de su prestigio y de su independencia, causados por no seguir las Normas y Procedimientos de Auditoría, de los cuales no deja de estar exento ningún país.

La evidencia que debe obtener el auditor consiste en una amplia gama de información y datos que lo puedan ayudar a elaborar su informe final. Esta definición no es estricta en

cuanto a la naturaleza de la evidencia que se ha revisado, más bien nos indica que el auditor debe usar su criterio profesional para saber cual de toda la evidencia que posee es la apropiada para el trabajo que está ejecutando, él debe considerar cualquier elemento o dato que le permita realizar una evaluación objetiva y expresar un dictamen profesional. El auditor tiene un papel que desarrollar en este proceso, el cual es, determinar el grado de precisión que existe entre los hechos que ocurren en realidad y los informes que se han elaborado después de haber sucedido tales hechos. El auditor debe realizar una evaluación y un informe de los acontecimientos revisados, para ello debe acogerse a principios establecidos; y en muchos casos no es así. Es por eso que al detectar estos problemas, sin darle una importancia relativa, pueden ocasionar problemas muy serios inclusive en asuntos legales que lógicamente están más allá de las facultades profesionales del auditor; pero aquellos que si están dentro de su alcance de competencia son los que se abordaron en la investigación por lo que surge el siguiente cuestionamiento:

¿Cómo se puede evitar que ocurran efectos financieros negativos en una empresa afectando el resultado de la auditoría?

1.2 Justificación

La auditoría es de gran importancia debido a que representa el examen de los estados financieros de una entidad, con objeto de que el contador público independiente emita una opinión profesional respecto a si dichos estados presentan la situación financiera, los resultados de las operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera de una empresa, de acuerdo con las Normas de Información Financiera.

Por el gran valor que se le ha dado a la misma, ha beneficiado a los dueños de las empresas debido a que necesitan conocer el funcionamiento de la entidad en donde han aportado o contribuido con capital deseando conocer, la posibilidad o conveniencia de reinvertir sus dividendos y con ello una buena toma de decisiones; así como a los trabajadores para conocer los resultados de la empresa, conocer si existe utilidad, y recibir el reparto de utilidades a la que tienen derecho según lo establecido en la Ley Federal de Trabajo, y a los acreedores, así como a los proveedores para conocer la situación financiera de la

entidad considerando si se le otorga o no una línea de crédito o si se le congela.

1.3 Objetivos

1.3.1 Objetivo general

- Establecer los efectos que surgen dentro de las empresas por el cumplimiento de las Normas y procedimientos de auditoría.

1.3.2 Objetivos específicos

- Explicar el concepto de auditoría.
- Definir las Normas y procedimientos de auditoría.
- Conceptualizar las tipologías de auditoría.
- Argumentar posibles consecuencias por incumplimiento de las Normas y procedimientos de auditoría.

- Evaluar la estructura del control interno de la empresa.

1.4 Hipótesis

Con la aplicación de las Normas y procedimientos de auditoría en las empresas, se obtendrá un mejoramiento y disminución de las posibles fallas.

1.5 Variables

1.5.1 Variable independiente

Con la aplicación de las Normas y procedimientos de auditoría en las empresas.

1.5.2 Variable dependiente

Se obtendrá un mejoramiento y disminución de las posibles fallas.

1.6 Definición de variables

1.6.1 Conceptual

Aplicación: Puesta en práctica de un conocimiento o principio, a fin de conseguir un determinado fin¹.

Normas: Son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de este trabajo².

Procedimientos: Son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos o circunstancias relativas a los estados financieros³.

Auditoría: Revisión, análisis y examen de las transacciones, operaciones y requisitos financieros de una entidad con objeto de determinar si la información financiera que se produce es confiable, oportuna y útil⁴.

¹ Romero, Javier, *Principios de Contabilidad*, Ed. MC Graw Hill, pág. 43.

² http://www.auditoríaguerrero.gob.mx/PDFs/Manual_auditoría_Guerrero_2003.

³ Idem.

⁴ Idem.

Empresa: Entidad integrada por el capital y el trabajo como factores de la producción y dedicadas a actividades industriales, mercantiles o de prestación de servicios⁵.

Mejoramiento: como un esfuerzo para aplicar mejoras en cada área de las organización a lo que se entrega a clientes.⁶

Disminución: Es la actividad de búsqueda que se caracteriza por ser reflexiva, sistemática y metódica; tiene por finalidad obtener conocimientos y solucionar problemas científicos, filosóficos o empírico-técnicos, y se desarrolla mediante un proceso.⁷

Fallas: Equivocación, juicio falso. Acción desacertada⁸.

⁵Myers - Brealey, *Principios de Finanzas Corporativas*, Ed. MC Graw Hill, pág 35.

⁶idem.

⁷idem.

⁸ Myers - Brealey, *Principios de Finanzas Corporativas*, Ed. MC Graw Hill, pág 32.

1.6.2 Operacional

Con la aplicación de las Normas y Procedimientos de Auditoría en la contabilidad de una empresa, se analizaron las transacciones, operaciones y requisitos financieros de una entidad con objeto de determinar si la información financiera que se produce es confiable, útil y oportuna.

Se lograron beneficios que ayudaron al mejoramiento del patrimonio de la entidad, disminuyendo las consecuencias en contra. Se consiguieron que los resultados del conjunto de bienes y derechos con los que cuenta la empresa para efectuar sus operaciones diarias se acrecienten con el objeto de facilitar la toma de decisiones.

1.7 Tipo de estudio

En la presente investigación se describió que el cumplimiento de las Normas y Procedimientos de Auditoría dentro de las empresas conlleva a una mejor estabilidad en su información financiera disminuyendo en cierta forma las

posibles fallas de la misma, desde el punto de vista descriptivo y documental.

1.8 Diseño

El tipo de estudio en que consta el presente trabajo es una disertación documental, donde se manejó como fuente de información hacia el marco teórico, los textos de libros, revistas especializadas y estatutos vigentes; a su vez es una investigación de campo por que se empleó la observación en la preparación de estados financieros.

1.9 Población y muestra

1.9.1 Población

El contexto de la siguiente investigación se encuentra conformado por todas las empresas. Es primordial mencionar que la información obtenida dió la pauta para confirmar o refutar la hipótesis comprendida en el presente trabajo de investigación.

1.9.2 Muestra

En la presente investigación no se requirió por la diversidad y actividades de las empresas y además por ser la presente de tipo documental.

1.10 Instrumentos de Medición

Para la presente investigación se tomaron como apoyo libros, revistas; considerando siempre las más apegadas y especializadas al tema y a partir de ahí se transcribió para efectos de dar a conocer la misma.

1.11 Recopilación de Datos

El presente trabajo de investigación se dio mediante una revisión bibliográfica en las diferentes bibliotecas tanto públicas como privadas donde se obtuvo información de diferentes autores respecto al tema.

1.12 Proceso

En la presente investigación el proceso que se llevó a cabo fue la recopilación de información documental de los diferentes autores en las bibliotecas públicas y privadas.

1.13 Procedimiento

Los procedimientos que se llevaron a cabo durante el proceso de la presente investigación fue la de:

- Localizar los textos y ordenarlos de manera cronológica.
- Realizar una lectura de salteo y localizar citas textuales.
- Escribir paráfrasis de las citas textuales.
- Elaborar el texto con paráfrasis.

1.14 Análisis de Datos

Se revisaron las principales obras bibliográficas, relacionadas con el análisis del cumplimiento de las Normas y

Procedimientos de Auditoría dentro de las empresas que sean aplicables en la presente investigación.

1.15 Importancia de estudio

Esta indagación atañe a las empresas en general, principalmente a las comerciales, para darse cuenta de los beneficios de la aplicación de las Normas y Procedimientos de Auditoría, así como también las consecuencias de la no aplicación de éstas normas. A las demás empresas les concierne ya que fomenta el correcto uso de las Normas y Procedimientos de Auditoría.

1.16 Limitaciones

El obstáculo que se encontró en la presente investigación, es el hecho que no se halló suficiente información al respecto.

CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO

2.1 Auditoría

Existe más de una definición de auditoría, pero en esta ocasión veremos las definiciones que nos puedan ayudar a entender y conocer en forma completa el proceso en sí.

Puede definirse como un proceso sistemático para obtener y evaluar de manera objetiva las evidencias relacionadas con informes sobre actividades económicas y otros acontecimientos relacionados, cuyo fin consiste en determinar el grado de correspondencia del contenido informativo con las evidencias que le dieron origen, así como establecer si dichos informes

se elaboraron observando los principios establecidos para el caso.

Por otra parte la auditoría se define también como el análisis de las demostraciones y registros administrativos. El auditor observa la precisión, integridad y legitimidad de tales demostraciones, registros y documentos.

2.1.1 Antecedentes

La auditoría es una aplicación de los principios científicos de la contabilidad, basada en la verificación de los registros patrimoniales de las haciendas, para observar su exactitud; no obstante, este no es su único objetivo.

Su importancia es reconocida desde los tiempos más remotos, teniendo conocimientos de su existencia ya en las lejanas épocas de la civilización sumeria.

“En diversos países de Europa, durante la edad media, muchas eran las asociaciones profesionales, que se encargaban de ejecutar funciones de auditorías, destacándose entre ellas

los consejos Londinenses (Inglaterra), en 1310, el Colegio de Contadores, de Venecia (Italia), 1581”⁹.

“La revolución industrial llevada a cabo en la segunda mitad del siglo XVIII, imprimió nuevas direcciones a las técnicas contables, especialmente a la auditoría, pasando a atender las necesidades creadas por la aparición de las grandes empresas (donde la naturaleza es el servicio es prácticamente obligatorio)”¹⁰.

También en los Estados Unidos de Norteamérica, “una importante asociación cuida las Normas de Auditoría, la cual publicó diversos reglamentos, de los cuales el primero que conocemos data de octubre de 1939, en tanto otros consolidaron las diversas normas en diciembre de 1939, marzo de 1941, junio de 1942 y diciembre de 1943”¹¹.

Se preveé que en nuestro país el futuro de la profesión contable en cuanto a auditoría en el sector de la enseñanza, es algo realmente grande, por lo que se propone la creación de una cátedra para el estudio de la materia, incentivar el

9 Editorial Océano. *Enciclopedia de la Auditoría*, pág. 27

10 Ídem.

11 Idem.

aprendizaje y asimismo se organicen cursos similares a los que hay en otros países.

2.2 Clasificación de auditoría

2.2.1 Auditoría externa

Aplicando el concepto general, se dice que la auditoría externa es el examen sistemático y minucioso de un sistema de información de una unidad económica, realizado por un contador público sin lazos laborales con la misma, utilizando técnicas establecidas y con el objeto de expresar un informe independiente sobre la forma de operación del sistema, el control interno del mismo y formulando sugerencias para su mejoramiento. El dictamen u opinión independiente tiene trascendencia a terceros, pues da plena validez a la información generada por el sistema que se produce bajo la figura de la fé pública, que obliga a los mismos a tener plena credibilidad en la información examinada.

La auditoría externa examina y evalúa cualquiera de los sistemas de información de una organización y emite una opinión independiente sobre los mismos, "pero las empresas

generalmente requieren de la evaluación de su sistema de información financiero en forma independiente para otorgarle validez ante los usuarios del producto de este, por lo cual tradicionalmente se ha asociado el término auditoría externa a auditoría de estados financieros"¹², lo cual como se observa no es totalmente equivalente, pues puede existir auditoría externa del sistema de información tributario, auditoría externa del sistema de información administrativo, auditoría externa del sistema de información automático etc.

Entonces, la auditoría externa o independiente tiene por objeto averiguar la razón, integridad, autenticidad de los estados, expedientes, documentos y toda aquella información producida por los sistemas de la organización.

Una auditoría externa se lleva a cabo cuando se tiene la intención de publicar el producto del sistema de información examinado con el fin de acompañar al mismo una opinión independiente que le dé autenticidad y permita a los usuarios de dicha información tomar decisiones confiando en las declaraciones del auditor. Una auditoría debe hacerla una

12 Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. *Auditoría Operacional*. México, D.F. 2006, pág. 46

persona o firma independiente de capacidad profesional reconocidas. Esta persona o firma debe ser capaz de ofrecer una opinión imparcial y profesionalmente experta acerca de los resultados de auditoría, basándose en el hecho de que su opinión debe acompañar el informe presentado al término del examen y concediendo el expresar una opinión basada en la veracidad de los documentos y de los estados financieros donde no se imponga restricciones al auditor en su trabajo de investigación. Bajo cualquier circunstancia, un contador profesional acertado se distingue por una combinación de un conocimiento completo de los principios y procedimientos contables, juicio certero, estudios profesionales adecuados, una receptividad mental imparcial y razonable.

2.2.2 Auditoría interna

“La auditoría interna es el examen crítico, sistemático y detallado de un sistema de información de una unidad económica, realizado por un profesional con vínculos laborales con la misma, utilizando técnicas determinadas con el objeto de emitir informes y formular sugerencias para el

mejoramiento de la misma"¹³. Estos informes son de circulación interna y no tienen trascendencia a terceros pues no se producen bajo la figura de la fé pública.

Las auditorías internas son hechas por personal de la empresa. Un auditor interno tiene a su cargo la evaluación permanente del control de las transacciones y operaciones, preocupándose en sugerir el mejoramiento de los métodos y procedimientos de control interno que redunden en una operación más eficiente y eficaz. Cuando la auditoría está dirigida por contadores públicos profesionales independientes, la opinión de un experto desinteresado e imparcial constituye una ventaja definida para la empresa y una garantía de protección para los intereses de los accionistas, los acreedores y el público. La imparcialidad e independencia absolutas no son posibles en el caso del auditor interno, puesto que no puede separarse completamente de la influencia de la alta administración y aunque conserve una actitud independiente como corresponde, esta puede ser cuestionada ante los ojos de terceros. Por esto se puede

¹³ Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. *Auditoría Operacional*. México, D.F. 2006, pág. 49.

afirmar que el auditor no solamente debe ser independiente, sino parecerlo para así obtener la confianza del público.

La auditoría interna es un servicio que reporta al más alto nivel de la dirección de la organización y tiene características de función asesora de control, por tanto no puede ni debe tener autoridad de línea sobre ningún funcionario de la empresa, a excepción de los que forman parte de la planta de la oficina de auditoría interna, ni debe en modo alguno involucrarse o comprometerse con las operaciones de los sistemas de la empresa, pues su función es evaluar y opinar sobre los mismos, para que la alta dirección tome las medidas necesarias para su mejor funcionamiento. La auditoría interna solo interviene en las operaciones y decisiones propias de su oficina, pero nunca en las operaciones y decisiones de la organización a la cual presta sus servicios, pues como se dijo es una función asesora.

2.3 Etapas para el desarrollo de la auditoría

Son tres etapas a considerar en un trabajo de examen de estados financieros y a practicar por un contador público independiente: preliminar, intermedia y final.

2.3.1 Etapa preliminar

“La etapa preliminar en una auditoría de estados financieros tiene como objetivo identificar y sentar las bases sobre las cuales se llevara a cabo un examen de estados financieros”¹⁴.

Esta etapa se inicia, de hecho, desde el momento mismo en que un contador público independiente es citado por el dueño o representante legal de una entidad para requerirle sus servicios.

De este modo el contador público establecerá una primera cercanía con la entidad a auditar y enseguida, a efectuar un estudio y evaluación de la organización, de sus sistemas y procedimientos, de su sistema de control interno y del estudio de sus factores clave de operación.

Una vez que las asistencias han sido expresamente aceptadas y contratadas, el contador público procederá a efectuar la planeación final de su auditoría.

14 Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. *Auditoría Operacional*. México, D.F. 2006, pág 23.

En esta etapa se plantearán las cédulas de auditoría a utilizar durante la revisión y se obtendrán los programas de auditoría a utilizar.

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

Derivado de todos los estudios, investigaciones, evaluaciones e indagaciones producidos por el auditor, durante esta etapa preliminar y la planeación en conjunto de la auditoría, ya debió de haberse hecho de un conocimiento de la entidad y de sus debilidades en materia de control y operación.

2.3.2 Etapa intermedia

En esta etapa corresponde formalizar pruebas de los registros, procedimientos y explicaciones dadas por el cliente con el propósito de establecer el grado de confianza

que se puede tener en ellos e iniciar los trabajos de auditoría de resultados de operación y otras a fin de reducir la carga de trabajo en la etapa final.

Además de formalizar pruebas que permitan corroborar la calidad del control interno existente en la entidad; pruebas que servirán de base para fijar el alcance del examen a efectuar y la oportunidad en la concentración de los procedimientos de auditoría. Se precisará el plan de muestreo a seguir. Es práctica común que durante la etapa intermedia de un trabajo de revisión de información financiera, además de lo destacado en el párrafo precedente, se inicie en si la auditoría partiendo del examen de las transacciones cometidas durante los primeros meses de operación.

No olvidar que “un examen intermedio de información financiera se da cuando el contador público es contratado con oportunidad”¹⁵; es decir, que el ejercicio será inspeccionado en aquellos casos en que el contador público es contratado después de haber precisado el ejercicio fiscal a examinar, y por ende su labor inicia durante el ejercicio siguiente, ya

15 Joaquín Rodríguez Valencia. Año 1997. *Sinopsis de Auditoría Administrativa*. Ed. Mc Graw Hill, pág. 13.

que no se dará la procedencia de un examen intermedio. Se estuvo ante el caso de una auditoría de estados financieros a practicar en dos etapas: preliminar y final.

2.3.3 Etapa final

En esta etapa la finalidad es concluir con el trabajo de auditoría en su conjunto.

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

En esta etapa, y por lo que se refiere a las transacciones del ejercicio en su conjunto, independientemente del examen efectuado sobre todas las partidas que componen todo ese universo, deriva efectuar pruebas integrales de dichas transacciones para cerrar el círculo de la revisión de este aspecto.

Se llevaron a cabo pruebas de corte para garantizarse que las transacciones han sido registradas en el periodo a

que corresponden. Debido a que las transacciones más críticas son las registradas durante los últimos días cercanos a la fecha del balance general, las pruebas de corte deben ser dirigidas a tales transacciones.

Durante el progreso de la auditoría el contador público ha acordado la necesidad de que la entidad auditada da efecto a ajustes y reclasificaciones en su contabilidad a efecto de que sus estados financieros reflejen una razonable situación financiera y resultados de operación. Toca al auditor en este momento presentar a la consideración de la administración la propuesta de sus ajustes y reclasificaciones, discutirlos y, una vez aceptados, registrarlos.

2.4 Normas de auditoría

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

Las normas de auditoría de estados financieros (auditoría contable) "tienen como objetivo constituir el

marco de actuación que deberá sujetarse el Contador Público independiente que emita dictámenes”¹⁶, opiniones para efectos ante terceros con el fin de confirmar la veracidad, oportunidad o revelación suficiente de la información sujeta a examinar.

2.4.1 Clasificación de las normas de auditoría

Las normas de auditoría de estados financieros se clasifican en normas personales, normas de ejecución del trabajo y normas de información.

Dentro de las cuales se dividen en:

- Normas personales,
- Normas de ejecución del trabajo y
- Normas de Información

¹⁶ Santillana González, Juan Ramón, *Auditoría Santillana I*, Editorial ECAFSA, pág. 19.

2.4.1.1 Normas personales

Las normas personales se refieren a las condiciones 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 adquiridas antes de poder adjudicarse un compromiso profesional de auditoría y cualidades que debe conservar durante el progreso de toda su actividad profesional, entre las que están las siguientes.

El entrenamiento técnico y la capacidad profesional consiste en el trabajo de auditoría, cuya finalidad es la de expresar una opinión profesional independiente, el cual debe ser desempeñado por personas que, teniendo título profesional legalmente expedido y reconocido, tengan entrenamiento técnico adecuado y capacidad profesional como auditores.

En el cuidado y diligencia profesional el auditor es sujeto a emplear cuidado y diligencia razonables en la

realización de su examen y en la preparación de su dictamen o informe.

En la independencia el auditor es comprometido a conservar una actitud de independencia mental en todos los contenidos relativos a su trabajo profesional.

2.4.1.2 Normas de ejecución del trabajo

Al tratar de las normas personales, se determinó que el auditor está sujeto a realizar su trabajo con cuidado y diligencia. Aún 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, esenciales en la ejecución de trabajo, forman la especificación particular, por lo menos al mínimo indispensable, de la exigencia de cuidado y diligencia, son los que constituyen las normas denominadas de ejecución del trabajo.

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

El auditor debe consumir un estudio y evaluación convenientes del control interno existente, que le valgan de base para determinar el grado de confianza que va depositar en él; asimismo, que le acceda determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va facilitar procedimientos de auditoría.

Por razón de los procedimientos de auditoría, el auditor debe conseguir evidencia comprobatoria suficiente y competente en el grado que requiera suministrar una base objetiva para su opinión.

2.4.1.3 Normas de información

El efecto final del trabajo del auditor es su dictamen o informe. Por razón de él, pone en conocimiento a las personas interesadas los resultados de su trabajo y la opinión que se ha constituido a través de su examen. El dictamen o informe del auditor es en donde reposa la confianza de los interesados en los estados financieros para prestarles fé a las declaraciones que en ellos aparecen sobre la situación financiera y los resultados de operaciones de la empresa. Por

último es, esencialmente, a través del informe o dictamen, como el público y el interesado se dan cuenta del compromiso del auditor y, en numerosos casos, es la única porción, de dicho trabajo, que queda a su alcance.

En todos los casos en que el nombre de un contador público quede coligado con estados o información financiera deberá opinar de manera clara e inequívoca la naturaleza de su correlación con la información, su veredicto sobre la misma y, en su caso, las restricciones importantes que haya obtenido su examen, las excusas que se deriven de ellas o todas las razones de importancia por las cuales expresa una opinión adversa o no puede citar una opinión profesional a pesar de haber hecho un examen de acuerdo con las Normas de Auditoría.

En las bases de opinión sobre estados financieros el auditor, al emitir su opinión de los estados financieros revisados por él, debe observar que:

En primer lugar

- Fueron preparados de acuerdo con Principios de Contabilidad;

Además de

- Dichos Principios fueron aplicados sobre bases consistentes y

Y aclarando

- La información presentada en los mismos y en las notas relativas, es adecuada y suficiente para su razonable interpretación.

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

2.5 Técnicas de auditoría.

Las técnicas de auditoría a conocer en el presente están colocadas fundamentalmente hacia la auditoría de estados financieros; sin embargo, es de observar que son de aplicación general a cualquier tipo de auditoría.

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

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

2.5.1 Clasificación.

Las técnicas de auditoría se clasifican:

En la evaluación sobre la apariencia o características generales de la empresa, de sus estados financieros y de las partes importantes, significativas o extraordinarias.

Esta apreciación se hace aplicando el juicio profesional del contador público que, basado en su preparación y experiencia, podrá obtener de los datos o informaciones originales de la empresa que se va a examinar, situaciones importantes o extraordinarias que pudieran requerir atención especial. Esta técnica sirve de orientación para la aplicación de otras técnicas por lo que, generalmente deberá aplicarse antes de cualquier cosa.

2.6 Procedimientos de auditoría.

Las referencias básicas acerca de los procedimientos de auditoría contemplados en este apartado, al igual que las técnicas de auditoría, se refieren a la auditoría de estados financieros, y su uso es aplicable o adaptable a cualquier tipo de auditoría.

“Los procedimientos de auditoría son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o un grupo

de hechos y circunstancias relativas a los estados financieros sujetos a examen mediante los cuales el contador público obtiene las bases para fundamentar su opinión"¹⁷.

Debido a que generalmente el auditor no obtiene el conocimiento que necesita para fundar su opinión en una sola prueba, es necesario examinar cada partida o conjunto de hechos mediante varias técnicas de aplicación simultánea o sucesiva. Por lo que, en la práctica, la combinación de dos o más técnicas de auditoría da origen a los denominados procedimientos de auditoría. Su objetivo es la unión de elementos técnicos cuya aplicación servirá de guía u orientación sistemática y ordenada para que el auditor pueda allegarse de elementos informativos que, al ser examinados, le proporcionaran bases para rendir su informe o emitir su opinión.

2.6.1 Clasificación.

Los procedimientos de auditoría se pueden clasificar en dos grandes grupos: los de aplicación general que son

¹⁷ Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. *Auditoría Operacional*. México, D.F. 2006, pág.76.

recomendables para cualquier tipo de auditoría y entidad en que se practique; y los de aplicación específica que tendrán que ser diseñados deliberadamente para cada tipo de auditoría y, a su vez, adaptarlos en función de las características de la entidad sujeta a intervención.

2.7 Control interno.

2.7.1 El control interno por ciclos de operación.

El estudio y evaluación del control interno se efectúa con el objeto de cumplir con la norma de ejecución del trabajo que se requiere que el auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuados del control interno existente, que le sirva de base para determinar el grado de confianza que va depositar en él; asimismo, que le permita determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría.

Es conveniente señalar, con precisión, los objetivos del control interno, y ejemplificar los ciclos en que se puedan agrupar las operaciones de una empresa. No es ocioso repetir

y hacer hincapié que los objetivos básicos del control interno son:

- La defensa de los activos de la empresa.
- La obtención de información financiera veraz, confiable y oportuna.
- La promoción de la eficiencia operativa del negocio.
- Que la ejecución de las operaciones se adhiera a las políticas establecidas por la administración de la empresa.

2.7.2 Elementos de la estructura del control interno.

Existen tres elementos:

- a) El ambiente de control
- b) El sistema contable
- c) Los procedimientos de control

2.7.2.1 AMBIENTE DE CONTROL.

El ambiente de control está expresado por la combinación de factores que afectan las políticas y los procedimientos de una entidad que fortalecen o debilitan sus controles. Entre estos factores se encuentran los siguientes:

- a) Estructura de la organización de la entidad
- b) Funcionamiento del consejo de administración y sus comités
- c) Métodos para asignar la autoridad y responsabilidad
- d) Métodos de control administrativo para supervisar y dar seguimiento al cumplimiento de las políticas y procedimientos, incluyendo la función de auditoría interna.
- e) Políticas y prácticas de personal
- f) Influencias externas que afecten las operaciones y prácticas de la entidad.

2.7.2.2 SISTEMA CONTABLE.

El sistema contable radica en los métodos y registros establecidos para identificar, reunir, analizar, clasificar, registrar y producir la información cuantitativa de las operaciones que realiza una entidad económica y para que sea útil y confiable debe contar con métodos y registros que cumplan con las siguientes características:

a) Identifiquen y registren únicamente las transacciones reales que reúnan los criterios establecidos por la administración.

b) Describan oportunamente todas las transacciones con el detalle necesario que permita su adecuada clasificación.

c) Cuantifiquen el valor de las operaciones en unidades monetarias.

d) Registren las transacciones en el periodo correspondiente.

e) Presenten y revelen adecuadamente dichas transacciones en los estados financieros.

2.7.2.3 Procedimientos de control.

Son tácticas y políticas adicionales al ambiente de control y al sistema contable que establece la administración para proporcionar una seguridad razonable en el logro de los objetivos específicos de la entidad, ya que el hecho de que existan formalmente políticas o procedimientos de control no significa que estos estén operando adecuadamente, por lo que se hace necesario que el auditor determine la manera en que la entidad está aplicando las políticas y procedimientos, así como que personas las están llevando a cabo para concluir que efectivamente están operando.

Los procedimientos de control persiguen objetivos diferentes y son aplicables a distintos niveles de organización y del procesamiento de las transacciones.

También pueden estar integrados por componentes específicos de ambiente de control y del sistema contable y de acuerdo a su naturaleza estos procedimientos pueden ser de carácter preventivo o detectivo.

Los procedimientos de carácter preventivo se constituyen para evitar errores durante el desarrollo de las transacciones.

Los procedimientos de control de carácter detectivo tienen como propósito detectar los errores y desviaciones que durante el desarrollo de las transacciones no hubieran sido identificados por los procedimientos de control preventivo.

2.7.3 Objetivos generales de control interno.

El control interno contable comprende el método de organización y los procedimientos y registros que se refieren a la protección de los activos y a la confiabilidad de los registros financieros.

Por lo tanto, el control interno contable está diseñado en función de los objetivos, para aplicar seguridad razonable de que todos los controles internos contables pueden considerarse como controles administrativos.

Por otra parte, el plan de organización y los procedimientos y registros establecidos por la gerencia para documentar o ayudar su proceso de toma de decisiones, puede incluir una serie de controles que no existen en el sistema de contabilidad, al menos directamente.

La información operativa de tipo estadístico, registro de acceso a ciertas instalaciones de la empresa o una buena parte de los archivos en un departamento personal, pueden considerarse controles administrativos.

Precisando, se puede señalar como objetivos generales del control interno contable, los que a continuación se señalan:

Objetivos de autorización:

Todas las operaciones deben realizarse de acuerdo con autorizaciones generales o especificaciones de la administración.

Objetivos de procesamiento y clasificación de transacciones:

Todas las operaciones deben registrarse, para permitir la preparación de estados financieros de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados o de cualquier otro criterio aplicable a dichos estados y para mantener en archivos apropiados datos relativos a los activos sujetos a custodia.

Objetivos de salvaguarda física:

El paso a los activos solo debe permitirse de acuerdo con autorizaciones de la administración.

Objetivos de verificación y evaluación:

Las referencias registradas relativas a activos sujetos a custodia deben compararse con los activos existentes a intervalos razonables y tomar las medidas apropiadas con respecto a las diferencias que existan.

Igualmente, deben coexistir controles relativos a la verificación y evaluación periódica de los saldos que se comunican en los estados financieros, ya que este objetivo integra en forma importante a los mencionados anteriormente.

Conociendo los objetivos básicos del control interno y los objetivos generales del control interno contables que son aplicables a todos los sistemas, se pueden ya identificar los ideales utilizables para establecer los objetivos específicos de control interno por ciclos de transacciones, en la medida en que se puedan agrupar e identificar los ciclos en que son susceptibles de agruparse las operaciones de la empresa sujeta a estudio.

2.8 Evaluación del control interno.

Existen tres métodos para efectuar el estudio del Control Interno que son el Descriptivo, el de Cuestionarios y el Método Gráfico.

2.8.1 Método descriptivo

Radica en el esclarecimiento por escrito de las rutinas para la ejecución de las distintas operaciones o aspectos específicos de control interno como puede ser la formulación de un memorándum en los cuales se transcriba en forma fluida los distintos pasos del control operativo.

2.8.2 Método de cuestionarios

En este procedimiento se instituyen previamente una relación de preguntas sobre aspectos básicos de la operación a investigar y se procede a continuación a la obtención de respuestas para poder detectar las debilidades del control interno.

2.8.3 Método gráfico

La base de este método es la esquematización de las operaciones por razón de el empleo de dibujos (flechas, cuadros, figuras geométricas etc.) en los cuales se representan departamentos, formas, archivos etc. que indican y explican los flujos de operaciones.

2.9 Categorías del control interno.

Los elementos de control interno pueden agruparse en cuatro categorías:

2.9.1 Organización.

Los elementos de control interno administrativo en que se interpone la organización están conformados por:

2.9.1.1 Dirección

Es adjudicarse la responsabilidad de la política general de la entidad y de las decisiones tomadas en su desarrollo.

2.9.1.2 Coordinación

Reside en acomodar las obligaciones y necesidades de las partes integrantes de la organización a un todo semejante y conforme, que presenta los problemas propios de penetración de funciones o interpretaciones contrarias a las retribuciones de autoridad.

2.9.1.3 División de Labores

Es precisar claramente la independencia de las funciones de operación, custodia y registro independientes entre sí.

La iniciación de segmentación de funciones paraliza que aquellos de quienes depende la realización de determinada operación puedan influir en la forma que se adopte su registro o en la posesión de los bienes involucrados en la operación.

2.9.2 Procedimientos.

La presencia de control interno administrativo no se manifiesta sólo con una ajustada organización, pues es forzoso que sus principios se empleen en la práctica por razón de procedimientos que avalen la firmeza de la organización.

2.9.2.1 Planeación y Sistematización

Es anhelado encontrar en uso un instructivo general o una serie de instructivos sobre funciones de dirección y coordinación, además de la división de labores.

Estos instructivos habitualmente se adjudican la forma de manuales y procedimientos y tiene por esencia afirmar el cumplimiento, por parte del personal, con las experiencias que dan origen a las políticas de la entidad, nivelar los procedimientos, someter errores, resumir el periodo de entrenamiento del personal y excluir o comprimir el número de órdenes verbales y de decisiones apresuradas.

2.9.2.2 Registros y formas

Un buen sistema de control interno administrativo debe encaminar procedimientos adecuados para el registro completo y correcto de activos, pasivos, productos y gastos.

2.9.2.3 Informes

Desde el enfoque de la vigilancia sobre las actividades de la organización, y sobre el personal encargado de realizarlas, el momento más importante de control es la información interna.

Los informes contables componen en este aspecto un mecanismo muy importante de control interno desde la elaboración de balances mensuales, de estados de resultados, hasta las hojas de colocación de adeudos de clientes por antigüedad o de compromisos por vencimientos.

2.9.3 Personal.

Por consistente que sea la organización de una entidad económica, y adecuados los procedimientos implantados, el

sistema integral de control interno no puede cumplir su objetivo si las actividades diarias no está continuamente en manos del personal idóneo.

Los elementos que intervienen en este aspecto son los siguientes:

- a) Reclutamiento y Selección
- b) Entrenamiento
- c) Eficiencia
- d) Moralidad
- e) Retribución

2.9.4 Supervisión.

En entes de mayor importancia, la supervisión del control interno amerita un auditor interno o una unidad administrativa de auditoría interna que actúe como vigilante constante del cumplimiento de la entidad con los otros elementos de control: Organización, procedimientos y personal.

Cuando no es viable mantener un conjunto de auditoría interna, un buen procedimiento de organización fijará a algunos funcionarios las facultades más importantes de la auditoría interna para que verifiquen exámenes periódicos del sistema integral de control interno de la entidad.

2.10 Preparación de la carta de sugerencia a clientes sobre deficiencias del control interno.

Cuando se descubren deficiencias importantes en el control interno, se debe emitir inmediatamente una notificación dirigida al cliente, lo cual reduce al mínimo la responsabilidad del auditor en el caso de que se descubra posteriormente un desfalco de importancia o un serio fraude. Si se dirige al presidente, al gerente general o al contador, se establece un contacto de importancia y se ayuda al logro de un mejor entendimiento y mayor apreciación de los servicios prestados. Concluido el trabajo final de auditoría, para dejar constancia del avance obtenido y las ventajas logradas con las medidas sugeridas e implantadas en relación con el control interno, es aconsejable propiciar la comunicación escrita en la que se analice el resultado obtenido a través de tales cambios.

CAPÍTULO III

CASO PRÁCTICO

Dentro de lo analizado en el capítulo II de la presente investigación en relación a la enseñanza de la auditoría de estados financieros compone un reto de grandes dimensiones para quienes la ejercen; ya que los componentes fundamentales de esta especialidad deben transmitirse con realismo, porque el trabajo profesional que conduce el dictamen es largo, interesante y colmado de desafíos. Este es el propósito más importante; por lo tanto, a continuación se mostrará un caso práctico integral con información similar a la que se obtiene y maneja durante el examen de los estados financieros de una empresa. En primer lugar se enuncian siete normas emitidas por un despacho de contadores públicos "x" que protagoniza el caso práctico, las cuales son:

3.1 Norma 1: Papeles De Trabajo y Sistemas De Índices.

1. Ingresos.
2. Egresos.
3. Producción.
4. Tesorería.
5. Información.

Estos ciclos de operación, sin embargo, no permiten distribuir las actividades propias de la auditoría de estados financieros y manejar con detalle los papeles de trabajo permitiendo la eficiencia en el desempeño como auditor y por ende una mejor organización de la labor contable.

Algunos conceptos esenciales para llevar a cabo el trabajo de auditoría, son las que llevan el mayor peso del mismo siendo las siguientes:

- A) Antecedentes y papeles generales
- B) Estados financieros de la empresa
- C) Actas y contratos
- D) Organización y estructura de la empresa
- E) Asuntos jurídicos

- F) Sistema, libros y normas de información
- G) Asuntos fiscales
- H) Personal y nóminas
- I) Efectivo
- J) Cuentas por cobrar a clientes
- K) Inventarios de mercancías
- L) Inmuebles, mobiliario, equipos e instalaciones
- M) Pagos anticipados
- N) Cuentas por pagar a proveedores
- O) Documentos por pagar
- P) Otras cuentas por pagar
- Q) Pasivos estimados
- R) Capital contable
- S) Ventas y costos de ventas
- T) Gastos de operación
- U) Otros gastos
- V) Otros ingresos
- W) Informes y comunicaciones del despacho.

Las cuales deberían ser convenientemente memorizadas por el personal profesional del despacho; ya que son parte del sistema de índices del mismo, por lo que las cédulas de auditoría deben clasificarse y archivarse, de acuerdo a su

contenido en la sección correspondiente y este a su vez se apoya en una clasificación decimal que incluye los dos tipos de papeles de trabajo que existen: estadísticos y transitorios; ya que hay que considerar que estos índices para su manejo y control de dichos expedientes se forman por tres páginas, los índices deberán anotarse, sin excepción, a lápiz o tinta roja en las cédulas de auditoría.

Cabe recordar que los papeles de trabajo son propiedad del auditor y que la información que contiene es propiedad de cada cliente. Y dependerá del profesional contable que se cumpla de manera rigurosa y con suma cautela lo estipulado en dichos papeles.

3.2 Norma 2: Encabezado de las Cédulas de Auditoría.

Los documentos y registros así como las copias de estos mismos pertenecen al cliente y el resto corresponde a la papelería exclusiva del despacho o firma.

En estos papeles de trabajo debe anotarse la siguiente información:

1. Nombre de la Empresa.
2. Nombre de la sección a la que se refiere la cédula de auditoría: en papeles de las etapas intermedia y final, número y nombre preciso de la cuenta de mayor a que se refiere la cedula, utilizando la misma codificación del cliente.
3. Descripción objetiva y breve del contenido de la cédula.
4. Continúa la descripción del contenido.
5. Continúa la descripción del contenido.
6. Índice de la cédula de auditoría a lápiz o tinta roja.
7. Fecha de cierre del ejercicio que se está auditando.
8. Fecha de preparación de la cédula de auditoría.
9. Iniciales del auditor que preparo la cédula de auditoría.
10. Iniciales del encargado o gerente de auditoría, una vez aprobado el contenido de la cédula de auditoría.

Es de mencionar que al reverso de la primera página de cada cédula se anote la fuente de la cual se tomaron los datos, cuya aplicación no admite excepciones.

3.3 Norma 3: El uso de los Cuestionarios de Control Interno.

El auditor es el único que puede resolver los cuestionarios de evaluación dentro del despacho y está estrictamente prohibido entregarlos al cliente para que éste los conteste.

El auditor responderá dichos cuestionarios al concluir la etapa de verificación y tomando en cuenta las gráficas de flujo, descripciones narrativas, circunstancias del entorno, área auditada y entendimiento de los sistemas.

Es necesario resaltar que el auditor responde cada pregunta apoyado en el resultado de las observaciones y pruebas efectuadas y nunca de lo que escuchó o le dijeron.

3.4 Norma 4: Marcas de Auditoría.

La marca de auditoría es un símbolo equivalente a los mismos procesos de auditoría que se emplean en los papeles de trabajo. Hay marcas establecidas para los siguientes procedimientos:

Suma verificada, resta verificada, multiplicación verificada, división o porcentaje verificado, suma cuadrada en un registro matricial verificado contra registros contables, dato correcto verificado contra existencias físicas y verificado contra evidencia documental.

El empleo de uso de otras marcas no aceptadas por el despacho son prácticas indebidas.

3.5 Norma 5: Confirmaciones, Declaraciones y Certificaciones.

Al llevar a cabo la auditoría de estados financieros el personal profesional del despacho debe conseguir algunas de éstas ratificaciones por escrito:

Confirmación del Secretario del Consejo de Administración, Confirmaciones de Compañías Aseguradoras y Afianzadoras, Cartera por Cobrar a Clientes, Inventarios propiedad de la Empresa en poder de terceros, Cuentas por cobrar y por Pagar a Compañías afiliadas, Carta de Declaraciones de la Empresa.

El despacho tiene formatos disponibles para lo dicho anteriormente y para que el personal del cliente haga los procedimientos respectivos en documentos membretados de la empresa.

3.6 Norma 6: Conducta Profesional.

Los auditores de un despacho tienen la obligación de llevar a cabo las siguientes reglas de conducta con el fin de garantizar calidad en su trabajo y para ganar el reconocimiento de sus clientes.

1. Los documentos e Información del cliente son estrictamente confidenciales. No debe comentar con extraños ninguna operación o cifra del cliente.
2. La Organización Interna Del Despacho así como los procedimientos de las actividades ahí realizadas son confidenciales.
3. No es correcto divulgar los nombres y giros de negocios de los clientes del despacho.
4. Debe comportarse con cortesía ante el cliente, siendo amable pero no excediendo en una confianza desmedida.

5. Reduzca las visitas a las oficinas del cliente para no causar molestias y evite el uso de los equipos, registros y archivos en las instalaciones del cliente.
6. Hay que reducir al mínimo las dudas que posea el cliente, de preferencia si no es la primera auditoría.
7. Evite hacer comentarios críticos o de otro tipo al personal del cliente.
8. Si dicho personal le plantea alguna consulta exprese solo su opinión si está seguro de la respuesta.
9. Si el personal del cliente le formula problemas laborales escuche cortésmente pero no se comprometa a ayudar en ningún sentido.
10. No participe en discusiones de ninguna índole con el personal del cliente. No debe expresar opiniones sobre religión, política o moral.
11. El auditor debe cumplir estrictamente con el horario de la empresa del cliente al asistir a una auditoría.
12. Evite prolongar su salida del horario estipulado por el cliente y no debe de aceptar que le den las llaves de las instalaciones.
13. La vestimenta debe ser apropiada a la de un auditor (a), sin extravagancias.

14. Los documentos, expedientes y registros deberán devolverse a quien los proporcionó y en el plazo en el que se estipuló.
15. El escritorio de trabajo deberá quedar limpio y sin papeles al término del día de trabajo.
16. Puede comprar mercancías que le ofrezca el cliente pero no admita que se den descuentos.
17. Queda prohibido pedir dineros para viáticos al cliente.
18. Tratándose de gastos de viaje los desembolsos deben ser razonables quitando lujos.
19. Debe abstenerse de hacer invitaciones al personal del cliente.
20. Tampoco acepte invitaciones que le haga el personal del cliente salvo que la negativa origine fallas en la comunicación con la empresa.
21. No debe usar los teléfonos del cliente a excepción de verdaderas urgencias.
22. Es necesario el registro diario de las horas trabajadas para facturar el servicio proporcionado al cliente.
23. Es necesario que el auditor cumpla con el programa semestral de actualización profesional elaborado por el despacho.

3.7 Norma 7: Información Técnica para los Lectores.

La siguiente información y datos está dirigida a los interesados en enfrentar los desafíos que plantea la auditoría de estados financieros.

Por lo que con lo anterior, es relevante destacar la siguiente información:

1. Cédula estadística con objetivo de auditoría: dicha cédula forma parte de la auditoría por lo que es necesario comentar su contenido.
2. Cuestionario de control interno: es un expediente de trabajo de archivo permanente que forma parte de la auditoría.
3. Programa de Auditoría: en éste quedan reflejados las cédulas de auditoría que dejan constancia del cumplimiento de los procedimientos de la auditoría.
4. Planteamientos Prácticos: son llamadas guías por ser datos que se reflejan en cédulas estadísticas o transitorias, donde se describe los problemas que enfrenta un auditor, así como los errores implícitos en la auditoría.

A continuación proporcionaré información de las secciones más importantes para el desarrollo de la práctica.

En la norma 1, dentro de la sección A se habla sobre los antecedentes y papeles generales, ésta comprende el estudio de las actividades que lleva a cabo el auditor, para presentar a su prospecto de cliente una propuesta de servicios y honorarios profesionales.

Incluye el control de asuntos pendientes durante el desarrollo de la auditoría, así como información y documentos cuyo perfil y contenido no se identifican con las otras secciones que utiliza el despacho para el manejo de las cédulas de auditoría.

Por tratarse de una sección con documentos para uso exclusivo del despacho, no incluye un cuestionario de control interno.

La cotización del servicio es parte esencial de la auditoría de estados financieros. Este se identifica con la Norma de Auditoría relativa a la planeación.

Durante su visita a las instalaciones, el auditor debe estar alerta para identificar riesgos, improductividades, errores de control y otras áreas de oportunidad presentes en la empresa. Un objetivo importante para el auditor es cerciorarse de que el ambiente de control es suficiente para que la empresa sea considerada como "auditable".

Los riesgos y áreas de oportunidad deben comunicarse a la empresa en un anexo de la propuesta de servicios y honorarios profesionales, aclarando que provienen de observaciones directas y no de la aplicación de procedimientos de auditoría.

El éxito del servicio, la superación de las expectativas del cliente y el logro de un margen de utilidad para el despacho dependen de la precisión con que se estimen los honorarios.

El cuidado y diligencia profesional; obtención de evidencia suficiente y competente; planeación y supervisión; son normas de auditoría que se están aplicando antes de empezar el examen de los estados financieros, por lo que debe

preparase una cédula de auditoría, asignando el total de horas estimadas para cada una de las secciones listadas en la norma 1 que se encuentran en las páginas 54 y 55. La multiplicación de horas por cuotas de facturación para los niveles elegidos, dará como resultado el monto de honorarios a proponer al cliente prospecto.

La entrevista con el auditor predecesor si es que hubo permite al sucesor tener mayores elementos de juicio para tomar una decisión sobre la aceptación del servicio.

3.8 Caso número 1: Secreto Profesional.

“Es usted auditor externo y un cliente acaba de despedirlo porque se negó a solidarizarse con él en el tratamiento deshonesto de algunos gastos de operación que disminuirían en un monto importante el impuesto sobre la Renta y la Participación de Utilidades al Personal. Pocas semanas después, un colega suyo de gran reputación acude a su despacho y le comenta que la empresa en cuestión, ex cliente suyo, le ha solicitado una cotización de servicios de dictaminación de estados financieros.

Dicho colega le pide a usted, en toda confianza, que le revele si hay algún precedente indebido con la empresa. Le asegura que será discreto, usted sabe que lo es, y fortalece su solicitud destacando que es “para bien de la profesión”.

¿Qué respondería usted? ¿Le revelaría la información a su colega?”¹⁸

3.9 Caso número 2: Piratería de Cómputo.

“Durante sus entrevistas y observaciones para cotizar servicios de auditoría, usted descubre que el software instalado en la empresa, en su totalidad, no está respaldado con el pago de los correspondientes derechos de autor. Por el conocimiento del hecho anterior queda usted involucrado en una falta de carácter penal.

¿Emprendería usted alguna acción en particular? ¿Cuál?”¹⁹

18 Sánchez Curiel Gabriel, *Auditoría de Estados Financieros Práctica Moderna Integral*, Segunda Edición, Pearson Educación de México, S.A de C.V, México, Pág. 33.

19 Sánchez Curiel Gabriel, *Auditoría de Estados Financieros Práctica Moderna Integral*, Segunda Edición, Pearson Educación de México, S.A de C.V, México, Pág. 34.

Hay que tomar en cuenta que dentro de la sección B de la norma 1 que se encuentra en la pagina 54 se habla sobre los Estados financieros de la empresa que comprende los sistemas de control interno implantados en la empresa para la elaboración de sus estados financieros, considerando las normas de información financiera y, en su caso, las disposiciones de otros organismos reguladores. Incluye la balanza de comprobación y las cédulas de ajustes sugeridos por el auditor para corregir los registros contables de su cliente.

Por lo que se tendría que elaborar los objetivos de auditoría y las referencias que estos mismos hacen a los estados financieros de la empresa, incluyen las notas complementarias o aclaratorias que presentan dichos estados al calce o en una hoja adjunta.

Las Normas de Información Financiera deben cumplirse también con los estados financieros mensuales. Por lo tanto se debe preparar una cédula estadística con esta información e identificar observaciones al control interno, anotándolas en la cédula respectiva de la sección D que habla de la organización y estructura de la empresa; también debe abrirse

cédula sumaria con todos los elementos necesarios para el control del examen, en cada una de las secciones en que están divididos los papeles de trabajo; debe abrirse cédula sumaria con todos los elementos necesarios para el control del examen, en cada una de las secciones en que están divididos los papeles de trabajo.

Se recuerda que las balanzas de comprobación de las cuentas de balance y de resultados deben quedar referenciadas a las respectivas cédulas sumarias, antes de iniciar el trabajo de auditoría en cada una de las secciones. Los índices de estos papeles de trabajo transitorios deben sujetarse a lo establecido por la norma número 1 de los Papeles de Trabajo y Sistemas de Índices.

3.10 Caso número 3: Robo de mercancías.

“Es usted auditor interno en la empresa “n”, en donde parte de las rutinas de su staff es la revisión sorpresiva de las gavetas o lockers del personal del almacén. Durante esta actividad se localizan mercancías con un importe de \$5,500.00 (cinco mil quinientos pesos) dentro de la gaveta de un trabajador; esta persona cuenta con antigüedad de diez años

en la compañía, su puesto es crítico y sería muy difícil conseguir un sustituto de inmediato; reconoce el robo y argumenta que iba a sustraer las mercancías para venderlas, obtener efectivo y enfrentar una urgencia familiar de salud.

Cabe destacar que en la empresa hay un sindicato fuerte que se caracteriza por su actitud tolerante y de extrema protección a sus agremiados. Sus posibles reacciones deben tomarse en cuenta.

Considere que el valor promedio de las existencias de mercancías en el almacén fluctúa entre 180 y 200 millones de pesos mensuales.

¿Qué acciones emprendería usted? ¿Qué sugerencias haría a la empresa para enfrentar este caso?"²⁰

Recuerde que en la sección D se habla de la Organización y estructura de la empresa, ésta a su vez comprende organigramas, descripciones de puestos, funciones y responsabilidades del capital humano que trabaja para la

²⁰ Sánchez Curiel Gabriel, *Auditoría de Estados Financieros Práctica Moderna Integral*, Segunda Edición, Pearson Educación de México, S.A de C.V, México, pág. 42.

empresa. Incluye manuales de políticas y procedimientos y todas las referencias documentales que se relacionan con la estructura de las comunicaciones en el marco de la gestión y el desempeño de la entidad.

Las referencias que estos objetivos hacen a los estados financieros de la empresa incluyen las notas complementarias o aclaratorias que presentan dichos estados al calce o en la hoja adjunta.

Los organigramas son guías estructurales, no esquemas dictatoriales; éstos confieren poder, no necesariamente la razón.

Por lo mismo es importante elaborar cédulas estadísticas que contengan los organigramas respectivos; identificar recomendaciones al cliente y anotarlos en la cédula de observaciones, haciendo las referencias cruzadas correspondientes.

3.11 Caso número 4: Una relación sentimental.

“Durante las entrevistas de la etapa preeliminar de la auditoría en la empresa “x”, una persona de los mandos medios y dos analistas le comentan a usted, en toda confianza , que el director de compras tiene una relación sentimental impropia con la gerente que le reporta. Los informadores agregan que la tolerancia a la indisciplina de la gerente es notoria y el clima interno en el área se está deteriorando.

En su oportunidad, el director general le expresó a usted que el director de compras ha mostrado gran capacidad de servicio y él está muy satisfecho con su desempeño. Por otra parte, usted ha podido observar claros indicios de que dicha relación impropia es auténtica. ¿El asunto compete al auditor? En su caso, ¿Cómo lo manejaría usted?

¿Sugeriría alguna acción y, en su caso, cuál y a quién?”²¹

21 Sánchez Curriel Gabriel, *Auditoría de Estados Financieros Práctica Moderna Integral*, Segunda Edición, Pearson Educación de México, S.A de C.V, México, pág. 54.

En la sección F habla de los sistemas, libros y normas de información de la norma 1 en la página 55 que comprende las políticas contables significativas para el registro de las transacciones, considerando el perfil de negocios de la empresa y su entorno. Incluye la plataforma de cómputo electrónico, los libros principales y auxiliares que deben manejarse conforme el marco legal, considerando sus nuevas modalidades en el escenario de la informática.

Las referencias que estos objetivos hacen a los estados financieros de la empresa, incluyen las notas complementarias o aclaratorias que presentan dichos estados al calce o en hoja adjunta.

Las políticas contables significativas son parte importante de las notas a los estados financieros y, en consecuencia, columna vertebral de las tres etapas de la auditoría.

Debe prepararse papel de trabajo del archivo permanente con esta información e identificar las recomendaciones para mejorar las políticas contables. Dichas se anotarán en la cédula respectiva de la sección D de la página 54.

La plataforma de cómputo es parte del sistema de control interno; el auditor está obligado a su estudio y evaluación. El auditor puede apoyarse en un experto, para el estudio y la evaluación de los procesos informáticos. Por lo que se debe abrir el papel de trabajo estadístico con la información anterior e identificar todas las áreas de oportunidad que existen. Dichas áreas de oportunidad deben anotarse en la cédula de sugerencias de la sección D.

3.12 Caso número 5: El auditor en la liberación de sistemas.

“Es usted el auditor interno en la empresa “x” y durante una reunión del comité de dirección a la que usted ha sido invitado, el director general comenta que, en su opinión, auditoría interna debe involucrarse en el desarrollo y mantenimiento de los sistemas de cómputo; inclusive, debe dar “luz verde” antes de la liberación de cada uno de ellos. Tanto este funcionario como el cuerpo directivo dirigen la mirada hacia usted, en espera de su respuesta que, sin duda,

será determinante y de repercusiones buenas o malas para el ambiente de control. ¿Cuál sería su respuesta?"²²

En la sección G de la norma 1 de la página 55 habla de asuntos fiscales que comprende el régimen tributario de la empresa y todos los mecanismos de control interno implementados para el correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales federales, estatales y municipales, tanto a su cargo como de retención.

Las referencias que estos objetivos hacen a los estados financieros de la empresa, incluyen las notas complementarias o aclaratorias que presentan dichos estados financieros al calce o en hoja adjunta.

El alcance de los procedimientos de auditoría para dictaminar los estados financieros basta para respaldar la opinión con efectos fiscales.

²² Sánchez Curiel Gabriel, *Auditoría de Estados Financieros Práctica Moderna Integral*, Segunda Edición, Pearson Educación de México, S.A de C.V, México, pág. 71.

Por lo que hay que preparar cédula de referencia permanente e identificar las áreas de oportunidad que existen.

3.13 Caso número 6: un dilema: impuestos o proveedores

“El director general de una empresa en etapa de desarrollo le explica a usted que solo hay \$ 450,000.00 pesos disponibles en el banco y se enfrentan dos compromisos de pago muy importantes: el impuesto al valor agregado y la factura de un proveedor que suspenderá mañana su embarque de mercancías si no recibe el importe respectivo; hay varios pedidos de clientes que serán cancelados si dichas mercancías no se surten esta misma semana. Sólo se puede hacer un pago precisamente el día de hoy; ¿Qué recomendaría usted al Director General?”²³

En la sección H habla del personal y las nóminas que comprende los sistemas implantados para la administración del capital humano de la empresa, incluyendo el reclutamiento y la selección del personal, su alta en el sistema de nóminas,

23 Sánchez Curriel Gabriel, *Auditoría de Estados Financieros Práctica Moderna Integral*, Segunda Edición, Pearson Educación de México, S.A de C.V, México, pág. 77.

así como los procedimientos para el cálculo de las remuneraciones y el oportuno registro contable de ellas.

Las referencias que los objetivos hacen a los estados financieros de la empresa, incluyen las notas complementarias o aclaratorias que presentan dichos estados financieros al calce o en la hoja adjunta.

En el sistema de nóminas surge uno de los renglones más importantes del estado de resultados. Conocerlo a profundidad es básico e imprescindible para el auditor.

Los controles internos informáticos son esenciales en la evaluación del sistema de nóminas.

Por lo que hay que preparar una gráfica de flujo sobre el sistema antes descrito y habrá que identificar los riesgos de control existentes. Las recomendaciones respectivas deben anotarse en la cédula de observaciones de la sección D.

3.14 Caso número 7: Dilema: Entrevista o Lectura de un Manual.

“Es usted ejecutivo junior de auditoría y participa en la etapa preeliminar del examen de los estados financieros de la empresa “x”. Durante las entrevistas para conocer el sistema de nóminas, el gerente de compensaciones le indica que no dispone de tiempo para ello y, además, subraya que hay un manual de sistemas y procedimientos oportunamente actualizado, cuya norma 3 comprende con suficiente detalle la secuencia que usted quiere averiguar.

¿Qué respondería usted? ¿Sugeriría alguna acción al Auditor Senior? ¿Existe algún punto relativo a la planeación de la auditoría que, en su opinión, debiera mejorarse o tomarse en consideración para ocasiones posteriores?”²⁴

En la sección L de la norma 1 en la página 55 se habla de inmuebles, mobiliario, equipos e instalaciones que comprende las inversiones en los activos de referencia, necesarios para que la empresa pueda llevar a cabo las actividades propias de su giro, así como las estimaciones de

24 Sánchez Curiel Gabriel, *Auditoría de Estados Financieros Práctica Moderna Integral*, Segunda Edición, Pearson Educación de México, S.A de C.V, México, pág. 86.

depreciación y sus efectos en los renglones respectivos del estado de resultados, y las referencias de los objetivos que se hacen a los estados financieros de la empresa, incluyen las notas complementarias o aclaratorias que presentan dichos estados al calce o en una hoja adjunta.

Por lo tanto se debe identificar los riesgos existentes y hacer las recomendaciones respectivas y se debe responder el cuestionario de control interno y el programa de auditoría.

También deben determinarse saldos finales al cierre del ejercicio que se está dictaminando, inclusive los activos netos de depreciación, y hacer las referencias cruzadas a la cédula correspondiente.

Además de preparar una cédula de auditoría que describa los procedimientos aplicados sobre las compras anteriores, considerando el programa de trabajo e incluyendo los ajustes y referencias cruzadas de los estados financieros de la empresa.

Por lo tanto, se debe elaborar una cédula analítica y efectuar las referencias cruzadas necesarias contra las secciones de otros gastos u otros ingresos. Los ajustes que se consideren procedentes deben anotarse en la sección de los estados financieros de la misma.

Por otra parte, en dicha cédula analítica deben incluirse también los procedimientos de auditoría que se han aplicado a la información, tomando en cuenta que ésta fue preparada por la empresa. Las marcas de auditoría respectivas también deben anotarse en este papel de trabajo, así como las conclusiones a las que ha llegado el auditor; sin olvidar calcular la base sujeta a depreciación para cada grupo de activos fijos, aplicando los porcentajes respectivos a cada base y calcular los montos de depreciación según auditoría; elaborando análisis comparativos entre la depreciación calculada según el auditor y el total de depreciación cargada a gastos.

Para ello, se debe tomar los datos de las cuentas de resultados que aparecen en las sumarias de gastos de venta y de administración, haciendo todas las referencias que sean necesarias; determinando diferencias entre depreciación según

auditoría y la cargada a resultados evaluando su importancia y llegar a conclusiones anotándolas en papeles de trabajo e incluyendo un modelo de cédula de auditoría que resuma lo anterior.

3.15 Caso número 8: Valuación de activos fijos.

“Está usted efectuando una primera auditoría de estados financieros a una empresa de seguridad que tiene inversiones muy importantes en camiones blindados y bóvedas para custodia de efectivo. Los métodos de depreciación contemplan vidas útiles de ocho años, al final de los cuales se tienen estimados valores de recuperación que equivalen al 15% del costo de adquisición. Dichos equipos e instalaciones incluyen mecanismos secretos de gran valor para el giro de la empresa que, en su momento, deberán quitarse dañando severamente su estructura ¿Qué opina usted? ¿Haría alguna recomendación a su cliente?”²⁵

En la sección N y O de la norma 1 de la página 55 de la presente investigación habla de cuentas y documentos por

²⁵ Sánchez Curiel Gabriel, *Auditoría de Estados Financieros Práctica Moderna Integral*, Segunda Edición, Pearson Educación de México, S.A de C.V, México, pág. 153.

pagar que comprende las obligaciones provenientes de las compras de materias primas y suministros para la producción de bienes o servicios, las adquisiciones de mercancías para la venta, así como los pasivos con instituciones de crédito para financiar las operaciones propias del giro de la empresa.

Por lo que las referencias de dichos objetivos que se realizan en los estados financieros de la entidad; incluyendo las notas complementarias o aclaratorias que presentan dichos estados al pie o en una hoja adjunta.

Se necesitaría identificar áreas de oportunidad en el escenario de control interno, anotando las recomendaciones respectivas y el nivel de confianza asignado a este sistema, determinará el alcance de la rotación de saldos a proveedores; así como el de otros procedimientos de auditoría.

Para lo cual se preparan cédulas sumarias y analíticas de proveedores que se deberá utilizarse para el control de la rotación de saldos en la modalidad de "ciega" o "en blanco" y se seleccionará saldos de proveedoras que serán trasladados,

considerando el nivel de confianza del control en vigor; tomando en cuenta los saldos aportaron los proveedores.

Además de preparar cédulas analíticas de bancos y sobre capitales financiados e intereses por devengar respectivas; en cada papel de trabajo sobre los intereses por devengar, incluir la mención de los procedimientos de auditoría aplicados; sin olvidar efectuar las referencias cruzadas entre dichos papeles de trabajo y las cédulas respectivas de la sección de pagos anticipados.

Por lo que hay que cruzar los saldos por pagar a bancos con las cifras respectivas de las confirmaciones bancarias, tomando en cuenta que las instituciones reportan los montos dentro del renglón de "cuentas deudoras".

También es necesario efectuar referencias cruzadas entre las cédulas de auditoría de la presente sección y los costos de financiamiento; ya que podría ser válido establecer tasas de interés distintas a las implícitas, para que resulten congruentes con las que se pactan en sus respectivos países, si tal fuera el caso.

3.16 Caso número 9: Dilema: ¿Un solo caso es suficiente?

“Usted acaba de ser nombrado auditor de la empresa “X” cuyo manual de políticas corporativas establece que los pedidos deben colocarse solo a proveedores que incluye el catálogo en vigor.

Durante su examen usted identifica un pedido importante a un proveedor que no está en dicho catálogo; el director de finanzas le exhibe un estudio que demuestra ahorros efectivos del 20% con el nuevo proveedor, así como documentos sobre la solicitud a casa matriz para darlo de alta en el catálogo de referencia.

Dicho funcionario le pide no reportar la excepción, es solo un caso, lo que le ayudaría a evitarse una severa amonestación. ¿Qué decisión tomaría usted?”²⁶

En el caso de la sección S de la norma 1 de la página 55 de la presente comprende las ventas y el costo de ventas que comprende los ingresos por las ventas de mercancías o

²⁶ Sánchez Curiel Gabriel, *Auditoría de Estados Financieros Práctica Moderna Integral*, Segunda Edición, Pearson Educación de México, S.A de C.V, México, pág. 175.

servicios propios del giro de la empresa, los costos necesarios para generarlos, así como los mecanismos de control interno que se identifican con dichas operaciones.

Las referencias que se aplican en los estados financieros de la empresa, incluirán las notas complementarias o aclaratorias que presenten dichos estados al pie de la hoja o en una adjunta.

Con los datos que se obtengan de la integración de las ventas y el costo de ventas, es necesario abrir una cédula sumaria y hacer las referencias cruzadas a la balanza de comprobación específicamente a la sección de los estados financieros de la empresa.

En todo caso, para respaldar el dictamen resulta esencial llevar a cabo pruebas de auditoría sobre los flujos de transacciones de ventas, inspeccionando pedidos, remisiones, facturas y las aplicaciones contables respectivas de acuerdo con la confianza asignada al control interno, a fin de cerciorarse de que los ingresos que muestran los libros son auténticos y están de acuerdo con las normas de información financiera.

La información anterior se utilizará para dar cumplimiento al programa de auditoría. Asimismo, es necesario tomar decisiones sobre lo que proceda desde el punto de vista de las normas de información financiera y, en su caso, sugerir ajustes o revelaciones en el marco de los estados financieros, elaborando los papeles de trabajo respectivos.

3.17 Caso número 10: Ingresos bajo contingencia.

“Salvaguardando su independencia como auditor interno, usted asiste regularmente al comité de dirección de la empresa “x” cuyo giro está regulado por las autoridades. En la reunión de hoy se comenta una estrategia de ventas cuyos mecanismos no están claramente delineados en el marco regulatorio.

Por las características de los productos y los mercados que dicha estrategia involucra, existe la posibilidad de que las autoridades detecten y objeten las operaciones e impongan a la empresa sanciones muy severas.

La empresa enfrenta graves problemas de liquidez y la estrategia planteada contribuirá significativamente a resolverlos.

El comité de dirección muestra una franca tendencia a aprobar la estrategia y, en ese momento, el director general le pide su opinión. ¿Qué comentarios y recomendaciones haría usted al comité?"²⁷.

En la sección T que habla de los gastos de operación éste comprende las erogaciones que debe llevar a cabo la empresa de acuerdo con el giro que consta en su acta constitutiva, así como los mecanismos de control interno aplicables a estas transacciones.

Para ello, debe formularse una cédula de referencia permanente con los datos anteriores, identificando las áreas de oportunidad que existen en la estructura y hacer las recomendaciones respectivas de los estados financieros. Los datos anteriores también se utilizarán para responder, en lo aplicable, el cuestionario de control interno.

²⁷ Sánchez Curriel Gabriel, *Auditoría de Estados Financieros Práctica Moderna Integral*, Segunda Edición, Pearson Educación de México, S.A de C.V, México, pág. 212.

Se deberá abrir una cédula sumaria de los gastos de operación. Es importante destacar que ésta cédula es el prototipo del papel de trabajo que debe preparar la empresa pues implica transcribir o copiar cifras de los registros contables.

En escenarios computarizados, puede utilizarse un ejemplar del listado impreso por el sistema, sin importar que su diseño se aparte de los modelos tradicionales de las cédulas de auditoría.

Así que, hay que preparar las cédulas analíticas derivadas del examen documental de los gastos de venta y de administración seleccionados para propósitos de la auditoría, y hacer todas las referencias cruzadas que sean necesarias.

No olvidar que, aunque se trate de información computarizada, un procedimiento mínimo de auditoría es verificar que las sumas de las dos relaciones analíticas de gastos son correctas.

Tampoco debe omitirse el uso de las marcas de auditoría para dejar constancia de dicha verificación.

Así mismo, abrir una cédula analítica de auditoría para reflejar alcances y descripción del trabajo efectuado, así como mención de los conceptos que se registran en cada una de las cuentas seleccionadas. Efectuar, asimismo, todas las referencias cruzadas entre dicha cédula analítica y la cédula sumaria respectiva.

Se deberá anotar en los papeles de trabajo todas las acciones que resulten necesarias como consecuencia de los detalles que se mencionan anteriormente. Desde luego hay excepciones importantes y de impacto significativo.

También se debe preparar una cédula de auditoría sobre la prueba global de rentas, con todas las referencias cruzadas que sean necesarias, incluyendo las sumarias y, en su caso, el control de gastos no deducibles.

Deben de abrirse cédulas analíticas sobre los rubros de otros gastos y otros productos, efectuando las referencias cruzadas hacia la balanza de comprobación de las cuentas de

resultados. Las partidas que se refieren a utilidades o pérdidas en las ventas de activo fijo, deben identificarse con los datos respectivos de la sección de inmuebles, mobiliario, equipos e instalaciones; haciendo los correspondientes cruces de índices.

Otros conceptos como los gastos y pagos especiales, así como las ventas de desperdicios, quedan sujetos al examen de evidencia documental comprobatoria, con los alcances que el auditor decida apoyándose en la contabilidad del control interno. Se harán cédulas analíticas que muestren los montos revisados, con las simulaciones establecidas por el auditor, así como los cruces de índices entre los papeles de trabajo.

Los comentarios y ajustes propuestos por el auditor sobre las situaciones extraordinarias, deberán constar también en los papeles de trabajo.

3.18 Caso número 11: El auditor despedido

“El auditor interno de una importante empresa reporta en secreto asuntos significativos a su principal accionista y presidente del consejo de administración. En gran parte,

dichos reportes se relacionan con manejos indebidos y han contribuido al despido justificado del director general; éste acaba de ser sustituido por una persona en quien dicho accionista confía plenamente.

El nuevo funcionario tiende a la indisciplina, muestra rechazo hacia el auditor y lo mantiene bajo discreta pero efectiva vigilancia, particularmente en relación con los trabajos que lleva a cabo, documentos que solicita y departamentos a los que acude.

Hay indicios de irregularidades en los gastos del nuevo director general y el auditor toma la decisión de examinarlos. Como resultado de ello, encuentra facturas del teléfono celular de su esposa por 14 mil pesos, recibos foliados del 001 al 004 por 12 mil pesos cada uno, por servicios de asesoría de dicha esposa a la empresa y otros gastos personales, también indebidos, por 20 mil pesos, todos ellos pagados con recursos de la compañía.

Evidentemente, el director general se ha enterado de esta auditoría. Es importante destacar que el presupuesto de gastos de la dirección general, para el ejercicio en curso,

asciende a 2 millones de pesos. Cuando el auditor acude personalmente a informar de estos hallazgos al presidente del consejo de administración, éste se encuentra muy irritado por las decisiones que él ha tomado y le expresa que su ciclo en la empresa ha llegado a su fin: lo despide. Agrega que él está obligado a ratificar su confianza al nuevo director general. ¿Fueron correctas y proporcionales las decisiones del auditor? En su lugar, ¿habría usted actuado de la misma forma? En su caso, ¿Qué habría hecho de manera distinta? ¿Qué lecciones ofrece este caso?"²⁸

28 Sánchez Curriel Gabriel, *Auditoría de Estados Financieros Práctica Moderna Integral*, Segunda Edición, Pearson Educación de México, S.A de C.V, México, pág. 229,230.

CAPÍTULO IV

CONCLUSIONES y RECOMENDACIONES

4.1 Conclusiones

La realización de esta investigación se debió a que al crecer las empresas, la administración se hace más complicada adoptando mayor importancia la comprobación y el control interno, debido a una mayor delegación de autoridades y responsabilidad de los funcionarios, provocando así que se cometan errores; tales como no llevar a cabo el examen de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y de no asegurarse que la persona que realiza el trabajo de auditoría es responsable y competente sobre la razonabilidad de las diferentes manifestaciones financieras, o de que él no esté preparado para dudar de la validez e integridad de la evidencia, con la que aseguren su valor y razonabilidad.

Y así los hallazgos no se definen claramente y carecen de éstos para sustentar el resultado del examen, la conclusión y recomendación para demostrar la naturaleza y el alcance del trabajo realizado. Las recomendaciones de la presente investigación pudieron ser comentadas gracias a la experiencia y conocimiento de mis catedráticos y de la materia de Auditoría impartida por los mismos.

4.2 Recomendaciones

4.2.1 Recomendaciones del caso número 1: Secreto Profesional.

A continuación se menciona una recomendación muy básica tomando en cuenta la descripción del problema sobre la pregunta ¿Qué respondería usted? ¿Le revelaría la información a su colega? Que se encuentra en la página 67 de la misma.

El secreto es aquel compromiso moral que adquiere una persona de no manifestar algo oculto que ha llegado a conocer por vía de confidencia u observación. Debe ser un asunto que nadie conozca.

Pero se advierte que si es algo generalmente conocido, ya no existe la obligación de callarlo, pues la principal

condición para la guarda de un secreto es que lo que se confía sea algo realmente reservado.

La confianza que deposita el cliente o patrocinador de los servicios a un Contador Público (y el propio ejercicio de sus actividades profesionales) permiten a éste conocer planes, hechos o situaciones particulares de una empresa o persona, por lo que se obliga a guardar discreción en razón de la confianza que le ha sido otorgada.

La obligación de guardar el secreto profesional es aún más estricta para el Contador Público por el hecho de que este profesionista asiste con sus conocimientos y consejos a los interesados que recurren a él en demanda de sus servicios.

Sería una traición al ejercicio profesional servirse de eso para divulgar los secretos de una organización o persona.

La obligación de guardar un secreto tiene sus límites. En el caso de los Contadores Públicos, expertos en la preparación y comunicación de los datos financieros, existe una gran responsabilidad. La Contaduría Pública tiene un enfoque social: produce la información financiera, que está muy estrechamente relacionada con la toma de decisiones de

los dirigentes de las empresas, pero también de los inversionistas y personas en otras entidades o instituciones.

La obligación de guardar el secreto profesional no debe confundirse con ocultar la verdad; eso sería manipular o tergiversar ésta en perjuicio de algunos usuarios de la información. El secreto deja de obligar cuando afecta el bien público, el de un tercero o el del mismo interesado.

4.2.2 Recomendaciones del caso número 2: Piratería de Cómputo.

En seguida una recomendación sobre si usted ¿Emprendería usted alguna acción en particular? ¿Cuál? Como se plantea en el caso dos del capítulo tres en la página 67.

Para hablar de los delitos informáticos primero tenemos que hablar de que es un delito, y luego sobre que es la informática. Un delito se conoce como un acto u omisión sancionado por las leyes penales, mientras que la informática es un conjunto de técnicas destinadas al tratamiento lógico y automático de la información para una mejor toma de decisiones.

Ahora si juntamos las definiciones tendremos que los delitos informáticos son: el conjunto de técnicas destinadas al tratamiento lógico y automatizado de la información que serán sancionadas por las leyes penales.

Un estudio de Microsoft, realizado en el año pasado revela que cuatro de cada diez computadoras vendidas por marcas y ensambladas funcionan por software apócrifo o software pirata.

Para demandar este hecho necesitas los discos para cotejar la autenticidad según lo señala el mando federal.

De acuerdo con los artículos 223 bis y 224 de la Ley de Propiedad Industrial, del DF, el castigo para quien produzca, almacene, transporte, distribuya o venda objetos que ostenten falsificación de marcas en vía pública o en locales comerciales va de los dos a diez años de prisión y de los cien a diez mil días de salario mínimo.

4.2.3 Recomendaciones del caso número 3: Robo de Mercancías.

Sobre la pregunta ¿Qué acciones emprendería o qué sugerencia haría a la empresa para enfrentar este caso? En la página 70 de la presente investigación.

Un robo puede suponer una importante pérdida para el propietario de una empresa. Los robos pueden revestir distintas formas como las malversaciones de fondos y hurtos de los empleados, el hurto de mercancías en una tienda o comercio, los robos con allanamiento y con violencia. La prevención debe empezar con el pequeño comerciante. Para proteger su comercio, puede utilizar una combinación de medidas. Aunque no pueda eliminar por completo la posibilidad de que le roben, pueden tomar medidas eficaces para minimizarla. Las grandes cantidades de dinero y mercancías que cambian de manos regularmente, así como una frecuente rotación de empleados con lleva a que se presente el robo y el fraude. Mientras mayor sea el número de empleados, proveedores y clientes con los que se interactúa, mayor será la probabilidad de que uno de ellos se vea tentado.

Para ello se tendría que implementar un control de inventarios, ya que al saber qué se tiene en existencias aumenta su margen de beneficios, puesto que mejora el servicio al cliente y minimiza las pérdidas de la entidad.

Además de supervisar las actividades de los empleados y compradores con cámaras de seguridad basadas en protocolo

de Internet que transmiten vídeo a través de la red a empleados autorizados.

Estos pasos pueden ayudar a mejorar la administración del inventario e identificar tanto a los ladrones internos como a los externos. En este caso no se podría sustituir al agremiado de inmediato de su puesto ya que sería mayor la pérdida de la empresa; por ser el único capacitado para desarrollar ese trabajo, aunado a esto, cuenta con el apoyo del sindicato. Solo se podría sancionarlo en ese momento.

4.2.4 Recomendaciones del caso número 4: Una relación sentimental.

¿Este asunto compete al auditor? (ubicada en la página 72).

No. Sin embargo, la mayoría de los problemas que se derivan de las relaciones no son fácilmente cuantificables. ¿Cómo cuantificar el impacto negativo de los celos en la oficina, la percepción de injusticia y favoritismo o simplemente las distracciones?.

Últimamente, han crecido mucho, los casos de amoríos entre colegas de trabajo. Pero, ¿es beneficioso o perjudicial para sus protagonistas y para la empresa?

Nuestro actual mundo, tan competitivo, requiere que la mayoría de los empleados pasen largas horas en sus trabajos, intentando llevar a las empresas donde trabajan, al tope dentro de la escala comercial, o cuanto menos evitar que la misma se hunda a causa de las empresas rivales.

Por lo tanto, se pueden encontrar empleados que no tienen ocasiones para insertarse en otros ámbitos por fuera del laboral, y que deben pasar de 8 a 14 horas en sus puestos de trabajo, lapso en el cual entrarán en un fluido contacto con personas del sexo opuesto, quienes podrán amenizarles en muchos momentos, los largos tiempos que allí se viven y viceversa.

Tan extendida se encuentra esta práctica, que muchas empresas comenzaron a abandonar las directivas de desalentar el amor en sus lugares de trabajo e incluso, algunas lo creen conveniente, pues piensan que esto mejora el clima laboral y hace al empleado más productivo.

En este sentido, es muy común que si la relación es entre un superior y su subordinado, alguno de los dos sea trasladado de sector, pues en caso contrario, se sabe que existirán favoritismos hacia ese subordinado, relegando a

otros compañeros de trabajo que se encuentran en un mismo nivel.

4.2.5 Recomendaciones del caso número 5: El auditor en la liberación de sistemas (Página 74).

En este caso, la elaboración de sistemas debe ser evaluada con mucho detalle, para lo cual se debe revisar si existen realmente sistemas entrelazados como un todo o bien si existen programas aislados.

Otro de los factores a evaluar es si existe un plan estratégico para la elaboración de los sistemas o si se están elaborados sin el adecuado señalamiento de prioridades y de objetivos. En el área de auditoría interna debe evaluarse cuál ha sido la participación del auditor y los controles establecidos.

Los sistemas deben evaluarse de acuerdo con el ciclo de vida que normalmente siguen: requerimientos del usuario, estudio de factibilidad, diseño general, análisis, diseño lógico, desarrollo físico, pruebas, implementación, evaluación, modificaciones, instalación, mejoras. Y se vuelve nuevamente al ciclo inicial, el cual a su vez debe comenzar con el de factibilidad.

La auditoría en sistemas debe evaluar los documentos y registros usados en la elaboración del sistema, así como todas las salidas y reportes, la descripción de las actividades de flujo de la información y de procedimientos, los archivos almacenados, su uso y su relación con otros archivos y sistemas, su frecuencia de acceso, su conservación, su seguridad y control, la documentación propuesta, las entradas y salidas del sistema y los documentos fuentes a usarse.

4.2.6 Recomendaciones del caso número 6: Un dilema: Proveedores o impuesto (Página 76).

Por lo regular las empresas en etapa de desarrollo se enfrentan muchas veces con estos problemas de carácter económico sobre el pago de impuestos y proveedores; recurriendo a préstamos bancarios o terminando por fusionarse con otras empresas del mismo giro.

Usted tiene completa libertad para escoger. Usted puede utilizar a un Proveedor o escoger a más proveedores. El seleccionar a un proveedor le proporciona mayores beneficios: el escoger a más proveedores le puede ocasionar el aumento de los gastos de su bolsillo.

Pero enfocándose en este caso le que se sugiere que haga es pagar primero al proveedor ya que se tendrá mayor fluidez y se perdería a clientes, y esto sería aun más delicado; y por otra parte respecto al impuesto no importaría pagarlo después ya que después hay prorrogas para contribuirlo y con su respectivo recargo.

4.2.7 Recomendaciones del caso número 7: Dilema: Entrevista o Lectura de un Manual (Página 78).

Cabe mencionar que en un manual de procedimientos o de cualquier otra índole, es muy útil, ya que contiene una descripción precisa en la cual se debe explicar paso a paso como realizar cierta tarea y de cómo deben desarrollarse las actividades de cada empresa, es un documento interno, en cual se detallan políticas, procedimientos y documentación de todas la áreas que ha de seguir la empresa o institución para el desarrollo de operaciones y registro de actividades diarias.

En base a los programas que consultamos, podemos elaborar, corregir o revisar los manuales, para tener mejoras en cuanto al aseguramiento de calidad en sus sistemas.

Entonces, en este dilema a tratar se propondría que el auditor leyera el manual completo; puesto que él no está tan relacionado con la entidad y que si surgiera alguna duda se le comunicaría mediante un escrito al gerente de compensaciones ya que el está muy ocupado indicándole las dudas respectivas para que tuviera mayor entendimiento de las cosas y así poder brindar una opinión expandible sobre el tema.

4.2.8 Recomendaciones del caso número 8: Valuación de activos fijos (Página 81)

En el pasado, el Control de los Activos Fijos se limitaba al registro de las adquisiciones de la empresa y su natural tratamiento fiscal y contable.

Hoy, la dinámica de los negocios, leyes y procedimientos han creado la necesidad de poder administrar de manera confiable y eficiente una de las partes más importantes del balance contable: El Activo Fijo.

Hoy en día la valuación de maquinaria y equipo es una disciplina altamente especializada que requiere la formación profesional y ética de las personas y entidades que ofrezcan dicha práctica.

Uno de los objetivos principales de la valuación de maquinaria y equipo como la parte transformadora de los insumos en productos terminados, es el de asesorar a las empresas que requieren de estos servicios para orientarlos de manera más puntual por parte del profesional, desde el punto de vista externo e interno de la empresa.

Es por eso que la distribución óptima de la maquinaria y equipos en la planta representa por ella misma un valor adicional que incide directamente en el valor final de los activos.

Por ello contestando a la pregunta del caso diría que es responsabilidad del valuador de la maquinaria y equipo junto con el departamento contable y de finanzas de la empresa para ofrecer la estimación adecuada de valores de sus equipos y maquinaria especializada que le garantice los beneficios de tener actualizado el valor de su patrimonio para diversos propósitos.

**4.2.9 Recomendaciones del caso número 9: Dilema:
¿Un solo caso es suficiente?**

Hacia la pregunta del caso de ¿Qué decisión tomaría usted? (ubicada en la página 84), tomaría en cuenta que un

catálogo de proveedores brinda un listado de los servicios que ofrecen las organizaciones o áreas a clientes y/o usuarios, incluyendo un listado de las características de los mismos.

Misma que representa una herramienta de comunicación muy importante para cualquier organización de entrega de servicios. Y se lo comentaría al funcionario, aunque fuera un solo caso que se suscitará o lo observase como "alerta" pues esa es la función del auditor avisar o dejar en claro cualquier anomalía.

De hecho, los especialistas aseguran que es imposible implementar cualquier componente sin alguna consideración de la naturaleza e información de un catálogo de proveedores; ya que permite realizar comparaciones entre proveedores, eficientiza el desarrollo de los servicios, previene la duplicidad de servicios o componentes y ayuda a identificar riesgos de operación y de negocios en un ambiente cada vez más regulado.

4.2.10 Recomendaciones del caso número 10: Ingresos bajo contingencia (Página 86).

En términos sencillos la estrategia significa, lo que tratamos de hacer y es ahí donde aparece la importancia del

pensamiento inteligente, este debe ir más allá de las palabras de moda y buscar el verdadero valor de la estrategia, ya que de ésta dependen los ingresos superiores a la competencia, claro está, solo si ésta es diferente y mejor.

Se puede definir a la estrategia como la suma de todas las decisiones, correctas o equivocadas, que determinan el futuro y producen resultados buenos a malos.

Sin embargo el objetivo de toda empresa es conseguir resultados favorables, y esto se logra con la diferenciación, ser diferente, en eso consiste la estrategia competitiva, y esta solo se logra encontrando las ventajas competitivas.

Señalaría en este caso que una cosa muy importante sería formular una estrategia que todos los empleados de la organización puedan seguir, ya que no sirve de nada una estrategia perfecta si los que deben de ser los ejecutores de la misma, no la llevan a cabo. Por lo que se debería tener mayor mesura en la estrategia planteada en el mismo; ya que no saben qué consecuencias podrían presentarse.

4.2.11 Recomendaciones del caso número 11: El auditor despedido (Página 90).

La postura del auditor es de comentar e informar los hallazgos que para su juicio sean significativos, por lo tanto, considero que las advertencias o irregularidades que se comentaron al principal accionista de lo que estaba sucediendo fueron correctas, ya que se le orientó sobre el caso y si éste hace caso omiso ya es problema del dueño de la empresa si se presenta una contingencia mayor.

No hay que olvidar que las evidencias son un elemento clave en una auditoría, razón por la cual el auditor le debe prestar especial atención en su consecución y tratamiento.

La auditoría tiene como objetivo evaluar los diferentes procesos e identificar las posibles falencias y errores que estén sucediendo, hallazgos que naturalmente deben estar soportados con evidencias válidas y suficientes.

Cuando se emite un informe de auditoría, se reseñan los aspectos positivos y negativos identificados en la auditoría, y cualquiera sea el caso, los hechos y

situaciones planteados en el informe deben estar soportados.

Las evidencias recobran mayor y especial importancia, cuando lo reportado en el informe de auditoría trata sobre hechos irregulares encontrados en el proceso de auditoría, por lo que con mayor razón deben estar suficientemente respaldados por evidencias, documentos y pruebas que garanticen la veracidad de lo informado.

No hay que perder de vista que del informe de auditoría puede derivar serias decisiones por parte de las directivas de la empresa, decisiones que no pueden estar basadas en hechos que no fueron debidamente comprobados, puesto que ello podría derivar situaciones negativas para la empresa.

El auditor debe ser muy profesional y responsable a la hora de valorar los hechos y las evidencias antes de emitir un informe que será la base para la toma de decisiones.

En la auditoría no se puede cometer el error de informar un hecho irregular que no existe, u omitir información sobre un hecho irregular que si existe, situación que se evita si el trabajo de auditoría se basa en evidencias claras, contundentes y pertinentes.

BIBLIOGRAFÍA

1. Arenas, "Práctica de informes de Auditoría", México, 2001.
2. Cañibano Calvo, Leandro "Curso De Auditoría Contable Casos Prácticos", Ed. Pirámide, México 1998.
3. Centrum, "Diccionario de Administración y Finanzas", Editorial Océano, México, 2008.
4. Centrum, "Enciclopedia de Contabilidad". Editorial Océano.
5. Centrum, "Enciclopedia de la Auditoría", Editorial Océano, 2007.
6. Defliese, Jaenicke, Sullivan, Gnospelius, "Auditoria Montgomery", Editorial Limusa, 2009.
7. Donald Taylor y William Glosen. "Auditoria: Integración de Conceptos y Procedimientos", 2008.
8. "Federación Latinoamericana de Auditores Internos", www.flai.com.

9. González Fernández, Francisco Javier, "Auditoría Del Mantenimiento e Indicadores De Gestión", México, 2009.
10. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. "Auditoría Operacional". México, D.F. 2008.
11. La Fundación ECA GLOBAL, "El Auditor De Calidad", creada en el 2005.
12. Méndez, José Silvestre, "Fundamentos de Economía", Mc Graw Hill, México, 2007.
13. Ramírez Padilla, "Contabilidad Administrativa", Mc Graw Hill, 5ta Edición, México, 2008.
14. Rodríguez Valencia, Joaquín, "Sinopsis de Auditoría Administrativa", Mc Graw Hill, México, 2007.
15. Romero López, Javier, "Principios de Contabilidad", Mc Graw Hill, 2008.
16. Ruseñas, Oscar Rubén. "Manual de Control Interno". México 2009.
17. Sánchez, Curiel Gabriel, "Auditoría de Estados Financieros Práctica Moderna Integral", Segunda Edición, Pearson Educación de México, S.A de C.V, Mexico.
18. Santillana González, Juan Ramón "Auditoría Santillana I" Editorial ECAFSA, México, 2008.
19. Traducción del Colegio de Contadores Públicos de Lima, "Normas Internacionales de Auditoría".
20. Walter B. Meigs "Principios De Auditoría", 2009.