



Universidad Nacional Autónoma de México
Programa de Posgrado en Ciencias de la Administración

Factores que afectan el desempeño del auditor principiante

T e s i s

Que para optar por el grado de:

Maestro en Auditoría

Presenta:

Rodrigo Martínez Urbano

Tutor:

M. en C. Adriana Padilla Morales
Facultad de Contaduría y Administración

Ciudad de México, agosto de 2018



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

Contenido

Introducción.....	4
Capítulo 1. Metodología de la Investigación.....	8
1.1. Planteamiento del Problema.....	8
1.2. Justificación.....	9
1.3. Objetivos de la Investigación.....	10
1.4. Preguntas de Investigación.....	11
Capítulo 2. Marco Teórico.....	12
2.1. Antecedentes de Auditoría.....	12
2.2. Desarrollo de la Auditoría en México.....	14
2.3. Concepto de Auditoría.....	15
2.4. Tipos de Auditoría.....	17
2.5. La auditoría de Estados Financieros.....	19
2.6. Contexto Actual de la Auditoría de Estados Financieros.....	23
2.7. Marco Normativo de la Auditoría Actual en México.....	25
Capítulo 3. Elaboración de la Auditoría acorde a las Normas Internacionales de Auditoría.....	34
3.1. Objetivos Globales de una Auditoría de Estados Financieros.....	34
3.2. Requerimientos de Auditoría.....	37
3.2.1. Escepticismo Profesional.....	38
3.3. El Riesgo en la Auditoría de Estados Financieros.....	39
3.4. Riesgo de Detección.....	42
3.5. Identificación y Valoración de Riesgos.....	46
3.6. Respuesta a los Riesgos.....	51
3.7. Evidencia de Auditoría.....	54
3.8. Informe de Auditoría.....	57
Capítulo 4. Cualidades del Auditor de Estados Financieros.....	61
4.1. El desempeño del Auditor de Estados Financieros.....	61
4.2. Conocimientos y Habilidades requeridos por el profesional.....	66
4.3. El sentido Analítico del Auditor.....	68
4.4. Capacitación Continua.....	70

4.5. El trato con el Cliente y la relación con el Equipo de Trabajo	72
Capítulo 5. Desarrollo de la Investigación	75
5.1. Aspectos Generales de la Investigación	75
5.2. Determinación de la Muestra	76
5.2.1. Medio de Recolección de Datos	77
5.2.2. Cuestionario de Investigación	78
Capítulo 6. Evaluación de Resultados	81
6.1. Inexperiencia Laboral	82
6.1.1. ¿Cómo hacen frente a esta dificultad?	83
6.1.2. Recomendaciones	84
6.2. Complejidad del sistema de auditoría y de los papeles de trabajo	86
6.2.1. ¿Cómo hacen frente a esta dificultad?	87
6.2.2. Recomendaciones	89
6.3. Acercamiento y Trato con el Cliente	90
6.3.1 ¿Cómo hacen frente a esta dificultad?	92
6.3.2. Recomendaciones	93
6.4. Supervisión del Trabajo del Auditor	94
6.4.1. ¿Cómo hacen frente a esta dificultad?	95
6.4.2. Recomendaciones	96
6.5. Capacitación Continua	96
6.5.1. ¿Cómo hacen frente a esta dificultad?	97
6.5.2. Recomendaciones	98
Conclusiones	99
Bibliografía	102

Introducción

La auditoría en el mundo de los negocios y las finanzas representa un papel de suma importancia, ya que interviene en la elaboración y presentación de la información financiera de las empresas, al elaborar un examen o una revisión minuciosa de los registros, documentos y papeles de trabajo que integran la dicha información, elaborada por las diversas áreas existentes en una organización; el objetivo principal de la auditoría es emitir una opinión respecto a si la información financiera de una organización ha sido elaborada bajo el marco normativo aplicable y si es que representa razonablemente la realidad financiera que atraviesa dicha organización, con esto se pretende otorgar un nivel de seguridad razonablemente aceptable a los usuarios de la información financiera lo cual les permitirá llevar a cabo la toma de decisiones de forma adecuada.

De acuerdo a lo mencionado en el párrafo anterior, la importancia que tiene el papel del auditor se percibe en el impacto que tiene su opinión, ya que de esta depende que los usuarios hagan una toma de decisiones haciendo uso de información financiera que para el auditor ha sido elaborada adecuadamente. Al ser un profesional cuya opinión se formula mediante los hallazgos obtenidos como resultado de su trabajo; es necesario que su labor se lleve a cabo cuidadosamente procurando dar solución a todas las inquietudes que surjan como resultado de sus revisiones. Este campo de trabajo, al ser multidisciplinario, exige que los auditores se preparen ampliamente antes de llevar a cabo sus actividades en el ámbito laboral, debido a que las revisiones que llevaran a cabo al integrarse al campo laboral no se verán limitadas a una sola área integrante de los estados financieros, sino a su conjunto en general.

“La auditoría conserva, en todos los países, su objetivo principal en hacer cumplir las normas o estándares en materia contable para que el auditor emita su dictamen sobre los estados financieros.”¹

Al ser una práctica reconocida y ampliamente implementada en el mundo de los negocios la importancia de la labor del auditor tiene un gran impacto, tanto a nivel nacional como internacional; debido a que su labor se lleva a cabo bajo estándares de calidad que se deben observar durante el desarrollo de una auditoría.

“Dentro de los sectores económicos, las organizaciones se fortalecen con la práctica de la auditoría financiera, la calidad total, la excelencia gerencial, los sistemas de información y otros nuevos enfoques. Estas prácticas están dirigidas a optimizar la gestión empresarial en forma cualitativa, cuantitativa y medible para lograr que los usuarios de la información satisfagan sus necesidades.”²

Es importante que los auditores comprendan desde el inicio de su trayectoria laboral la importancia que tiene su labor, para lograr este objetivo es recomendable que los auditores con una mayor trayectoria laboral orienten a los jóvenes sobre esta situación, con esto se pretende lograr que el desempeño de los auditores más jóvenes se vea beneficiado progresivamente al igual que la calidad de las actividades que le sean encomendadas o que estén bajo su cargo.

Una de las mayores dificultades a las que se enfrenta un auditor durante el inicio de su profesión en el campo laboral es hacer frente a los diferentes niveles de complejidad que existen en las actividades que se le encomienden, otra de estas dificultades es el acercamiento que debe existir con las diferentes áreas y personal de la empresa auditada, con quienes será necesario realizar solicitudes de información, solucionar dudas o discutir los hallazgos que surjan como resultado de las diversas pruebas aplicadas por el auditor.

¹ Carlos Montes, Omar Montilla y Cristian Vallejo, Auditoría financiera bajo estándares internacionales: papeles de trabajo (Ciudad de México: Alfa Omega 2016), pág. 27.

² Carlos Montes, Omar Montilla y Cristian Vallejo, Auditoría financiera bajo estándares internacionales: papeles de trabajo (Ciudad de México: Alfa Omega 2016), pág. 27

Para hacer frente a estas situaciones los auditores con mayor trayectoria laboral hacen uso de la experiencia que han obtenido con el paso de los años, pero la situación con los auditores que no tienen experiencia es distinta, para que estos últimos puedan hacer frente a las situaciones antes mencionadas es importante que el equipo, del cual formen parte, aconseje a los auditores para que puedan llegar a una solución adecuada.

“El desempeño profesional depende, en gran medida, de la adecuada adquisición de conocimientos a lo largo de las distintas etapas de formación de un auditor.”³

Al no contar con experiencia previa, los auditores en el inicio de su trayectoria laboral dependen fundamentalmente de la preparación académica que hayan recibido así como de la capacitación que se les brinde en el lugar donde laboren. Estos dos factores les permiten comprender las actividades que formarán parte de su labor, así como integrarse y participar activamente en las discusiones que el equipo de auditoría realice en busca de una solución a las distintas cuestiones que así lo ameriten.

Es fundamental que al auditor o auditores encargados del equipo de trabajo den la suficiente importancia al trabajo y al papel que desempeñan los auditores más jóvenes, puesto que, dependiendo de la seriedad que le den al papel de estos auditores mayor será el desempeño y la calidad con que lleven a cabo sus actividades.

Debido a estas situaciones el presente trabajo tiene por objetivo investigar cuáles son los factores que influyen en el desempeño de los auditores, así como el impacto que estos pueden tener sobre el mismo. En esta investigación también se ha contemplado indagar y describir cuáles son las medidas y los medios que utilizan los auditores para hacer frente a las dificultades derivadas de los distintos factores mencionados anteriormente.

³ Carlos Montes, Omar Montilla y Cristian Vallejo, Auditoría financiera bajo estándares internacionales: papeles de trabajo (Ciudad de México: Alfa Omega 2016), pág. 28

Al analizar estos factores, las dificultades y las medidas que se implementan para hacerles frente; se realizará una serie de recomendaciones que tienen por objetivo apoyar a los auditores en el comienzo de su carrera.

Capítulo 1; se describe la metodología que se implementó para llevar a cabo la presente investigación. Mientras que en el capítulo 2 se desarrolla el marco teórico de la investigación, iniciando con los antecedentes, el concepto universal de la auditoría así como los diferentes tipos de auditoría y para finalizar el capítulo se describe el contexto actual que tiene la auditoría en nuestro país.

En el capítulo 3 se describe el proceso de elaboración de una auditoría bajo las Normas Internacionales de Auditoría (NIAs), el cual es de vital importancia para los auditores puesto que es el marco bajo el cual se rige el trabajo de auditoría en nuestro país.

Posteriormente en el capítulo 4, se comienza a describir algunas de las cualidades básicas con las que debe contar un profesional que incursione laboralmente en el campo de la auditoría.

Finalmente en el capítulo 5 se describe la forma en que se ha llevado a cabo la investigación, así como la determinación de la muestra y los medios de recolección de datos, los cuales se analizaron en el capítulo 6 describiendo de esta forma los factores más relevantes a tomar en cuenta para la mejora en el desempeño de los auditores.

Capítulo 1. Metodología de la Investigación

1.1. Planteamiento del Problema

Como se mencionó en la introducción de esta investigación, la importancia que se otorgue al papel del auditor durante el inicio de su trayectoria laboral es fundamental para su formación profesional y bajo ninguna situación se debe ver subestimada por los demás miembros del equipo de trabajo, de esta manera es necesario que su papel dentro del equipo se tome con la seriedad y relevancia adecuada.

En la presente investigación se abordarán y analizarán los factores, dificultades y problemáticas a las cuales se enfrenten los auditores al iniciar su trayectoria laboral.

La auditoría es un campo de trabajo que exige un alto desempeño profesional, una excelente preparación académica y capacitación continua en relación a los cambios en las normas o leyes que rigen el marco normativo para llevar a cabo una auditoría de estados financieros.

Debido a su complejidad no es de sorprender que los auditores más jóvenes experimenten una mayor cantidad de dificultades durante el inicio de su trayectoria laboral puesto que recién comienzan a adquirir la experiencia y a construir el criterio profesional que más adelante los ayudará a resolver diversas situaciones y dificultades.

Es por esta razón que los auditores deberían ser capaces de identificar los factores que tienen un impacto tanto positivo como negativo, dentro del desarrollo de su actividad ya que de este modo se puede dar seguimiento a los puntos de mejora de cada auditor, con el objetivo de que su trabajo sea más eficiente.

Para llevar a cabo este análisis, se necesita no solo de la autocrítica realizada por el auditor, se requiere también del esfuerzo en conjunto de los responsables de su

trabajo así como de los demás miembros que conformen el equipo de auditoría (en todos los niveles).

En caso de que el auditor incursione al campo laboral a la par que realiza su preparación académica, resultaría beneficioso la retroalimentación que sus profesores y compañeros de clase compartan en su centro de estudio.

Todas aquellas situaciones que pueden afectar negativamente el desempeño de los auditores deben ser solucionadas de forma oportuna ya que, de lo contrario, con el tiempo existe la posibilidad de que dichos errores vuelvan a cometerse en futuras asignaciones; es por esta situación que la supervisión continua así como las evaluaciones tiene un papel determinante para mejorar el desempeño, dar seguimiento y desarrollar habilidades que los auditores puedan usar con la finalidad de evitar el desinterés de continuar en el campo laboral.

1.2. Justificación

La auditoría de estados financieros: tiene como objetivo central brindar seguridad a los usuarios de la información financiera que emite una entidad. Debido a este objetivo el trabajo del auditor es de suma importancia puesto que, dependiendo de los hallazgos que identifiquen durante su revisión, la opinión que emitan al concluir tendrá un impacto significativo en la toma de decisiones de estos usuarios.

“Se acude a la auditoría como alternativa de solución para los más diversos problemas, especialmente aquellos donde hay conflictos de interés.”⁴

Como se mencionó anteriormente la importancia del trabajo del auditor radica en brindar una seguridad razonable a las personas que harán uso de los estados financieros de una empresa y a la sociedad en general, es necesario que el auditor

⁴ Samuel Mantilla Blanco, Estándares / Normas Internacionales de información financiera (Colombia: ECOE Ediciones, 2006), pág. 39.

tenga presente que su labor no se debe limitar a cumplir con las demandas o criterios que le sean exigidos por un cliente, sino que debe procurar realizar su trabajo poniendo en primer lugar el interés de la sociedad en general.

Es importante que los futuros auditores, conozcan las medidas necesarias para hacer frente a los retos que les esperan como parte de su trayectoria laboral esperando lograr con estas medidas una mejora progresiva en su trabajo.

Cabe mencionar que para lograr el punto antes mencionado se requiere un esfuerzo en conjunto por parte de los auditores y de las firmas o despachos para los que laboran, ya que la responsabilidad que existe frente a la mejora en la calidad de los trabajos realizados es de ambas partes. Al brindar a los auditores las herramientas adecuadas para su preparación profesional la expectativa es una mejora en su desempeño laboral para hacer frente a las diferentes dificultades que se puedan presentar; lo cual a su vez será la base para formar un criterio profesional adecuado a cada situación.

Es por esta situación que resulta de suma importancia conocer, analizar y aprovechar los diversos factores que pueden tener determinada injerencia en el desempeño de los auditores, esencialmente en aquellos que recién se incorporan al campo laboral y se esperarían tengan una mejora inmediata en su desempeño.

1.3. Objetivos de la Investigación

El objetivo principal de esta investigación es realizar un trabajo que permita conocer los diferentes factores que intervienen en el desempeño del auditor que recién incursiona en el campo laboral y posteriormente analizar cuál es el posible impacto que estos factores tendrían en el desempeño de los auditores.

Dentro del presente trabajo y derivados del objetivo principal se incluirán los siguientes puntos:

1. Investigar cuales son las principales dificultades a las que se enfrentan los auditores cuando se incorporan al campo laboral
2. Identificar que medios utilizan los auditores ante las dificultades que enfrentan al desarrollar sus actividades
3. Describir que tipo de evaluaciones y retroalimentación reciben los auditores en su lugar de trabajo.

1.4. Preguntas de Investigación

¿Cuáles son los principales factores que intervienen en el desempeño de un auditor al incorporarse en el campo laboral y cuál es el posible impacto que pueden tener en su desempeño?

Como preguntas complementarias de la presente investigación se han contemplado las siguientes:

¿Qué dificultades enfrenta un auditor durante el inicio de su trayectoria laboral?

¿Qué medidas se deben implementar en una auditoria para hacer frente a las dificultades que tiene el auditor en sus actividades?

¿Qué beneficios se pueden obtener al solucionar adecuadamente estas dificultades?

Capítulo 2. Marco Teórico

2.1. Antecedentes de Auditoría

La auditoría como práctica es casi tan antigua como la humanidad misma pero se mantiene en constante cambio para adaptarse a las necesidades que se le exigen con el paso del tiempo.

El origen etimológico de la palabra auditoría proviene del verbo latín “audire”, que significa “oír”, este significado a su vez se relaciona con la actividad que realizaban los primeros auditores, quienes se encargaban de juzgar la veracidad o la falsedad de alguna situación acorde a lo que escuchaban.

“Las primeras auditorías se enfocaban básicamente en la verificación de registros contables, protección de activos y, por lo tanto, en el descubrimiento y prevención de fraudes. El auditor era considerado como un revisor de cuentas.”⁵

No existe un registro exacto de los orígenes de la auditoría, los registros más antiguos que se tienen como referencia de la contaduría y la auditoría son los que tienen su origen en los países de habla inglesa, los cuales quedaron asentados en los erarios de Inglaterra y Escocia, que datan del año 1130.

Desde sus orígenes se ha considerado que la auditoría surgió debido a la preocupación por parte de los gobernadores respecto al manejo de las entradas y salidas de dinero, así como el cobro de los tributos o impuestos que debían realizarse al pueblo; por lo cual la auditoría surge como medio de control para mitigar los riesgos existentes en estas actividades.

En Gran Bretaña las primeras auditorías eran de dos tipos: para las ciudades y para las poblaciones, que se hacían públicamente ante los funcionarios de gobierno y los

⁵ Hugo Sandoval, Introducción a la Auditoría (México: Red Tercer Milenio, 2012), pág. 28.

ciudadanos. El primer tipo de auditoría consistía en que los auditores “oyeran” la lectura de las cuentas realizadas por el tesorero, el segundo tipo implicaba un examen detallado de las cuentas que llevaban los funcionarios de finanzas de los grandes señoríos seguido por una declaración de auditoría. Para el año de 1862, en la Ley Británica de Sociedades Anónimas se reconoce por primera vez la auditoría como una necesidad.

Para la prevención de fraudes y para una adecuada información, era deseable tener un sistema metódico y normalizado de contabilidad.

Hasta principios del siglo XX la auditoría se practicaba casi exclusivamente en el país británico, poco tiempo después llegaría al continente Americano, específicamente a los Estados Unidos.

“Robert Montgomery llamó a las primeras auditorías norteamericanas: auditorías de tenedor de libros y estimo que las tres cuartas partes del tiempo se dedicaba a comprobar las sumas y los pases. Como no había requisitos establecidos para las auditorías y estas, en su mayoría, eran practicadas por auditores británicos enviados por los inversionistas ingleses de las compañías establecidas en los estados unidos, la profesión avanzo lentamente en su comienzo.”⁶

Mientras la auditoría independiente continuaba desarrollándose en los Estados Unidos, surgía también la auditoría interna y la gubernamental.

El control interno en las organizaciones cobra mucha relevancia, tanto como un elemento requerido para las auditorías independientes como en las actividades que llevaba a cabo una empresa para mantener en correcto funcionamiento los controles establecidos.

Las normas de auditoría, dentro de la época moderna, se establecen a comienzos del año 1939, cuando el Instituto Norteamericano de Contadores Públicos (AICPA),

⁶ Philip Defliese, Kenneth Johnson y Roderick Macleod. Auditoría Montgomery (México: Limusa 1991), pág. 35

crea el comité de Procedimientos de auditoría, el cual emitió el Pronunciamiento sobre Procedimientos de Auditoría (SAP).

Hasta 1972 se emitieron cincuenta y cuatro de estos pronunciamientos y el nombre del comité cambia a Comité Ejecutivo de Normas de Auditoría. Más tarde dicho comité se encargaría de codificar todos los Pronunciamientos sobre Normas de Auditoría (SAS).

“Durante esta época, surge un destacable trabajo elaborado por Wanda Wallace, quien realiza un análisis para explicar la auditoría como un producto o servicio de naturaleza eminentemente económica con un rol muy definido en los mercados libres y regulados. Este enfoque es vital para entender por qué los estándares internacionales de auditoría (ISA / NIA) son estándares (calidad como asunto económico) y no necesariamente normas (obligatoriedad como medio para el cumplimiento).”⁷

2.2. Desarrollo de la Auditoría en México

“Desde los inicios de la Contaduría Pública en nuestro país, los miembros de la profesión sintieron la necesidad de agruparse no solo para uniformar su práctica profesional y autoimponerse una serie de normas de carácter ético y técnico, sino también para proteger los intereses de los usuarios de sus servicios y del público en general.”⁸

En México durante el año 1917 se crea la Asociación de Contadores Públicos Titulados poco tiempo después, en el año de 1923, se convertiría en el Instituto de Contadores Públicos Titulados de México.

⁷ Samuel Mantilla, Estándares / Normas Internacionales de información financiera (Colombia: ECOE Ediciones, 2006), pág. 46.

⁸ IMCP. Normas de Auditoría, para atestiguar, revisión y otros servicios relacionados (México: IMCP, 2016), pág. 57.

Es hasta el año de 1955 que se crea el Instituto Mexicano de Contadores Públicos y a fines de este mismo año, dentro de su estructura, se constituye la Comisión de Procedimientos de Auditoría (CPA). Diez años más tarde el IMCP se constituye como organismo social y seis años después la comisión modifica su nombre adaptándose al que tiene hoy en día: Comisión de Normas de y Procedimientos de Auditoría (CONPA).

Es hasta el año 2010 cuando la CONPA, modifica su nombre a Comisión de Normas de Auditoría y Aseguramiento, el cual mantiene hasta el día de hoy. Los objetivos primordiales de esta Comisión son:

- A. Determinar las Normas de Auditoría a que deberá a que deberá sujetarse el contador público independiente que emita dictámenes para terceros.
- B. Determinar procedimientos y guías de auditoría para el examen de los estados financieros que sean sometidos a dictamen del Contador Público.
- C. Determinar normas a seguir en cualquier trabajo de atestiguamiento, de revisión de información financiera histórica y de otros servicios relacionados que lleva a cabo el contador público cuando actúa en forma independiente.
- D. Hacer las recomendaciones de índole práctica que resulten necesarias como complemento de los pronunciamientos técnicos de carácter general emitidos por la propia Comisión.

2.3. Concepto de Auditoría

“En nuestro país la profesión contable tiene diversas connotaciones; algunas Universidades otorgan el título de contador público, licenciado en contaduría y finanzas públicas o, en la UNAM licenciado en contaduría, estos profesionistas egresados son responsables de brindar un servicio profesional a sus clientes y al público en general sobre cuestiones tales como: Registro adecuado de las

operaciones que lleva a cabo una empresa, emisión y comprobación de estados financieros, cumplimiento de disposiciones fiscales, diseño, instalación y capacitación respecto a sistemas contables y finalmente en la elaboración de auditorías de diversos tipos.”⁹

En la actualidad existen una amplia variedad de conceptos que nos permiten comprender que es una auditoría de estados financieros, en el presente trabajo retomaremos algunas de estas definiciones.

En español la palabra auditoría tiene tres acepciones: “(1) empleo de auditor, (2) tribunal o despacho de auditor y (3) auditoría contable (revisión de la contabilidad de una empresa, sociedad, etc., realizada por un auditor).”¹⁰

Para Porter & Burton (1983) la auditoría se define como el examen de la información por una tercera persona distinta de quien la preparó y del usuario, con la intención de establecer su veracidad; y el dar a conocer los resultados de este examen, con la finalidad de aumentar la utilidad de tal información para el usuario.

Mientras que para el Instituto Norteamericano de Contadores Públicos la definición de auditoría es la siguiente: un examen que pretende servir de base para expresar una opinión sobre la razonabilidad, consistencia y apego a los principios de contabilidad, de estados financieros preparados por una empresa o por otra entidad para su presentación al público o a otras partes interesadas.

Si bien existe una amplia variedad de definiciones relativas a la auditoría, estas comparten algunos puntos en común, una auditoría se refiere a la evaluación objetiva de un conjunto de información, proceso o actividad de una empresa que se realiza por parte de un tercero ajeno al personal que integra dicha empresa, cuya finalidad es emitir una opinión acerca de tal evaluación.

⁹ Armando Morales Noguez, Auditoría 1 Apuntes electrónicos, Universidad Nacional Autónoma de México, Consultado en:
http://fcaenlinea.unam.mx/apuntes/interiores/docs/20172/contaduria/5/LC_1528_10106_A_Auditorial_V1.pdf.

¹⁰ Real Academia Española, Diccionario de la Lengua Española (Madrid: RAE 1992), tomo 1, pág. 230.

“Auditoria en su acepción más amplia significa verificar que la información financiera, administrativa y operacional que genera una entidad es confiable, veraz y oportuna, en otras palabras es revisar que los hechos, fenómenos y operaciones se den en la forma en que fueron planeados; que las políticas y lineamientos establecidos se hayan observado y respetado; que se cumple con las obligaciones fiscales, jurídicas y reglamentarias en general. Así mismo significa evaluar la forma en que se administra y opera con el fin de aprovechar los recursos al máximo.”¹¹

2.4. Tipos de Auditoría

Debido a que la auditoría es considerada una materia multidisciplinaria existen diferentes tipos de auditorías con características específicas, cada una de ellas distintas de las demás. En primer lugar podemos clasificar a la auditoría en dos grandes grupos:

1. **Auditoría Interna:** los encargados de llevarla a cabo son personas que dependen de la misma empresa a la que va dirigida la auditoría y generalmente sus revisiones se enfocan en aspectos clave de interés para la administración de la empresa, no obstante tienen la capacidad para realizar revisiones generales sobre todos los aspectos en que se desarrolla la actividad de la empresa. Sin embargo los auditores internos encargados de llevar a cabo este tipo de revisión deben ser independientes de las áreas que integran la empresa y cuyo trabajo es objeto de su revisión.

¹¹ Hugo Sandoval, Introducción a la Auditoría (México: Red Tercer Milenio, 2012), pág. 28.

Generalmente el departamento de auditoría interna, a nivel organizacional de la empresa, se encuentra como staff y reporta sus actividades directamente al director general de una empresa.

2. **Auditoría Externa:** una gran parte de las empresas que se encuentran en el mercado tienen la necesidad de presentar su información financiera a usuarios externos que requieran de la misma para tomar decisiones, estos usuarios pueden ser bancos, clientes o proveedores hasta posibles inversionistas o entes reguladores. Debido a esta situación los usuarios externos requieren tener la seguridad de que la información financiera que presenta una entidad ha sido elaborada de forma adecuada, pero sobre todo que dicha información representa fielmente la realidad financiera de dicha empresa.

Este tipo de auditoría debe ser realizada por un grupo de profesionistas ajenos a la empresa y que no dependen en ningún aspecto de la organización a la que se dirige la auditoría, puesto que durante el desarrollo de la misma el juicio con que se llevan a cabo sus actividades debe ser completamente imparcial. El objetivo principal de este tipo de auditorías es brindar un grado de certeza razonable, respecto a que la información financiera emitida por una organización representa la realidad que la rodea y que dicha información haya sido preparada bajo las normas de información financiera aplicables.

Las dos clasificaciones que se mencionaron anteriormente tienen origen de acuerdo al personal que las llevará a cabo, así mismo una auditoría puede ser clasificada en diferentes tipos de acuerdo al objetivo que está sujeto a revisión. Actualmente entre las auditorías más comunes encontramos las siguientes.

- ✓ **Auditoría Operativa:** La auditoría operativa tiene como objetivo la evaluación de aquellas actividades, procedimientos y métodos ligados a la actividad operativa de la empresa con la finalidad de evaluar la eficacia y

eficiencia de los mismos, este tipo de auditorías permiten entender, controlar y administrar los riesgos de este proceso y por ende aumentar el grado de seguridad en los mismos.

- ✓ **Auditoría de Cumplimiento:** Una auditoría de cumplimiento es la comprobación o evaluación de que las operaciones (financieras, económicas, administrativas, etc.) de una empresa se han realizado de acuerdo a las normas legales, reglamentarias o estatutarias que se han establecido para llevar a cabo dichas operaciones.
- ✓ **Auditoría Administrativa:** Este tipo de auditorías están enfocadas a la revisión de la estructura organizacional que mantiene una empresa, los métodos de control y la forma en que se emplean los recursos humanos con los que cuentan, a fin de conocer su funcionamiento y determinar las oportunidades de mejora en la calidad los bienes o servicios que ofrezca la empresa al mercado.
- ✓ **Auditoría Financiera:** En un principio la auditoría tenía como único objetivo la revisión de la información contable de una empresa o ente económico. Este tipo de auditoría debe ser elaborada por una persona ajena a la entidad que está sujeta a revisión, además de que estrictamente se debe elaborar bajo las normas establecidas que se emiten para la misma. El objetivo de esta auditoría, además de la evaluación de las cifras financieras y la información contable de la organización, es brindar seguridad a los usuarios de la información, de que los estados financieros se han elaborado bajo el marco normativo aplicable.

2.5. La auditoría de Estados Financieros

La contabilidad en una empresa es una de las actividades vitales para su correcto funcionamiento, pues de ella depende que las decisiones con un alto impacto

financiero se tomen de forma oportuna y acertada. Como parte de los registros contables que ingresa diariamente este departamento, se generan los estados financieros de una entidad, los cuales son indispensables para la administración y para el desarrollo financiero.

Los estados financieros son documentos que emite una empresa para mostrar la situación económica y financiera que han mantenido durante un periodo de tiempo o a una fecha determinada.

“... el propósito de los estados financieros surge de una necesidad de información, la cual es requerida por interesados internos y externos en una entidad. Los interesados primarios, son los inversionistas y acreedores y, en seguida, otros interesados internos y externos, que en las economías más evolucionadas o en desarrollo, es inherentemente el público en general.”¹²

Desde sus orígenes el objetivo principal de la auditoría financiera ha sido brindar seguridad a los usuarios de que los estados financieros de una empresa se han elaborado de acuerdo a la normatividad aplicable y que las cifras plasmadas en ellos representan la realidad financiera que vive la empresa. El hecho de que un profesional independiente, revise y emita una opinión sobre los estados financieros de una empresa, otorga seguridad a los usuarios potenciales de esta información así como también otorga credibilidad a la empresa que está sujeta a dicha revisión.

“La auditoría de Estados Financieros es el proceso que efectúa un contador público independiente al examinar los estados financieros preparados por una entidad económica, con el fin de reunir elementos de juicio suficientes, para así emitir una opinión profesional sobre la credibilidad de dichos estados financieros, mediante la expresión de un documento formal denominado dictamen de auditoría.”¹³

¹² IMCP. Normas de Auditoría, para atestiguar, revisión y otros servicios relacionados (México: IMCP, 2016), pág. 43.

¹³ Víctor Mendívil Escalante, Elementos de Auditoría (México: Cengage Learning, 2015), pág. 45

La firma de auditoría PwC nos brinda la siguiente definición respecto a la auditoría de estados financieros:

“Auditoría es el proceso para establecer la integridad y validez de los reportes de información, incluyendo los estados financieros y dictámenes. Cada vez más organizaciones elaboran reportes sobre aspectos que requieren un alto nivel de control de independencia, como el cumplimiento de las políticas de gobierno corporativo, de las normas de servicios o controles aceptados y la veracidad de las confirmaciones de imparcialidad.”¹⁴

Al hablar de la auditoría, y en particular de la auditoría de Estados Financieros, tenemos que destacar la participación del profesional en la contaduría como el encargado de llevar a cabo la revisión de las operaciones y de la información financiera que elabora una empresa durante el transcurso de sus operaciones, teniendo además la responsabilidad de obtener una seguridad razonable de que la información financiera que revisa es razonablemente correcta y de elaborar un informe que contenga las conclusiones a las que haya llegado una vez finalizada su revisión.

En las Normas Internacionales de Auditoría encontramos que un auditor es “la persona o personas que realizan la auditoría, normalmente el socio del encargo u otros miembros del equipo del encargo o, en su caso, la firma de auditoría.”¹⁵

Como se ha mencionado anteriormente la labor de un auditor es llevar a cabo una evaluación sobre los estados financieros que una empresa genera, a fin de emitir una opinión respecto de dicha evaluación en un documento formal denominado informe de auditoría. Este informe no solo es de utilidad para la administración de la empresa, lo es también para los usuarios de la información en general que tengan algún tipo de interés financiero en dicha empresa. El hecho de que la opinión que

¹⁴ PwC México, Auditoría de Estados Financieros, PwC Home, 2017, Consultado en:

<http://www.pwc.com/mx/es/servicios-assurance-auditoria/auditoria-estados-financieros.html>

¹⁵ IMCP. Normas de Auditoría, para atestiguar, revisión y otros servicios relacionados (México: IMCP, 2016), pág. 79.

emita un auditor al finalizar su evaluación tenga un impacto tan significativo en la toma de decisiones de estos usuarios, exige al auditor llevar a cabo su labor bajo los máximos estándares de calidad posibles, pues de lo contrario no se estaría cumpliendo el objetivo central de la auditoría de estados financieros, el cual es brindar confianza a los usuarios respecto a la información financiera que ha estado dentro de su evaluación. Al respecto la NIA 200 hace mención a esta situación:

“El objetivo de una auditoría es aumentar el grado de confianza de los usuarios en los estados financieros. Este grado de confianza se lograra mediante la expresión, por parte del auditor, de una opinión sobre si los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con un marco de información financiera aplicable. En la mayoría de los marcos de información con fines generales, dicha opinión se refiere a si los estados financieros expresan la imagen fiel, en todos los aspectos materiales o se presentan fielmente de conformidad con las NIA y con los requerimientos de ética aplicables que permiten al auditor formarse dicha opinión.”¹⁶

Gracias a las grandes firmas encargadas de brindar servicios de auditoría a algunas de las empresas más importantes del mercado y a los organismos regulatorios de la materia en el ámbito internacional, la auditoria ha evolucionado con el paso del tiempo.

Durante la actualidad la calidad de los trabajos de auditoría y en general de los servicios contables brindados por profesionistas en todo el país ha alcanzado un nivel de calidad alto, lo cual brindo al país cierto prestigio en este ámbito respecto a los países latinoamericanos.

Para que se pueda llevar a cabo una auditoría debe existir en primer lugar información financiera preparada y presentada por la administración de una empresa y, en segundo lugar, deben existir una serie de parámetros con los cuales

¹⁶ IMCP. Normas de Auditoría, para atestiguar, revisión y otros servicios relacionados (México: IMCP, 2016), pág. 85.

podamos comparar dicha información financiera, es decir una normatividad vigente y aplicable que regule en todos los aspectos la información a presentar, a este conjunto de normas en auditoría se conoce como Marco de Información Financiera Aplicable.

Es necesario que el profesional encargado de realizar una auditoría cuente con los conocimientos y con la preparación adecuada para determinar el criterio con el cual se va a revisar la información que nos brinda una organización y también para determinar el volumen de evidencia requerida para sustentar su revisión.

“El modelo de auditoría de estados financieros según los estándares / normas de auditoría generalmente aceptados, particularmente la versión US-GAAS, es el más conocido y el de mayor aplicación hasta hace unos pocos años. Tiene la característica de ser el que mejor recoge los fundamentos conceptuales y la más probada aplicación práctica. Técnicamente se les conoce bajo la denominación General Accepted Auditing Standards (GAAS), en los países latinoamericanos se les conoce como Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGA).”¹⁷

2.6. Contexto Actual de la Auditoría de Estados Financieros

En la actualidad no es posible concebir un entorno financiero seguro sin la existencia y la implementación de la auditoría de estados financieros, debido a que la opinión respecto a la situación financiera que atraviesa una organización es elaborada por un profesional capacitado y constituye un medio de soporte que brindará confianza a los usuarios de la información financiera de dicha empresa y que permitirá la adecuada toma de decisiones.

¹⁷ Samuel Mantilla Blanco, Estándares / Normas Internacionales de información financiera (Colombia: ECOE Ediciones, 2006), pág. 56

“El objetivo de una auditoría de Estados Financieros por parte de un auditor independiente es la expresión de una opinión sobre la imparcialidad con que presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la posición financiera, resultado de operaciones y su flujo de efectivo en conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados”¹⁸

Una de las principales características del entorno económico que se vive actualmente es el cambio constante debido a los avances tecnológicos, cambios sociológicos y a la internacionalización económica lo que exige que la auditoría implemente los cambios necesarios para mantenerse a la par de las necesidades de las organizaciones.

“Los diferentes tipos de auditorías y su finalidad han evolucionado en el transcurso de muchos años, y esa evolución sigue en marcha. Así, la auditoría debe definirse con la amplitud suficiente para abarcar sus distintos tipos y finalidades.”¹⁹

El examen o la revisión que se realiza a los estados financieros de una empresa es una necesidad indispensable para el personal encargado de tomar decisiones que tengan un impacto financiero en dichas empresas, de igual manera sucede con los inversionistas que tengan un posible deseo de invertir en tal empresa, es aquí donde radica la importancia de la profesión.

Durante los últimos años una gran parte de las empresas que se encuentran en el país han llevado a cabo planes para expandir sus operaciones hacia el mercado internacional, lo cual trae consigo una gran diversidad de retos a los que tienen que hacer frente.

Debido a la entrada en mercados extranjeros, en muchos casos es necesario cumplir con lineamientos y normatividades ajenas a las existentes en nuestro país, es aquí donde el papel de la auditoría tiene uno de sus roles más importantes,

¹⁸ Alvin Arens, Elder Randal, Mark Beasley; Auditoría. Un enfoque Integral (México: Pearson Educación 2007), pág. 134

¹⁹ Philip Defliese, Kenneth Johnson y Roderick Macleod. Auditoría Montgomery (México: Limusa 1991), pág. 24.

puesto que es necesaria una revisión sobre la información financiera que presentan estas empresas a un mercado extranjero, lo cual no solo les permitirá cumplir con normas establecidas por estos mercados sino que también otorga un nivel de confianza razonable a los usuarios de esta información y así posicionarse como una empresa fiable.

De acuerdo a datos proporcionados BBVA tan solo en 2014 en nuestro país existían más de un millón de unidades económicas cuyas actividades principales se destinaban a brindar servicios de contabilidad, auditoría, cálculo de impuestos y cumplimiento de disposiciones fiscales entre otros. Durante el mismo año este mercado se valoró en más de ocho mil millones de pesos, lo cual nos brinda un panorama sobre la importancia económica creciente que tiene la profesión contable y dentro de la misma, la auditoría.

Se estima que hay alrededor de 6 mil 500 despachos a nivel nacional, la mayoría de ellos conformados por socios de una a dos personas. El Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP) cuenta con 22 mil agremiados a nivel nacional. La Federación Nacional de la Asociación Mexicana de Contadores Públicos (FNAMCP) tiene más de 3 mil 500 agremiados.

2.7. Marco Normativo de la Auditoría Actual en México

Al día de hoy la normatividad que regula el proceso para llevar a cabo una auditoría de estados financieros son las Normas Internacionales de Auditoría. Mejor conocidas por sus siglas NIA, contienen los principios y procedimientos básicos esenciales para el auditor y deben ser interpretadas en el contexto de la aplicación para llevar a cabo una auditoría.

El ente encargado de la emisión de estas normas de auditoría es el Consejo Internacional de Normas de Auditoría y Aseguramiento (IAASB por sus siglas en inglés), el cual fue creado por la Federación Internacional de Contadores (IFAC),

ente encargado de proteger el interés público a través de la exigencia de altas prácticas de calidad.

El IAASB establece normas para:

1. Auditoría
2. Revisiones
3. Otros trabajos de aseguramiento
4. Control de calidad y
5. Servicios Relacionados

Las NIA de la serie 200 a la 810 fueron adoptadas en México, para auditorías de Estados Financieros que inicien a partir del 01 de enero de 2012.

Este proceso de adopción de la normatividad internacional inició en el año 2008 cuando fue aprobado por el Comité Ejecutivo Nacional (CEN) del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, una primer etapa se refirió a la emisión / revisión de normas (armonización) de las siguiente normatividad.

- ✓ Estándares Internacionales de Control de Calidad (ISQC)
- ✓ Marco de referencia (IFAE)
- ✓ Normas Internacionales de Auditoría (ISA)

En etapas posteriores se evaluó el proceso de adopción de las ISA para 2012 y de otros pronunciamientos. Así mismo se realizan procesos continuos para la preparación y emisión de guías que sirven de interpretación a las ISA y la revisión de cambios y actualizaciones.

“Cuando se tomó la decisión de adoptar en México las NIA, aprobada por el Comité Ejecutivo Nacional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos en abril de 2008, la Comisión de Normas de Auditoría y Aseguramiento (CONAA) se dio a

la tarea de identificar las principales diferencias entre la normatividad mexicana y la internacional, con el fin de buscar en un periodo de tres años una convergencia y, a partir del 1 de enero de 2012 adoptar las NIA.”²⁰

“Esta adopción trajo consigo algunos beneficios para la práctica de la auditoría en el país como por ejemplo: mayor confianza en el esquema de Normas de México, promoción de inversión extranjera, auditoría de estados financieros más confiables a nivel internacional entre otras.”²¹

La estructura de esta normatividad está bien definida y tenemos que observar y aplicar cada NIA para realizar un trabajo de calidad, la serie 200-299 de estas NIA se refiere a los principios generales y responsabilidades que, como profesionistas, debemos observar durante el desarrollo de una auditoría, la serie 300-499 evaluación del riesgo y respuesta a los riesgos determinados, la serie 500-599 evidencia de auditoría, la serie 600-699 utilización del trabajo de terceros, la serie 700-799 conclusiones y dictamen de auditoría y finalmente la serie 800-899 áreas especializadas.

Es debido a esto que la estructura normativa profesional respecto a los trabajos de aseguramiento, revisión de información financiera y de otros servicios relacionados a partir del año 2013 se muestra en la siguiente figura:

²⁰ Gabriel Llamas, Adopción de las NIA en México (en línea), Revista Contaduría Pública IMCP 2016, Consultado en: <http://contaduriapublica.org.mx/adopcion-de-las-nia-en-mexico/>

²¹ Fidel Gutiérrez, Normas Internacionales de Auditoría en México, Gaceta Universitaria CCPM en línea, Consultado en: http://www.ccpm.org.mx/servicios/gaceta_universitaria/diciembre_enero_2013/art_tecnico1.html

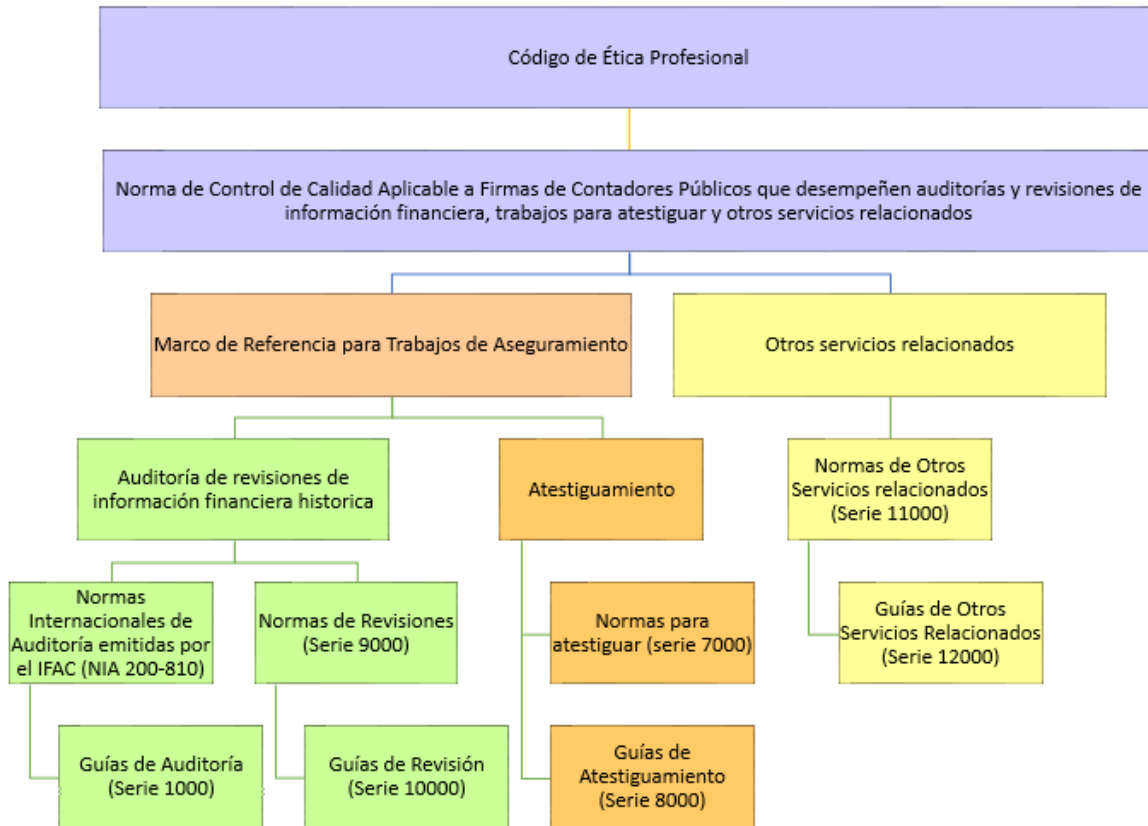


Figura 1. Normas internacionales de auditoría

La CONAA es una de las comisiones pertenecientes al IMCP más antiguas e importantes del propio instituto y cuyo objetivo más importante es determinar los procedimientos de auditoría recomendables para el examen de los estados financieros. De acuerdo a las NIA son cuatro los objetivos principales de esta comisión:

1. Determinar las Normas de Auditoría.
2. Determinar procedimientos y guías de auditoría para el examen de los estados financieros que sean sometidos a dictamen.
3. Determinar normas a seguir en cualquier trabajo de atestiguamiento, de revisión de información financiera histórica y de otros servicios relacionados.

4. Y finalmente hacer las recomendaciones de índole práctica que resulten necesarias como complemento de los pronunciamientos técnicos de carácter general emitidos por la propia comisión.

Para comprender de forma más clara la estructura del marco de referencia se tiene que definir algunos conceptos:

Trabajo de Aseguramiento: “Trabajo en el cual un Contador Público expresa una conclusión diseñada para incrementar el grado de confianza de los usuarios (que no sean la parte responsable) sobre el resultado de la evaluación o medición del asunto sobre el cual se realizará el trabajo de aseguramiento, con los criterios aplicados.”²²

- ✓ **Servicios Relacionados:** Comprende encargos relativos a servicios de procedimientos acordados y de compilación.
- ✓ **Trabajos de Atestiguamiento:** Trabajos de aseguramiento que no corresponden a trabajos de auditoría o revisión de información financiera histórica.
- ✓ **Trabajos de Revisión:** Se refieren a trabajos de revisión de información financiera histórica, cuyo alcance es limitado.

Como podemos observar en las definiciones anteriores, la Auditoría de Estados Financieros se considera un trabajo de aseguramiento pues su objetivo es incrementar el grado de confianza de los usuarios de la información, refiriéndonos a usuarios por persona o ente económica que toma decisiones económicas basándose en dichos estados financieros. Y se diferencia de los trabajos de revisión pues el alcance que se le da a una auditoría, si bien tiene limitaciones inherentes, es mucho más amplio.

²² IMCP. Marco de Referencia para Trabajos de Aseguramiento. CCPM en línea 2009, Consultado en: <https://www.ccpm.org.mx/avisos/AnexoFolio5.pdf>

La contaduría como profesión, al igual que muchas otras, cuenta con un código de ética que debe ser de estricta observación para el contador público y en especial para el auditor.

Aunado a la adopción de la normatividad internacional de auditoría, el código de ética profesional implementó algunas adecuaciones con el objetivo de adecuar su estructura y contenido a las necesidades que enfrentara el contador público tanto en un ámbito nacional como internacional.

El código de ética hace mención a 5 principios fundamentales que el contador público debe cumplir y los cuales se describen a continuación:

1. **Integridad:** Ser leal, veraz y honrado en todas las relaciones profesionales y de negocios.
2. **Objetividad:** Evitar prejuicios, conflictos de interés o influencia indebida de terceros que afecten el juicio profesional o de negocio.
3. **Diligencia y competencia profesionales:** Mantener el conocimiento profesional y las habilidades al nivel necesario que aseguren que el cliente o la entidad para la que se trabaja reciben servicios profesionales competentes basados en los últimos avances de la práctica, la legislación y las técnicas, y actuar con diligencia y de conformidad con las normas técnicas y profesionales aplicables.
4. **Confidencialidad:** Respetar la confidencialidad de la información obtenida como resultado de relaciones profesionales o de negocios y, por lo tanto, no revelar dicha información a terceros sin la autorización apropiada y específica, a menos que haya un derecho u obligación legal o profesional de hacerlo, ni usar la información para provecho personal o de terceros.
5. **Comportamiento Profesional:** Cumplir con las leyes y reglamentos relevantes, y evitar cualquier acción que desacredite a la profesión.

“El código de ética profesional es una guía de orientación y formación de criterio ante el contador, sin embargo no reside en él la completa formación del profesionista, los principios fundamentales de ética se forman durante todo el proceso de vida del ser humano.”²³

La Comisión de Normas de Auditoría y Aseguramiento, del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, emite una serie de guías de auditoría que brindan de forma generalizada los objetivos y algunos procedimientos de auditoría que podemos emplear en nuestras revisiones.

Como se pudo observar la auditoría está regida por un conjunto de normas que se deben observar durante el desarrollo de todo el trabajo, sin embargo no son las únicas normas que un auditor debe tomar en cuenta al momento de llevar a cabo la auditoría.

Como se mencionó anteriormente, la administración de una organización también esta sujeta a un conjunto de normas para preparar sus estados financieros al que llamamos Marco de Información Financiera, es tarea del auditor identificar cual es el marco de información utilizado por la administración para así preparar sus estados financieros y determinar si dichos estados están preparados individualmente y de forma conjunto bajo estas normas.

En nuestro país la mayor parte de las empresas preparan sus estados financieros bajo las Normas de Información Financiera, mejor conocidas por sus siglas como NIF.

“El Comité de Normas Internacionales de Contabilidad, emite las Normas Internacionales de Información Financiera, las cuales definen los métodos y procedimientos para el registro y formulación de los estados financieros.”²⁴

²³ Karla García, Ética Profesional del Auditor, CCPM en línea 2012, Consultado en: https://www.ccpm.org.mx/colegio/2012/marzo/images/ensayo_universitario/archivos/KARLA%20CRISTINA%20GARCIA%20GONZALEZ.pdf

²⁴ Víctor Mendivil Escalante, Elementos de Auditoría (México: Cengage Learning, 2015), pág. 6.

Las NIF comprenden un conjunto de normas y criterios para la preparación y presentación de la información financiera contenida en los estados financieros. Al igual que muchas otras normas, las NIF se adaptan a los cambios que puedan surgir en el entorno económico que rodea a las organizaciones y gracias a la globalización tan creciente que se está viviendo en la actualidad se encuentra más cerca una armonización de normatividad contable en un ámbito internacional.

Las NIF se clasifican en series de la siguiente manera:

- ✚ **Serie A / Marco Conceptual:** En esta serie se describe la estructura general de las NIF, los postulados básicos, la necesidad que se tiene de hacer estados financieros y la forma en que deben de presentarse.
- ✚ **Serie B / Normas aplicables a los Estados Financieros en su conjunto:** Como su nombre lo indica en esta serie se presentan los criterios relativos a la elaboración y presentación de los estados financieros que emite una empresa.
- ✚ **Serie C / Normas aplicables a conceptos específicos de los Estados Financieros:** Esta serie establece reglas de valuación y presentación de partidas específicas que se encuentran integradas dentro de los estados financieros.
- ✚ **Serie D / Normas aplicables a determinación de resultados:** En esta serie se refiere a situaciones que surgen por la naturaleza de la operación de la misma o en el ejercicio de la valuación y presentación de problemas específicos, como podrían ser las obligaciones laborales.
- ✚ **Serie E / Normas aplicables a las actividades especializadas de distintos sectores:** Finalmente esta serie establece reglas particulares para industrias específicas.

En México el Instituto Mexicano de Contadores Públicos promovió el establecimiento del Comité Mexicano de Normas de Información Financiera, el cual se ha encargado de adecuar las NIF en nuestro idioma.

Es muy importante que desde nuestra preparación académica nos familiaricemos con este conjunto de normas, ya que son la base que necesitaremos: en primer lugar para llevar a cabo nuestros procedimientos de auditoría y para determinar si la información que nos entrega una empresa está elaborada conforme al marco normativo adecuado

Este conjunto de normas son las que van a guiar el trabajo del contador público cuya área de trabajo sea la auditoría, además de que lo ayudaran a madurar profesionalmente y desarrollar un amplio sentido analítico sobre todas las posibles dificultades que pueda encontrar durante su estancia laboral.

Capítulo 3. Elaboración de la Auditoría acorde a las Normas Internacionales de Auditoría

Es conveniente que desde el comienzo de la preparación laboral de un profesional enfocado al área de auditoría conozca el proceso que se utiliza para su elaboración, no importando si en la práctica no se participa de forma directa en todo este proceso, de esta manera será posible que el joven auditor se pueda ver involucrado y pueda participar proactivamente en las posibles cuestiones que surjan de estos procesos.

La auditoría de estados financieros como la conocemos en la actualidad se lleva a cabo mediante un proceso metodológico bien estructurado el cual se divide en diversas etapas con actividades bien definidas para cada una de estas etapas, las cuales nos permiten desarrollar de forma satisfactoria la auditoría en su conjunto.

Para llevar a cabo este proceso metodológico es necesario cumplir adecuadamente con lo que establecen las NIA pues, como ya se ha mencionado anteriormente, la elaboración de una Auditoría de Estados Financieros está sujeta a lo dispuesto en estas normas. Es responsabilidad de auditor conocer el texto completo que integra a las NIA y a sus guías de aplicación, pues como lo marca la misma NIA 200:

“...él conocimiento de la norma es un requerimiento esencial para que pueda aplicar los requerimientos específicos de cada una y además, de no conocer adecuadamente la norma, no podrá manifestar en su informa que el trabajo realizado se ha llevado a cabo con el apego adecuado a la normatividad”²⁵

3.1. Objetivos Globales de una Auditoría de Estados Financieros

Para comenzar a describir este procedimiento se debe iniciar con el contenido de la NIA 200: Objetivos globales del auditor y realización de la auditoría de acuerdo a

²⁵ IMCP. Normas de Auditoría, para atestiguar, revisión y otros servicios relacionados (México: IMCP, 2016), pág. 135.

las NIA. En primer lugar, esta norma hace mención de los objetivos a los que debe llegar el auditor, los cuales son obtener una seguridad razonable, en el entendimiento de que se refiere a un grado de seguridad alto, pero no absoluto, de que los estados financieros que prepara la administración de una empresa se encuentran libres de incorrecciones; debido a fraude o error y que se han elaborado de acuerdo al marco de información financiera aplicable para la empresa; finalmente emitir un informe de auditoría acorde a las conclusiones que haya considerado con base en la evidencia que se reúna en la elaboración de la auditoría.

No obstante que los procedimientos que implemente el auditor para llegar a estas conclusiones le brindan una seguridad razonable sobre la fiabilidad de la información sujeta a su revisión, existen también algunas limitantes que por su misma naturaleza se pueden encontrar presentes durante la revisión y de las cuales no puede existir responsabilidad hacia el auditor o hacia la administración de la empresa. Estas limitantes se conocen como limitaciones inherentes a la auditoría. Toda empresa debido a la naturaleza de sus operaciones, al tipo, tiempo y forma en que prepara y presenta su información financiera y al ámbito económico en que se desarrolla tiene presentes estas limitantes. Antes de iniciar con la revisión de la información financiera, es de suma importancia que el auditor haga saber a la administración de la empresa esta situación, ya que los procedimientos que implemente al realizar su revisión podrían no identificar este tipo de situaciones.

“En la NIA 200 encontramos cuales son estas limitaciones:

1. **La naturaleza de la Información Financiera:** El juicio o la interpretación que da la administración de una empresa respecto al Marco de Información Financiera al preparar sus Estados Financieros, puede generar algunas discrepancias entre auditor y administración que no siempre implican que exista un riesgo de importancia para la auditoría y que no se puede solventar con la aplicación de procedimientos por parte del auditor.
2. **La naturaleza de los procedimientos de auditoría:** Como se mencionó anteriormente, el objetivo del auditor es obtener un grado de seguridad

razonable respecto a la fiabilidad de la información financiera, bajo el entendimiento de que un grado de seguridad razonable no implica un grado de seguridad absoluto, es decir que los procedimientos implementados por el auditor al llevar a cabo su revisión no van enfocados al examen de toda la información que pueda integrar una cuenta sujeta a revisión.

- 3. La necesidad de que la auditoría se realice en un plazo y con un costo razonable:** Como se sabe la revisión que lleva a cabo un auditor es extensa y con algunas dificultades presentes, el tiempo que se invierte al llevar a cabo una auditoría se traduce en un costo para la administración de una empresa, no obstante un auditor no puede omitir la realización de una prueba por falta de tiempo y la administración tampoco puede condicionar su revisión a un periodo de tiempo que no sea razonable, se debe encontrar un punto medio par que la revisión del auditor pueda llevarse a cabo de forma satisfactoria sin afectar económicamente los intereses de la administración.”²⁶

Una vez mencionados los objetivos del auditor y las limitantes inherentes presentes durante su revisión, es necesario que el auditor se enfoque en 3 actividades primordiales para la consecución de la auditoría:²⁷

²⁶ IMCP. Normas de Auditoría, para atestiguar, revisión y otros servicios relacionados (México: IMCP, 2016), pág. 156

²⁷ IMCP. Normas de Auditoría, para atestiguar, revisión y otros servicios relacionados (México: IMCP, 2016), pág. 157

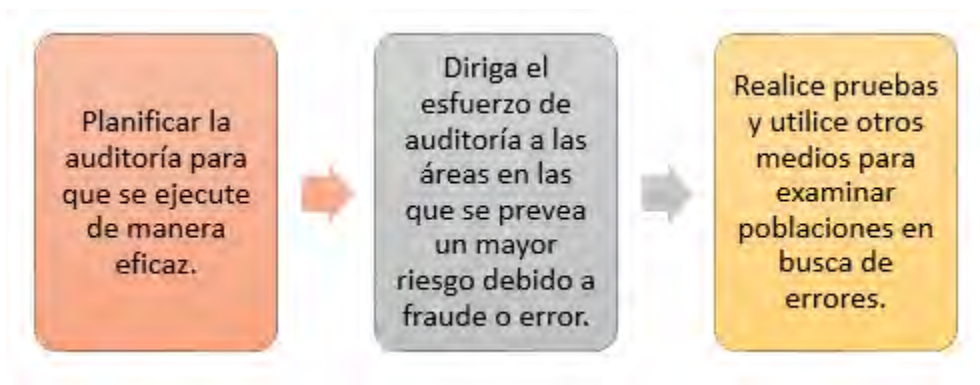


Figura 2. Normas internacionales de auditoría

3.2. Requerimientos de Auditoría

Para ser capaz de llevar a cabo estas actividades, la NIA 200 menciona que el auditor debe cumplir con ciertos requerimientos. El primero de ellos hace mención a la ética profesional, esto debido a que como auditor externo se debe mantener en todo momento la independencia de criterio y este no se debe ver afectado bajo ninguna circunstancia, de lo contrario no se podría continuar con el trabajo cuya finalidad es brindar una opinión imparcial respecto a la información financiera. El segundo requerimiento va en relación a la evidencia de auditoría que documente el auditor en cada uno de sus procedimientos, esta evidencia de auditoría debe de ser suficiente y adecuada lo cual implica que sirva de soporte para los procedimientos que lleve a cabo y que solo la evidencia exacta se documente.

3.2.1. Escepticismo Profesional

Los dos siguientes requerimientos son fundamentales no solo para llevar cabo satisfactoriamente la revisión que se lleve a cabo, el desarrollar y aplicarlos adecuadamente tendrá como consecuencia una mejora en el desempeño de cada auditor, y esta mejora será aún más notoria en los jóvenes profesionistas.

El primero de ellos es el Escepticismo Profesional que se refiere a la mentalidad de estar siempre alerta y prestando atención a posibles situaciones que indiquen la existencia de error que se pudiera considerar de importancia. Es crucial que bajo toda circunstancia se inspeccione detenidamente la evidencia que nos brinde la empresa respecto a las cuestiones que se hagan por parte del auditor al surgir alguna duda, para determinar si esta evidencia resulta congruente con la información que estamos analizando.

“En el escepticismo profesional dentro del equipo de trabajo influyen, tanto las acciones tomadas por los líderes del ambiente profesional en el que se desenvuelvan como del líder de un proyecto de auditoría en específico.”²⁸

Es esencial que todos los niveles que integran un equipo de auditoría pongan en práctica el escepticismo puesto que esto fomentará que los demás miembros y en especial aquellos que se integran por primera vez a un equipo de auditoría actúen de igual forma.

El último de estos requerimientos es el Juicio Profesional. La NIA 200 se refiere al juicio profesional como “la aplicación de la formación práctica, el conocimiento y la experiencia relevante, en el contexto de las normas de auditoría, contabilidad y

²⁸ Adriana Rubio Gutiérrez, Escepticismo Profesional en una Auditoría de Estados Financieros, Revista Electrónica de Contaduría Pública CCPM 2012. Consultado en: <http://contaduriapublica.org.mx/escepticismo-profesional-en-una-auditoria-de-estados-financieros/>.

ética, para la toma de decisiones informada acerca del curso de acción adecuado en función de las circunstancias del encargo de auditoría”²⁹

3.3. El Riesgo en la Auditoría de Estados Financieros

El riesgo se puede definir como la probabilidad de que una situación adversa o contraria a nuestros objetivos pueda presentarse. Durante el desarrollo de una auditoría de Estados Financieros esta situación se encuentra presente y es debido a esta situación que la tarea del auditor es minimizar este riesgo hasta un nivel razonable aplicando procedimientos de auditoría y manteniendo su escepticismo y juicio profesional a través de toda la revisión.

Debido a la naturaleza que tienen los riesgos es necesario comprender que los mismos están presentes durante toda la elaboración de una auditoría de estados financieros, por ello es necesario que el auditor cuente con un amplio juicio y escepticismo profesional que le permite identificar y valorar estos riesgos.

“Antes de empezar con el trabajo de auditoría, al contador se le presenta el primer riesgo, que es la aceptación o rechazo de clientes, en donde se toman en consideración las amenazas que se pudieran presentar.”³⁰

Debido a las diferentes situaciones que se presentan durante la elaboración de su trabajo es importante que el auditor haga uso de diversas herramientas que le permitan minimizar estos riesgos, entre las cuales podemos mencionar:

- ❖ Amplio conocimiento previo que debe existir acerca del cliente que se pretende auditar, con esto se refiere a la investigación que se debe realizar acerca del tipo de operación que realiza el cliente, el mercado en que lleva a

²⁹ IMCP. Normas de Auditoría, para atestiguar, revisión y otros servicios relacionados (México: IMCP, 2016), pág. 157

³⁰ José de la Fuente Molina, Los distintos riesgos en la auditoría de estados financieros, CCPM en línea 2015, Consultado en: <https://www.ccpm.org.mx/avisos/PAF%20582%201ra%20enero%2015.pdf>

cabo su accionar, la estructura organizativa con la que cuenta, los controles que ha establecido para asegurar el cumplimiento de sus objetivos y sobre todo si ha estado involucrado en situaciones que hayan puesto o que puedan comprometer su prestigio y reputación ante la sociedad.

- ❖ Entendimiento de la naturaleza y alcance que tendrá la auditoría a realizar; con esto se pueden determinar las pruebas adecuadas para llevar a cabo la revisión así como el tamaño que debe tener el equipo de trabajo encargado de realizar la auditoría.

Estas herramientas son de gran ayuda para el auditor cuando evalúa si puede aceptar a un cliente o si debe rechazarlo, aunque para que estas herramientas funcionen adecuadamente es necesario a su vez que el auditor haga uso de su juicio y de su escepticismo profesional debido a que la experiencia que desarrolla con el paso de los años es también un factor importante al evaluar situaciones que impliquen un riesgo potencial.

“Al hablar específicamente del riesgo en auditoría la NIA 200 nos brinda una definición al respecto; “es el riesgo de que el auditor exprese una opinión de auditoría inadecuada cuando los estados financieros contienen incorrecciones materiales.”³¹

Como se ha mencionado anteriormente el objetivo final de una auditoría es emitir una opinión acerca de la veracidad y la razonabilidad de los estados financieros y con base a la opinión que el auditor plasme en su informe, usuarios internos y externos a la empresa tomaran decisiones económicas o administrativas que afecten a la misma, es vital que el auditor haya contado con la evidencia suficiente para concluir su opinión.

El error de emitir una opinión inadecuada o equivocada sobre los estados financieros de una empresa, puede ser a causa de una situación de fraude o de error presente

³¹ IMCP. Normas de Auditoría, para atestiguar, revisión y otros servicios relacionados (México: IMCP, 2016), pág. 138

en las cifras que se encuentran plasmadas en los estados financieros, así como de una inadecuada clasificación, presentación o revelación de partidas de acuerdo al marco de referencia que la empresa tenga establecido para la elaboración de sus estados financieros.

“El riesgo de auditoría es cuando el auditor puede dar una opinión inadecuada de los estados financieros en función al Riesgo de incorrección Material y al Riesgo de Detección”³²

Para detallar aún más las situaciones que acaban de ser mencionadas, el riesgo de auditoría se compone dos riesgos: el primero es el riesgo de incorrección material, que tiene como componentes al riesgo inherente y al riesgo de control; y el segundo es el riesgo de detección del cual es responsable el auditor al aplicar procedimientos de auditoría como parte de su revisión.

- **“Riesgo de Incorrección Material:** se refiere a la posibilidad de que los estados financieros contengan errores de consideración que puedan modificar la opinión del auditor (incorrecciones materiales), una de las particularidades de este riesgo es que el auditor lo determina antes de iniciar con la auditoría misma, pues con base a este riesgo el auditor diseñará los procedimientos a aplicar. Como se mencionó anteriormente, este riesgo se compone a su vez de dos riesgos los cuales se definen a continuación:
 - ✓ **Riesgo Inherente:** Es la susceptibilidad sobre un tipo de transacción, saldo contable u otra revelación de información a una incorrección material antes de tener en cuenta los controles. Al igual que el caso de las limitaciones, el riesgo inherente surge por la misma naturaleza o por la complejidad en las operaciones que integran una cuenta. Este riesgo puede ser más elevado en determinadas transacciones o

³² José de la Fuente Molina, Los distintos riesgos en la auditoría de estados financieros, CCPM en línea 2015, Consultado en: <https://www.ccpm.org.mx/avisos/PAF%20582%201ra%20enero%2015.pdf>

saldos contables debido a su importancia en los Estados Financieros o al grado de complejidad que implique su registro.

- ✓ **Riesgo de Control:** Como medida para disminuir los posibles riesgos materiales que se presenten en la información financiera de una empresa, la administración se encarga de implementar un sistema de control interno que ayude a esta tarea. El riesgo de Control se refiere a que una incorrección pudiera existir en una afirmación, saldo contable u otra información a revelar y que pudiera ser material, no sea prevenida o detectada y corregida oportunamente, por el sistema de control interno de la entidad.

Riesgo de Detección: El riesgo de detección se refiere a la posibilidad de que los procedimientos que implementa el auditor para reducir el riesgo a un nivel aceptablemente bajo no sean capaces de detectar la existencia de una incorrección que podría ser significativa. Como se puede observar en su definición este tipo de riesgo recae sobre el auditor, es responsabilidad diseñar y aplicar adecuadamente cada uno de sus procedimientos mediante su juicio profesional, de esta forma la efectividad de estos procedimientos será óptima y el nivel de este riesgo disminuirá gradualmente.”³³

3.4. Riesgo de Detección

Una vez que el auditor ha evaluado los riesgos potenciales que pueda presentar la aceptación de un cliente y se haya determinado aceptar la elaboración de una auditoría de estados financieros, ambas partes, auditor y auditado, establecerán los términos necesarios para que se lleve a cabo el trabajo de auditoría, al respecto la NIA 210 establece como objetivo del auditor: Aceptar o continuar una auditoría

³³ IMCP. Normas de Auditoría, para atestiguar, revisión y otros servicios relacionados (México: IMCP, 2016), pág. 323

únicamente cuando se haya acordado la premisa sobre la que la auditoría se va a realizar.

“El auditor y el interesado en el trabajo de auditoría deben establecer una conversación previa para establecer y definir todos los aspectos importantes tales como los objetivos, limitaciones detectadas, honorarios, tiempos a invertir en la elaboración de la auditoría, entre otros aspectos que se consideren relevantes.”³⁴

La premisa a la que hace referencia esta NIA son: en primer lugar, determinar que se cumplan condiciones previas al trabajo de auditoría y, en segundo lugar, la confirmación de que existe una comprensión por parte del auditor y de la dirección de la empresa auditada sobre los términos que se van a establecer para llevar a cabo el trabajo de auditoría.

Cuando se hace mención a las condiciones previas que deben existir previo a la elaboración del trabajo de auditoría, la NIA 210 hace referencia a que:

“...el auditor debe determinar si el marco de información financiera que se empleará para la preparación de los estados financieros es aceptable, entendiendo que el marco de información financiera aplicable es aquel empleado por la empresa y, en su caso, por el gobierno de la entidad para preparar los estados financieros, y que, acorde a la propia naturaleza de la empresa y a los objetivos relacionados con los estados financieros establecidos por la dirección de la misma, resulta aceptable”³⁵

Al igual que en el párrafo anterior, el auditor debe obtener una confirmación por parte de la dirección de la empresa, sobre la responsabilidad que tienen referente a los siguientes puntos:

1. “La preparación de los estados financieros que emita la empresa, empleando el marco de información financiera aplicable para la misma.

³⁴ Facultad de Contaduría y Administración, Auditoría 1 Apunte Electrónico, FCA SUA 1998, Consultado en: http://fcasua.contad.unam.mx/apuntes/interiores/docs/98/6/auditoria_1.pdf

³⁵ IMCP. Normas de Auditoría, para atestiguar, revisión y otros servicios relacionados (México: IMCP, 2016), pág. 168.

2. El control interno que la dirección de la empresa considere necesario implementar para que se logre la preparación de los estados financieros libres de incorrección material debido a fraude o error.
3. Brindar acceso al auditor a toda la información que este considera necesaria o relevante para la elaboración de los estados financieros así como otra información adicional que el auditor pueda solicitar y el acceso a todo el personal de la entidad cuando se considere necesario para obtener evidencia.”³⁶

Los 3 puntos que se acaban de mencionar son de suma importancia para la elaboración de la auditoría debido a que si la dirección de la empresa no expresa su responsabilidad sobre alguno de ellos existiría una limitación al alcance del trabajo del auditor, lo cual pondría en riesgo la elaboración de la misma auditoría y se tendría que rechazar la elaboración de la misma.

Una vez que se ha determinado que las condiciones previas a la auditoría se han cumplido, el auditor y la dirección de la empresa deberán determinar y convenir todos los términos que se consideren por ambas partes para poder llevar a cabo la auditoría. Estos términos se harán constar en una carta u en otro documento por escrito, dicho documento debe contener, de acuerdo a la NIA 210, el objetivo y alcance la auditoría, las responsabilidades de la dirección, la identificación del marco de información financiera aplicable para la preparación de estados financieros y una referencia a la estructura y contenido que se espera de cualquier informe emitido por el auditor y una declaración de que existen circunstancias en las que el contenido y la estructura del informe difieren de lo esperado.

La estructura base de una carta convenio de auditoría debe contener las responsabilidades del auditor así como las de la dirección, además en ella se pueden establecer, por ejemplo los siguientes puntos:

³⁶ IMCP. Normas de Auditoría, para atestiguar, revisión y otros servicios relacionados (México: IMCP, 2016), pág. 168.

Estructura y contenido de una carta convenio de acuerdo a las NIAs

1. “Definición del alcance de la auditoría, así como una referencia a las disposiciones legales o reglamentarias y las NIA aplicables en la elaboración de la auditoría.
2. La forma de cualquier otra comunicación de resultados de auditoría.
3. El hecho de que por las limitaciones inherentes a la auditoría y por las limitaciones inherentes al control interno, exista un riesgo inevitable de que puedan no detectarse algunas incorrecciones materiales.
4. Los planes relativos a la planificación y ejecución de la auditoría, incluyendo la composición del equipo que llevara a cabo el trabajo.
5. La expectativa de que la dirección proporcione manifestaciones escritas.
6. El acuerdo de la dirección de poner a disposición del auditor un borrador de los estados financieros y cualquier otra información complementaria con tiempo suficiente.
7. El acuerdo de la dirección de informar al auditor sobre los hechos que puedan afectar a los estados financieros y que lleguen a conocimiento de la dirección durante el periodo que media entre la fecha del informe de auditoría y la fecha de publicación de los estados financieros.
8. La base sobre la que se calculan los honorarios y cualquier posible acuerdo de facturación.
9. La solicitud de que la dirección acuse recibo de la carta de encargo y apruebe los términos que se establecen en ella.”³⁷

Aunado a los puntos que se acaban de mencionar, resulta conveniente hacer mención en la carta convenio a otro tipo de situaciones tales como acuerdos

³⁷ IMCP. Normas de Auditoría, para atestiguar, revisión y otros servicios relacionados (México: IMCP, 2016), pág. 179.

relativos a la participación de otros expertos, participación de auditores internos o de otros empleados de la empresa en la auditoría, cualquier limitación de la responsabilidad del auditor, cualquier otro tipo de acuerdo establecido entre el auditor y la dirección de la empresa, pero solo se hará mención de estos puntos cuando la naturaleza de la auditoría así lo requiera.

3.5. Identificación y Valoración de Riesgos

El riesgo de incorrección material es aquel que implica la posibilidad de que los estados financieros contengan errores de consideración debido a fraude o error. La NIA 315 establece como objetivo del auditor:

“...la identificación y valoración de riesgos de incorrección material, tanto en los estados financieros como en las afirmaciones, se realiza a través del conocimiento que el auditor tenga de la entidad y del entorno en que esta lleva a cabo sus actividades, el entorno de la empresa incluye también el conocimiento del control interno que la dirección haya implementado para asegurar el logro de sus objetivos.”³⁸

Debido a que los procedimientos y pruebas que el auditor ha de realizar se determinan de acuerdo al riesgo de incorrección material, la finalidad de la identificación y valoración de este riesgo es establecer una base para el diseño y la implementación de respuestas a los riesgos valorados de incorrección material.

A fin de establecer la base para identificar y valorar los riesgos de incorrección material es necesario que el auditor aplique diversos procedimientos que le permitan valorar tal riesgo.

³⁸ IMCP. Normas de Auditoría, para atestiguar, revisión y otros servicios relacionados (México: IMCP, 2016), pág. 322

En los procedimientos para la valoración de los riesgos de incorrección material se deben incluir los siguientes:

- **Indagaciones ante la dirección, ante la función de auditoría interna y ante otras personas de la entidad:** “la dirección de una empresa es la encargada de implementar medidas de control para identificar, corregir y / o mitigar riesgos presentes en la entidad, debido a esto la mayor parte de la evidencia que el auditor obtenga al llevar a cabo indagaciones proviene de la dirección, de igual forma si la entidad dispone de un departamento de auditoría interna, este puede proveer de información importante al auditor durante sus indagaciones. Sin embargo no siempre la dirección o el departamento de auditoría interna, en su caso, brindan la totalidad de la información que el auditor necesita para la valoración de los riesgos debido a la extensión o complejidad que puedan tener las operaciones de una entidad, es por esto que las indagaciones ante el demás personal que labora en la empresa pueden ser de suma utilidad para obtener información. Si bien es cierto que estas indagaciones se realizan al comienzo de una auditoría, esto no implica que durante el transcurso de la misma no se pueda seguir llevando a cabo este procedimiento, de hecho es una herramienta fundamental durante toda la auditoría para realizar una revisión adecuada.”³⁹
- **Procedimientos analíticos:** La NIA 520 define los procedimientos analíticos como las evaluaciones de información financiera, por medio del análisis de las relaciones razonables entre datos financieros y no financieros. Así mismo, la NIA 520 señala que entre estos procedimientos se puede incluir la investigación necesaria sobre variaciones o relaciones identificadas que sean inconsistentes con otra información relevante.

“Estas pruebas se basan en el análisis que se haga de las cifras en los estados financieros, por ejemplo el análisis a través de razones financieras,

³⁹ IMCP. Normas de Auditoría, para atestiguar, revisión y otros servicios relacionados (México: IMCP, 2016), pág. 323

o el comparativo de las cifras del año que se pretende auditar contra años anteriores en busca de diferencias que llamen la atención del auditor, así como la comparación de cifras de la empresa contra otras del mismo ramo. No obstante por si solos, los procedimientos analíticos no proporcionan evidencia suficiente para la valoración de riesgos de incorrección material, solo nos brindan un panorama general de la empresa.”⁴⁰

- **Observación e Inspección:** Este procedimiento se basa en analizar, examinar o estudiar determinados procedimientos con el objetivo de reconocer la manera en que el personal de la entidad los lleva a cabo. La observación e inspección brinda soporte a las indagaciones que se realizan ante la dirección y demás personal de la entidad y por si mismas pueden otorgar información relevante al auditor que tal vez no había recabado a través de sus demás procedimientos. De acuerdo a la NIA 315:

“...la observación e inspección se pueden aplicar a las operaciones de la entidad, documentos, registros y manuales de control interno, informes preparados por la dirección, los locales e instalaciones industriales de la entidad.”⁴¹

Como se mencionó anteriormente la identificación y valoración de los riesgos, se llevará a cabo a través de los procedimientos que se acaban de mencionar y del conocimiento de la entidad y de su entorno, entre ellos incluido el control interno de la misma. Para comprender el entorno en que se desarrolla una empresa es necesario que el auditor obtenga un entendimiento de la naturaleza de la entidad y en particular de sus operaciones, su estructura organizativa, las inversiones que realiza y la forma en que obtiene financiamiento, factores sectoriales y normativos relevantes, la forma en que se seleccionan y aplican las políticas contables, los

⁴⁰ IMCP. Normas de Auditoría, para atestiguar, revisión y otros servicios relacionados (México: IMCP, 2016), pág. 515

⁴¹ IMCP. Normas de Auditoría, para atestiguar, revisión y otros servicios relacionados (México: IMCP, 2016), pág. 335.

objetivos y estrategias que la dirección ha implementado y la medición financiera que se realiza a la misma empresa.

Sin embargo más importante aún, es conocer el control interno presente en la entidad. La NIA 315 nos brinda la definición de control interno la cual es la siguiente:

“Es el proceso diseñado, implementado y mantenido por los responsables del gobierno de la entidad, la dirección y otro personal, con la finalidad de proporcionar una seguridad razonable sobre la consecución de los objetivos de la entidad relativos a la fiabilidad de la información financiera, la eficacia y eficiencia de las operaciones, así como el cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias aplicables.”⁴²

El control interno básicamente se refiere a todas aquellas medidas que implementa la dirección de una empresa para asegurar el logro de los objetivos de la entidad, así como para mitigar que la información financiera que se elabore contenga errores que puedan comprometer la integridad de la entidad. La consideración primordial de un auditor es si un control específico previene, o detecta y corrige incorrecciones materiales y la forma en que logra hacerlo.

El control interno se compone de 5 elementos:

1. “Entorno de control: Como su nombre lo indica, el entorno de control es el ambiente en que el control interno se implementa. Este ambiente se refiere a la organización en su totalidad, a las funciones del gobierno y de la dirección de la entidad y a la percepción y responsabilidad que tienen en relación al control interno. Un entorno de control adecuado influye en el grado de percepción que tiene todo el personal respecto a los controles establecidos y es por esto que es indispensables que el cumplimiento de

⁴² IMCP. Normas de Auditoría, para atestiguar, revisión y otros servicios relacionados (México: IMCP, 2016), pág. 322.

estos controles debe permear en toda la organización iniciando desde el nivel más alto de la estructura organizativa.

2. Proceso de valoración de riesgo: Constituye la base con la que la dirección determina el modo en que los riesgos han de gestionarse, si este proceso es adecuado, a juicio del auditor, facilita la identificación de los riesgos de incorrección material. Dicho proceso debe ser capaz de identificar riesgos de negocio relevantes, estimar su significatividad así como su probabilidad de ocurrencia y la toma de decisiones respecto a las actuaciones para responder a dichos riesgos.
3. Sistema de información: Este sistema está constituido tanto por componentes físicos, software, hardware, personal, procedimientos y datos. Es el encargado de procesar los datos que genera una empresa como parte de su ciclo de operación diario y transformarlo en información que sea de utilidad para la toma de decisiones. El auditor debe obtener información referente al tipo de información que ingresa al sistema así como la procedencia de la misma, la forma en que dicha información es captada y procesada por el sistema y finalmente el uso que se le da a tal información.
4. Actividades de Control: Son aquellas acciones establecidas a través de las políticas y procedimientos en la operación de la empresa, cuyo objetivo es asegurar que los controles que la dirección ha implementado para mitigar los riesgos se estén llevando a cabo de forma adecuada. Las actividades de control se imponen a actividades clave dentro del ciclo de operación, esto no implica que el auditor deba conocer todas las actividades de control, es tarea del auditor identificar aquellas actividades que pudieran estar ligadas a un riesgo significativo.
5. Seguimiento de los controles: El seguimiento a los controles es un proceso necesario para evaluar la eficacia de los mismos. Si un control no es evaluado resulta prácticamente imposible saber si cumple con el objetivo por el cual fue implementado. La dirección puede llevar a cabo evaluaciones continuas,

evaluaciones puntuales o una combinación de estas dos, siendo la primera actividades recurrentes de gestión y de supervisión por parte de la dirección, mientras que en las evaluaciones puntuales se puede usar información de terceros para llevar a cabo la evaluación de los controles, tales como quejas de clientes, requerimientos por parte de los clientes o requerimientos de la autoridad.”⁴³

La finalidad de conocer el control interno de una entidad es facilitar la identificación de los tipos de errores que pudieran estar presentes en la información financiera de una empresa y de factores que afectan a los riesgos de incorrección material, esto a su vez permite al auditor establecer la naturaleza y el alcance que deberá dar a los procedimientos de auditoría que se realicen posteriormente.

Los procedimientos que se han mencionado para identificar y valorar los riesgos de incorrección material deben ser identificados tanto en los estados financieros como en las afirmaciones sobre tipo de transacciones, saldos contables e información a revelar.

3.6. Respuesta a los Riesgos

Una vez que los riesgos de incorrección material han sido identificados, es responsabilidad del auditor implementar respuestas adecuadas a dichos riesgos. Esto se logra mediante la obtención de evidencia de auditoría suficiente y adecuada con respecto a los riesgos valorados.

Para dar respuesta a estos riesgos el auditor implementa procedimientos de auditoría, cuya naturaleza, momento de realización y extensión estén basados en

⁴³ IMCP. Normas de Auditoría, para atestiguar, revisión y otros servicios relacionados (México: IMCP, 2016), pág. 327.

la identificación y valoración de los riesgos de incorrección material realizada por el auditor.

A fin de detallar lo que es un procedimiento de auditoría la NIA 330 nos brinda la siguiente definición: “es un procedimiento de auditoría diseñado para detectar incorrecciones materiales en las afirmaciones.”⁴⁴

Este tipo de procedimientos se llevan a cabo con la finalidad de recabar evidencia de auditoría para detectar representaciones erróneas que se consideren significativas en los estados financieros y comprenden dos tipos de pruebas:

1. **Pruebas de detalle:** Como su nombre los sugiere, este tipo de prueba implican una revisión minuciosa y exhaustiva sobre alguno de los renglones de los estados financieros, generalmente se aplican a rubros de los estados financieros que presentan un alto nivel de riesgo o cuando se ha identificado que los controles implementados por la dirección han sido ineficaces.
2. **Procedimientos analíticos sustantivos:** Estos procedimientos consisten en evaluar la razonabilidad de una cuenta o un rubro de los estados financieros contra una expectativa generada por el auditor, en donde las diferencias que sean sumamente notorias requerirán de investigación para ser justificadas. Este tipo de pruebas pueden ser suficientes para la revisión de ciertos rubros o cuentas siempre que se haya determinado que los controles implementados en las mismas son eficaces y mitigan los riesgos relacionados de forma adecuada.

Aunado a los procedimientos sustantivos, el auditor también implementa pruebas de controles o pruebas de cumplimiento que son aquellas que el auditor diseña e implementa con el objetivo de conseguir la suficiente evidencia para determinar que

⁴⁴ IMCP. Normas de Auditoría, para atestiguar, revisión y otros servicios relacionados (México: IMCP, 2016), pág. 391.

los controles internos de la entidad auditada están siendo aplicados correctamente y que funcionan adecuadamente.

Estos dos procedimientos (procedimientos sustantivos y pruebas de controles) se elaboran tomando en cuenta los motivos de la valoración que se ha otorgado al riesgo de incorrección material identificado en las afirmaciones para cada tipo de transacción, saldo contable e información a revelar, tomando en cuenta también la posibilidad de que exista una incorrección material en las mismas y si en el proceso de valoración fueron considerados los controles relevantes, en cuyo caso será necesario aplicar pruebas a estos controles para verificar que operan eficazmente.

Así mismo se debe tener en cuenta que cuanto mayor sea la valoración del riesgo mayor tendrá que ser la evidencia que el auditor deba obtener como resultado de estos procedimientos.

“Las pruebas de cumplimiento se diseñan tomando en cuenta la manera en que los controles de la entidad han sido aplicados por el personal encargado de ello en el transcurso de la auditoría, la congruencia con que se aplican y los medios que utiliza el personal para poder aplicarlos.”⁴⁵

La aplicación de este tipo de pruebas significa que el auditor ha previsto confiar en la eficacia operativa de los controles y que los procedimientos sustantivos por si solos no serán capaces de proveer evidencia suficiente y adecuada en las afirmaciones.

Una particularidad de las pruebas de cumplimiento, es que se pueda utilizar la información que ha sido recabada en auditorias anteriores sobre la eficacia de los controles, pero se debe ser muy cuidadoso y sobre todo se deben considerar algunos puntos para que se pueda hacer uso de esta información. Por ejemplo el auditor debe considerar si han ocurrido cambios significativos en los controles que se deban evaluar, de ser este el caso el auditor tendrá que evaluar los controles

⁴⁵ IMCP. Normas de Auditoría, para atestiguar, revisión y otros servicios relacionados (México: IMCP, 2016), pág. 402.

nuevamente en la auditoría actual y en el supuesto de que no existan cambios significativos en los controles se debe considerar probarlos al menos cada tres auditorías y evaluar algunos en la auditoría actual.

Acorde a la confianza que se vaya a depositar en los controles, una auditoría tiene dos enfoques; el primero de ellos es el enfoque sustantivo que tiene lugar cuando se ha determinado que el ambiente de control de la entidad es deficiente por lo que el énfasis que se hará en la auditoría será de procedimientos sustantivos, esto también significa que el número de pruebas sustantivas a realizar será mayor, lo cual implica una revisión mucho más extensa y detallada.

En segundo lugar se puede determinar un enfoque combinado cuando el ambiente de control de la entidad es efectivo y por ende se puede depositar confianza en los controles implementados por la dirección, en este caso la auditoría estará basada en pruebas de cumplimiento y en procedimientos sustantivos, resultando en una revisión menos extensa que en el enfoque anterior.

3.7. Evidencia de Auditoría

En el capítulo anterior se mencionó que el objetivo del auditor al diseñar e implementar procedimientos de auditoría, es obtener evidencia suficiente y adecuada y con esto tener las bases suficientes para poder alcanzar conclusiones razonables en las que pueda basar su opinión.

La evidencia de auditoría de acuerdo a la NIA 500 es:

“...aquella información que el auditor emplea para llegar a las conclusiones en las que basa su opinión. En la evidencia de auditoría se incluyen tanto la información

contenida en los registros contables que han servido para la elaboración de los estados financieros como otra información que haya sido empleada por el auditor.”⁴⁶

La naturaleza de la evidencia de auditoría es acumulativa debido a que durante el transcurso de la auditoría es necesario documentar todos los procedimientos que el auditor realice, sin embargo esta no es la única fuente de obtención de la evidencia, en determinados casos también se puede obtener y documentar evidencia de auditorías anteriores, del proceso de aceptación del cliente o información proporcionada por algún experto de la dirección de la entidad auditada.

La evidencia de auditoría es necesaria para corroborar o contradecir las afirmaciones que se encuentran plasmadas en los estados financieros, además proporciona los medios necesarios para que el trabajo de auditoría sea confiable, consistente, productivo y genere valor para el auditor como para la entidad auditada.

Para que esta evidencia sea de utilidad en una auditoría debe ser suficiente y adecuada. La suficiencia de la evidencia se refiere a una medida cuantitativa, es decir el volumen de información requerida para dar soporte a los procedimientos que realice el auditor de acuerdo a la valoración de los riesgos de incorrección material, el volumen de evidencia requerida depende de la valoración que se haya realizado sobre los riesgos de incorrección material, en este sentido en cuanto mayores sean los riesgos valorados mayor será la cantidad de evidencia necesaria para la auditoría. Mientras que la adecuación es una medida cualitativa de la evidencia, esta medida se refiere a la importancia y a la fiabilidad de la información que se haya empleado en los procedimientos de auditoría.

Los procedimientos que un auditor puede emplear para la obtención de evidencia son muy variados, la NIA 500 hace referencia a estos y son los siguientes:

- **“Inspección:** consiste en la examinación documental y física que realiza el auditor sobre determinada información o procedimientos para obtener

⁴⁶ IMCP. Normas de Auditoría, para atestiguar, revisión y otros servicios relacionados (México: IMCP, 2016), pág. 458.

evidencia de los mismos. La inspección documental consiste en examinar los documentos internos o externos de la entidad, mientras que la inspección física es el examen que se realiza a un activo, principalmente para verificar su existencia.

- **Observación:** mediante esta técnica el auditor es capaz de presenciar un proceso o un procedimiento determinado que se realiza por el personal de la entidad, esta técnica es una de las maneras más eficaces comprender de forma más completa a la entidad auditada.
- **Confirmación externa:** Las confirmaciones externas son respuestas directas que envía al auditor un tercero, que sirven para corroborar la veracidad cierta información que entregue la entidad al auditor.
- **Recalculo:** Consiste en comprobar la exactitud de los cálculos matemáticos que se encuentran en los documentos o en los registros que el auditor haya solicitado.
- **Re ejecución:** Como su nombre lo indica, el auditor ejecuta procedimientos o controles que han sido establecidos como parte del control interno de la entidad.
- **Procedimientos analíticos:** Estos procedimientos se basan en el análisis, por parte del auditor, de la información financiera de la empresa. Este análisis puede constar de investigaciones sobre las variaciones existentes en una cuenta o en un rubro de los estados financieros.”⁴⁷

La información que se obtiene de estos procedimientos debe cumplir con un parámetro de calidad aceptable para que pueda ser catalogada como evidencia de auditoría, este parámetro lo podemos medir a través de la relevancia y la fiabilidad de la información. La relevancia se refiere a la conexión que tiene la información

⁴⁷ IMCP. Normas de Auditoría, para atestiguar, revisión y otros servicios relacionados (México: IMCP, 2016), pág. 462.

con la finalidad del procedimiento implementado y que será esencial para sustentar las conclusiones a las que haya llegado el auditor en dicho procedimiento. Por su parte la fiabilidad se refiere al origen y a la naturaleza de la información.

3.8. Informe de Auditoría

El objetivo del auditor es emitir una opinión respecto a que los estados financieros que han sido objeto de revisión durante la auditoría.

“Una vez que el auditor se ha formado de una opinión respecto a dichos estados financieros, es necesario expresar tal opinión en un documento formal y por escrito al que se le denomina informe de auditoría.”⁴⁸

Para que se pueda formar una opinión en relación a si los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con el marco de información financiera que le aplique a la entidad, el auditor debe haber obtenido una seguridad razonable respecto a que dichos estados financieros se encuentren libres de incorrecciones materiales que puedan distorsionar las cifras plasmadas en ellos. Por ende para formar esta opinión se debe tener en cuenta:

- ✓ **NIA 330:** Conclusión del auditor sobre si ha obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada.
- ✓ **NIA 450:** Conclusión del auditor sobre si las incorrecciones no corregidas son materiales, de forma individual o en su conjunto.
- ✓ **Otras evaluaciones:** respecto a la elaboración de los estados financieros de conformidad con el marco de información financiera.

⁴⁸ IMCP. Normas de Auditoría, para atestiguar, revisión y otros servicios relacionados (México: IMCP, 2016), pág. 762.

Para concluir si los estados financieros han sido preparados por la entidad de conformidad con el marco de información financiera aplicable se debe considerar si:

- Los estados financieros revelan adecuadamente las políticas contables significativas seleccionadas y aplicadas, y si dichas políticas son congruentes con el marco de información financiera aplicable.
- Las estimaciones contables que la dirección han implementado son razonables.
- La información que se presenta en los estados financieros es relevante, fiable, comparable y comprensible.
- Si la información revelada en los estados financieros permite a los usuarios a los que se destinan, comprender el efecto de las transacciones y los hechos que resultan materiales.
- Si la terminología que se utiliza en cada estado financiero es comprensible y representa de forma adecuada la información que se debe dar a conocer a los usuarios.

La estructura de un informe de auditoría, de acuerdo a la NIA 700 es la siguiente:

1. "Título: mediante el cual se debe indicar que el documento que se presenta se trata del informe de auditoría.
2. Destinatario: Generalmente el informe de auditoría es dirigido a los accionistas o a la dirección de la empresa, dependiendo de los términos que se hayan establecido al inicio de la auditoría.
3. Opinión: La opinión que el auditor plasma en el informe de auditoría depende de la conclusión a la que se haya llegado como resultado de su trabajo. El auditor puede expresar una opinión no modificada o favorable, una opinión modificada o con salvedades, abstenerse de opinar o denegar su opinión.

4. Fundamento de la opinión: En esta sección se deben mencionar las bases que sirvieron al auditor para formar su opinión, tales como la manifestación de que el encargo de auditoría se realizó bajo los lineamientos establecidos en las NIAs, las responsabilidades del auditor, la manifestación de su independencia durante el desarrollo de la auditoría y manifestar también si el auditor obtuvo evidencia suficiente y adecuada para su opinión.
5. Empresa en funcionamiento: De acuerdo a la NIA 570 se considera que la dirección prepara los estados financieros de una empresa bajo la premisa de que la misma continuara en funcionamiento durante un futuro previsible, de no ser que la dirección o el gobierno de la misma tengan la intención de liquidar la entidad o cesar sus operaciones, o bien no exista alguna otra alternativa para continuar con su funcionamiento.
6. Cuestiones clave de la auditoría: Las cuestiones clave de una auditoría son aquellas cuestiones, que con base en el juicio del auditor requieren de una mayor atención significativa al momento de llevar a cabo la auditoría.
7. Responsabilidades en relación con los estados financieros: En esta sección se describe la responsabilidad de la dirección en la preparación de los estados financieros de conformidad con el marco de información financiera aplicable y del control interno que se haya diseñado y establecido en la entidad para asegurar el logro de los objetivos. Así como la valoración de la capacidad que tiene la entidad para continuar como una empresa en funcionamiento.
8. Responsabilidad del auditor: Como se ha mencionado el auditor es responsable de obtener una seguridad razonable de que los estados financieros en su conjunto estén libres de incorrección material debida a fraude o error y que, si bien una auditoría proporciona un grado de seguridad razonable, esto no implica que se pueda omitir una incorrección material.

9. Nombre del socio del encargo: Socio u otra persona de la firma de auditoría que es responsable del encargo y de su realización, así como del informe que se emite en nombre de la firma de auditoría.
10. Firma: El auditor puede firmar en nombre de la firma de auditoría, en nombre propio o en nombre de ambos según proceda.
11. Dirección: Lugar de jurisdicción en que el auditor ejerce sus labores cotidianas.
12. Fecha: La fecha que tiene el informe de auditoría no puede ser anterior a la fecha en que el auditor ha terminado de implementar sus pruebas y procedimientos, por ende la fecha del informe será posterior a que el auditor haya obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada en la cual basar su opinión.”⁴⁹

⁴⁹ KPMG, Nuevo Informe de Auditoría. Mayor transparencia e información relevante, KPMG España 2016, Consultado en: <https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/pdf/2016/03/nuevo-informe-auditoria.pdf>

Capítulo 4. Cualidades del Auditor de Estados Financieros

4.1. El desempeño del Auditor de Estados Financieros

Como se ha mencionado en el capítulo anterior la importancia de la auditoría radica en brindar un nivel de seguridad aceptable sobre la correcta elaboración de los estados financieros que muestra una empresa, certeza de que los mismos están libres de incorrecciones que puedan distorsionar o alejar de la realidad las cifras que se encuentran plasmadas en los mismos y asegurar el cumplimiento con las diferentes normas, leyes y lineamientos a los que está sujeta una empresa.

“Todo trabajo de auditoría de estados financieros debe estar adecuadamente administrado, con la finalidad de asegurar el éxito del proyecto.”⁵⁰

Debido a su importancia, los profesionales encargados de llevar a cabo una auditoría deben contar con una excelente preparación académica, capacitación laboral continua y comprometerse con la mejora del trabajo personal puesto que la responsabilidad de elaborar una auditoría óptima recae principalmente en su trabajo. Los encargados de realizar un trabajo de la naturaleza e importancia como lo es la auditoría deben ser conscientes de la responsabilidad que trae consigo llevar a cabo dicho trabajo y de las posibles consecuencias que pueden surgir por realizar una revisión negligente y por ende emitir una opinión inadecuada respecto a la situación financiera de una empresa.

La responsabilidad que recae en el auditor para la elaboración de un trabajo de auditoría óptimo radica en la seriedad y el compromiso que debe tener presente durante el transcurso de la auditoría. El auditor o el equipo de auditoría encargado

⁵⁰ Alberto Napolitano, Fernando Holguín y Alberto Tejero, Auditoría de Estados Financieros y su documentación (México: IMCP 2011), pág. 34.

de llevar a cabo este tipo de trabajo deben contar en todo momento con las bases suficientes y adecuadas para defender los hallazgos o la falta de ellos que plasme en la emisión de su informe al finalizar su trabajo de revisión. No obstante también es necesario mencionar que el auditor no es el único en quien recae la responsabilidad al desarrollar un trabajo de auditoría, la administración de la empresa sujeta a la revisión tiene también la obligación de brindar al auditor la información necesaria para realizar una revisión completa, además de que la elaboración de dicha información es únicamente responsabilidad de la administración.

“Un servicio desarrollado con los máximos estándares de calidad es lo que esperan nuestros clientes, en ello confían los usuarios de la información financiera que esté avalada por nuestros informes y constituye la única forma de preservar el prestigio distintivo de nuestra marca”⁵¹

Las firmas de auditoría más importante a nivel internacional han mostrado un amplio entendimiento sobre la importancia que tiene la auditoría en un entorno económico cada vez más globalizado, por lo que la capacitación y evaluación del desempeño de todos sus miembros ha sido un pilar fundamental para el correcto accionar de estas firmas, lo cual a su vez les ha permitido posicionarse en la cima del mercado brindando diversos servicios contables, entre ellos el de auditoría.

“La evaluación de la efectividad de la auditoría externa es el área de atención creciente tanto de los entes reguladores como de los inversores. No solo es importante para la función del Comité de Auditoría – el comité debe satisfacerse acerca de la efectividad de la auditoría externa – sino que también puede tener un impacto en las recomendaciones respecto de la selección o rotación de los auditores.”⁵²

⁵¹ PwC. Reglamento Profesional, PwC Chile 2014. Consultado en:

https://www.pwc.com/cl/es/publicaciones/assets/reglamento_profesional_2014_vf_13-06-2014.pdf

⁵² KPMG International Cooperative, Evaluación de la efectividad de la auditoría externa, KPMG Home 2017, Consultado en: <https://home.kpmg.com/content/dam/kpmg/ar/pdf/ICA/pub-local/evaluacion-efectividad-auditoria-externa.pdf>

La evaluación continua sobre el trabajo que realizan los auditores no solo es fundamental para el desarrollo de una firma o despacho en su conjunto, para cada auditor en lo personal es una actividad clave que le permite mejorar determinados aspectos de su trabajo que le permitan elevar su desempeño al llevar a cabo una auditoría, así mismo las evaluaciones tienen un impacto de suma importancia en la trayectoria laboral de los auditores puesto que se les permite conocer los errores que han cometido y así darles solución y aprender de ellos con base a la retroalimentación que les sea impartida.

“Las capacidades y las competencias del personal, se desarrollan mediante la educación profesional continua y el entrenamiento diseñado a la medida de las responsabilidades del personal, siendo lo más importante la experiencia que se logra en el trabajo con la dirección y supervisión de personas con mayor experiencia.”⁵³

En la norma de control de calidad se establece que una firma de contadores públicos debe contar con suficiente personal capacitado, competente y comprometido con el cumplimiento de los principios éticos adecuados para llevar a cabo su trabajo, bajo los lineamientos que se establezcan en las normas profesionales, así como los requisitos que establezcan los entes reguladores.

Para que los auditores principiantes tengan la oportunidad de realizar su trabajo cumpliendo con los estándares de calidad que se exijan por parte del cliente, es de suma importancia que exista la supervisión continua de su trabajo por parte del personal con mayor experiencia que integren al equipo de trabajo en el que participa.

La supervisión continua que pueda brindar el encargado de la auditoría y los demás miembros del equipo a los jóvenes auditores tiene un papel clave en su desarrollo laboral, ya que durante el transcurso de sus actividades recibirá retroalimentación

⁵³ Alberto Napolitano, Fernando Holguín y Alberto Tejero, Auditoría de Estados Financieros y su documentación (México: IMCP 2011), pág. 45.

sobre la forma en que desarrolla su trabajo, lo cual permite corregir o prevenir errores oportunamente, le brinda un mayor entendimiento sobre la naturaleza, alcance y objetivos que debe cumplir como parte de las actividades que le han sido asignadas. Así mismo, de esta forma resulta posible asignar de forma adecuada las tareas que les serán asignadas a estos jóvenes y con ello establecer el tiempo asignado a cada una de ellas, lo cual es un beneficio para el equipo de auditoría en su conjunto esto permite optimizar el tiempo de trabajo.

“Las consultas sobre asuntos importantes complejos o difíciles son procedimientos recomendables y, a veces, necesarios para estar en condiciones de obtener una conclusión acertada.”⁵⁴

Como se ha mencionado a lo largo de este capítulo, es recomendable que un despacho o firma de contadores establezca políticas respecto a la evaluación del desempeño y a la revisión de la calidad de los trabajos de un equipo de auditoría, si bien esto tiene un impacto enorme en el desarrollo profesional de los jóvenes auditores, también resulta necesario para el desarrollo y mejora de la firma o despacho en general.

La profesión contable ha sido considerada en la actualidad una de las profesiones con mayor reconocimiento en muchas partes del mundo, debido a la importancia que tiene en el mundo de los negocios, lo cual le ha otorgado un alto status frente a la sociedad en general.

“El alto grado de preparación de un profesionista, hace posible el acercamiento con quien solicita sus servicios, satisfaciendo necesidades de tipo legal, fiscal, consultoría, etc.”⁵⁵

⁵⁴ Alberto Napolitano, Fernando Holguín y Alberto Tejero, Auditoría de Estados Financieros y su documentación (México: IMCP 2011), pág. 47.

⁵⁵ Juan Carlos Hueramo Romero, La Contaduría Pública, Facultad de Contaduría y Ciencias Administrativas 2015, Consultado en:

<http://www.fcca.umich.mx/descargas/apuntes/Academia%20de%20Contabilidad/APUNTES%20CONTABILIDAD%20I%20HUERAMO%20ROMERO.pdf>

Por tanto, los profesionistas dedicados a esta área requieren contar con un perfil determinado para poder llevar a cabo tan importante labor. Entre estas cualidades encontramos las siguientes:

1. **Responsabilidad de servir al público en general:** la labor del auditor no se centra en proteger los intereses del ente auditado, si no procurar llevar a cabo su labor protegiendo los intereses de los usuarios y en general de la sociedad. Parte de la responsabilidad del auditor es garantizar que la información que presenta una entidad no se ha realizado con la intención de ocultar determinadas situaciones o pretendiendo beneficiar un interés en particular.
2. **Preparación Académica:** “Debido a la naturaleza de su labor, el auditor no puede enfocar sus conocimientos a una sola área de especialización, debido a que su objetivo es examinar la información financiera de una empresa debe capacitarse continuamente en diversas áreas más allá de la contabilidad, como podrían ser los impuestos, finanzas, administración, costos, entre otras.”⁵⁶
3. **Conocimiento de la Normatividad aplicable:** La auditoría se desarrolla bajo un conjunto de normas y procedimientos bien definidos, es responsabilidad del auditor conocer a profundidad no solo las normas en que se basa su accionar, sino también la normatividad que es aplicable para la entidad que estará sujeta a la auditoría.

⁵⁶ Hugo Sandoval, Introducción a la Auditoría (México: Red Tercer Milenio, 2012), pág. 37.

4.2. Conocimientos y Habilidades requeridos por el profesionista

Debido a la complejidad que representa la elaboración de una auditoría de estados financieros, los profesionistas encargados de realizarla (licenciados en contaduría) deben estar ampliamente preparados para hacer frente a los retos y dificultades que se puedan presentar como parte de su trabajo. Gran parte de estas dificultades surgen debido a la naturaleza de la auditoría, debido a que se trata de un campo de trabajo multidisciplinario lo cual a su vez requiere que el auditor sea una persona con una excelente preparación académica.

La auditoría debe realizarse por personas que tengan una formación técnica y una capacidad como profesionistas adecuada para brindar un trabajo de calidad. Tratándose de auditores principiantes cuya experiencia y capacidad como profesionistas se ve limitada, es necesario que cuenten con una preparación académica excelente, así como haber contado con un proceso de capacitación previo a su incursión en el campo laboral para hacer frente a los retos que implica el desarrollo laboral en el área de la auditoría.

“Los auditores para el ejercicio de sus funciones deberán ser: profesionales en la materia que auditen, independientes y objetivos para mantener su juicio profesional libre cualquier tipo de influencia.”⁵⁷

“No obstante los conocimientos no son la única cualidad con la que debe contar un buen auditor, el conjunto de habilidades y destrezas que le ayuden a desenvolverse adecuadamente en su ambiente de trabajo le permitirá hacer frente con mayor facilidad a las dificultades que se puedan presentar, entre estas habilidades y destrezas podemos mencionar:”⁵⁸

⁵⁷ Hugo Sandoval, Introducción a la Auditoría (México: Red Tercer Milenio, 2012), pág. 38.

⁵⁸ Armando Morales Noguez, Auditoría 1 Apuntes electrónicos, Universidad Nacional Autónoma de México, Consultado en:
http://fcaenlinea.unam.mx/apuntes/interiores/docs/20172/contaduria/5/LC_1528_10106_A_Auditorial_V1.pdf.

1. Mente analítica
2. Trabajo en equipo
3. Capacidad de Negociación
4. Iniciativa
5. Mejora continua
6. Minucioso
7. Responsable

Este conjunto de habilidades y algunas otras, complementan los conocimientos que pueda tener un auditor respecto a la profesión, ya que la preparación académica y profesional, por si solas, no garantizan que pueda llevar a cabo su trabajo de forma satisfactoria.

Se debe tomar en cuenta que el trabajo del auditor es brindar seguridad a usuarios respecto a los estados financieros de una entidad, para lo cual se requiere que el auditor se comprometa con la calidad de su trabajo. De igual forma la entidad auditada espera que el profesionista encargado de realizar el trabajo de auditoría sea una persona sumamente capacitada, que sea capaz de brindar soluciones a los retos y dificultades que surjan como parte de la auditoría, pero sobre todo que sea una persona en la que se pueda confiar.

“La norma de control de calidad hace mención a que la firma de auditoría debe ser la encargada de establecer políticas y procedimientos diseñados para promover una cultura interna que se base en el reconocimiento de que la calidad es esencial en el desempeño de los trabajos.”⁵⁹

Si bien es cierto que el auditor está limitado a la revisión de los estados financieros, registros contables y demás información financiera que solicite a la empresa y no

⁵⁹ IMCP. Normas de Auditoría, para atestiguar, revisión y otros servicios relacionados (México: IMCP, 2016), pág. 70.

se puede ver involucrado en su elaboración, el auditor si puede contribuir a la entidad a través de consultas, identificando posibles errores, omisiones, situaciones de riesgo potenciales, brindando soluciones a estas situaciones y en general exponiendo su punto de vista respecto a la mejora en las operaciones y / o procesos presentes en la entidad. Debido a esta situación el auditor debe ser consciente de la calidad con que se espera desarrolle su trabajo y la forma en que debe desenvolverse al llevar a cabo la auditoría.

“El equipo de trabajo encargado de llevar a cabo una auditoría está conformado por auditores con un nivel distinto de experiencia y capacitación, es importante que los auditores principiantes participen continuamente en las discusiones que el equipo realice sobre situaciones que requieran brindar una opinión a la dirección de la entidad en relación a una situación específica.”⁶⁰

Si bien es cierto que la participación del auditor en asuntos de esta índole es limitada, la experiencia y retroalimentación que puede recibir es de suma importancia para que su desempeño se vea favorecido con el paso del tiempo.

4.3. El sentido Analítico del Auditor

Un vocablo de la lengua griega llegó al castellano como analítico. Este adjetivo se utiliza para calificar a aquello relacionado con el análisis, el cual a su vez se define como la reflexión sobre determinada situación para descubrir cómo se compone.

Como se mencionó en el capítulo anterior, cuando el auditor realiza procedimientos analíticos es esencial el análisis que se realice sea de forma meticulosa para así identificar todas las situaciones que requieran especial atención.

⁶⁰ Alberto Napolitano, Fernando Holguín y Alberto Tejero, Auditoría de Estados Financieros y su documentación (México: IMCP 2011), pág. 74.

“El pensamiento analítico es un pensamiento razonable y reflexivo acerca de un problema, el cual se basa en descomponer un problema en todas las partes que lo integran para llegar a la mejor solución posible en el menor tiempo posible. Se compone de tres características fundamentales que son:

- ✓ Orden: para analizar un problema es necesario seguir una secuencia de pasos, lo cual facilita el análisis del mismo.
- ✓ Va de lo general a lo particular: Al iniciar un análisis es necesario evaluar la situación en general para así identificar que componentes integran tal situación, esto permite entender la situación a la que estamos haciendo frente y con ello llegar a la solución adecuada.
- ✓ Enfocado a encontrar una respuesta: al emplear el pensamiento analítico nuestro objetivo siempre será brindar una solución a un problema determinado.”⁶¹

De este modo el trabajo del auditor no se debe desarrollar, bajo ninguna circunstancia de forma impulsiva. Por el contrario las actividades que se encomiendan a un auditor deben realizarse de forma minuciosa y cuestionándose si el trabajo que ha realizado es completo y cumple con las expectativas que su equipo de trabajo, cliente y demás usuarios esperan de él.

Es recomendable que los auditores principiantes, al no contar con la experiencia necesaria para realizar un análisis de esta naturaleza se acerquen con miembros del equipo de auditoría que tienen un nivel mayor de experiencia para que los asesoren sobre la forma en que están llevando a cabo su labor, pero sobre todo para verificar que han comprendido adecuadamente los objetivos a cumplir como parte de las actividades que les han sido encomendadas.

La práctica continua de esta herramienta es necesaria para agilizar el tiempo que se invierte en la resolución de un problema pero los beneficios derivados del sentido

⁶¹ Gerald Nosich, Aprender a Pensar, (Madrid: Pearson Educación, 2002), pág. 136.

analítico no solo incrementan el desempeño del auditor, también agregan valor a su trabajo y a su crecimiento como profesionista.

4.4. Capacitación Continua

La capacitación se define como un proceso de enseñanza continuo, cuya finalidad es la de desarrollar las habilidades y destrezas de aquellas personas a las que se dirige este proceso.

La capacitación es fundamental para el desarrollo profesional no solo del auditor, si no en general para cualquier profesionista, esto les permite mantener un nivel de conocimientos adecuado y más importante aún permite a los profesionistas mantenerse actualizados en sus respectivos campos de conocimientos.

“Los objetivos de la capacitación son:

1. Actualizar y perfeccionar los conocimientos y habilidades del trabajador en sus actividades así como proporcionarle información sobre la aplicación de nueva tecnología en ella.
2. Preparar al trabajador para ocupar una vacante o puesto de nueva creación
3. Prevenir riesgos de trabajo.
4. Incrementar la productividad y
5. En general, mejorar las aptitudes del trabajador.”⁶²

⁶² Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, Ley Federal de Trabajo 2017, Consultado en: http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/125_120615.pdf

En nuestro país la Constitución Política contempla en su artículo 125 Apartado A fracción XII como una obligación de las empresas brindar capacitación o adiestramiento a sus trabajadores.

Mientras que la ley federal de trabajo establece lo siguiente:

Artículo 25. El escrito en que consten las condiciones de trabajo deberá contener:

Fracción VII. La indicación de que el trabajador será capacitado o adiestrado en los términos de los planes y programas establecidos o que se establezcan en la empresa, conforme a lo dispuesto en esta ley

Y al igual que en la Constitución Política Mexicana, la ley federal del trabajo en su artículo 132 fracción XV establece como obligación del patrón proporcionar capacitación y adiestramiento a sus trabajadores.

En las grandes firmas de auditoría, en los colegios y asociaciones de profesionistas de la contaduría, se ha logrado entender la importancia que radica en la capacitación a sus trabajadores o agremiados, es por eso que en estas organizaciones la capacitación se brinda de forma oportuna y en muchos casos se exige a estos trabajadores o agremiados que asistan a los programas de capacitación para poder seguir realizando sus actividades.

“La competencia continua del personal de la firma depende, en un grado importante, del desarrollo profesional continuo a un nivel apropiado, para que el personal mantenga e incremente sus conocimientos y capacidades. Políticas y procedimientos al respecto enfatizan la necesidad de entrenamiento continuo para todos los niveles de la firma de auditoría.”⁶³

Para el auditor de estados financieros, la capacitación es crucial en el desarrollo de su labor, como se mencionó en el capítulo anterior la auditoría es una actividad multidisciplinaria lo cual exige al auditor contar con conocimientos en diversas áreas

⁶³ IMCP. Normas de Auditoría, para atestiguar, revisión y otros servicios relacionados (México: IMCP, 2016), pág. 67.

además de la contabilidad en general. Para los auditores principiantes asistir a diversos cursos de capacitación complementa la experiencia y el desarrollo de su formación profesional, junto a la participación de cada uno en equipos de trabajo.

Aunado al punto anterior la capacitación brinda al auditor la posibilidad de resolver diversas dudas o conflictos a los que se haya visto enfrentado durante el desarrollo de sus actividades, además de otorgar mayor seguridad al auditor para que su desempeño se vea influenciado favorablemente con el paso del tiempo.

Lamentablemente la capacitación que se brinda en despachos de auditoría más pequeños o menos reconocidos no suele ser constante o adecuada para que los profesionales continúen con su crecimiento profesional, debido a que brindar este tipo de servicio a todos sus colaboradores resulta en un gasto que muchas veces no se está dispuesto a realizar.

En otras ocasiones son los propios profesionistas los que no otorgan la debida importancia a los cursos de capacitación que se les brinda en el lugar donde laboran, lo cual no les permite mantenerse actualizados en algunos campos de conocimiento, además de representar un gasto realizado por la firma o institución que no se aprovecha adecuadamente.

Es importante que los jóvenes auditores entiendan la importancia que tendrá en su desarrollo profesional para que así aprovechen al máximo las oportunidades de capacitación que se les pueda brindar en el lugar donde trabajan.

4.5. El trato con el Cliente y la relación con el Equipo de Trabajo

“Durante la elaboración de una auditoría la relación que se debe mantener con el cliente es conveniente que sea amena y cercana, pero sin poner en peligro la independencia que se exige mantener al auditor. Si se mantiene una relación de

trabajo sana con el cliente se puede optimizar mucho del tiempo invertido en el transcurso de la auditoría.”⁶⁴

El auditor debe mantener un trato cordial con el cliente al que está auditando, pero esto no implica que deba menospreciar su trabajo en la empresa del cliente. Al contrario de la situación que se acaba de mencionar el auditor debe procurar que el cliente entienda la importancia de su trabajo, para que el acercamiento que exista entre ambas partes sea el más ameno posible.

Si bien el acercamiento de un auditor principiante con el cliente auditado es limitado, puede representar un obstáculo al inicio de su participación en un equipo de trabajo, esto puede suceder debido a la falta de experiencia que tiene el auditor o por la falta de habilidades que le permitan comunicarse o dar a entender el mensaje que desea dar al personal de la empresa con el que tenga la necesidad de acercarse. Pero esta situación también puede traer ámbitos de mejora en el desempeño del auditor, siempre que exprese las dificultades que le presente acercarse con el personal de la empresa y reciba el asesoramiento o retroalimentación necesaria para dar solución a esta situación.

Debido a que la labor del auditor principiante se basa en la revisión documental de un grupo determinado de cuentas o de algunos rubros de los estados financieros, la mayoría de las veces que requiera hablar con el personal de un área o con el encargado de la misma será para solicitar información o para resolver alguna duda o cuestión que surja como parte de su revisión. Es muy importante que comunique estas situaciones a su equipo de trabajo para discutir si es necesario acercarse con el personal de la empresa, de esta forma también cuando sea el caso, se le puede indicar al auditor el tipo de información que deberá solicitar y los lineamientos que debe cumplir tal información para que pueda servir como evidencia de la revisión que esté llevando a cabo.

⁶⁴ PwC. Reglamento Profesional, PwC Chile 2014. Consultado en:
https://www.pwc.com/cl/es/publicaciones/assets/reglamento_profesional_2014_vf_13-06-2014.pdf

Como lo acabamos de mencionar, el equipo de trabajo con el que colabore un auditor principiante tiene un papel clave en el desempeño que pueda mostrar el auditor durante su estancia en la auditoría. Debido a esta situación los auditores con mayor experiencia son los encargados de instruir al joven auditor en las tareas que se le encomienden. Es necesario que los encargados del equipo de trabajo supervisen y asesoren continuamente la labor de los jóvenes principiantes, pero también es responsabilidad de estos jóvenes participar activamente en el equipo de trabajo, expresando todas las dudas que surjan durante el desarrollo de la auditoría.

Hacer consciencia en los auditores principiantes que se integran a un equipo de trabajo sobre la importancia de expresar todas sus inquietudes al equipo de trabajo es clave para que el desarrollo de sus actividades no se vea interrumpido en reiteradas ocasiones durante el transcurso de la auditoría.

Capítulo 5. Desarrollo de la Investigación

5.1. Aspectos Generales de la Investigación

La presente investigación tiene como objeto de estudio a la auditoría de estados financieros y en específico al desempeño mostrado por los auditores que participan por primera vez en la elaboración de una auditoría.

Es por ello que la investigación es de carácter cualitativo ya que se pretende reconocer y describir los factores que afectan el desempeño de estos auditores así como las posibles implicaciones que estos pueden generar a lo largo de su trayectoria laboral.

La recolección de datos para esta investigación, no se efectuará mediante una medición numérica, sino a través de perspectivas y puntos de vista de la muestra que se determinó para la investigación.

El enfoque de la investigación es de carácter observacional descriptivo, debido a que gran parte del trabajo de investigación se llevó a cabo describiendo la problemática a la que se hizo mención en párrafos anteriores, de igual forma la recolección de datos se llevó a cabo una sola vez y se contó con una población específica; conformada por cuarenta y dos auditores principiantes entre ellos alumnos de los últimos semestres y recién egresados de la Facultad de Contaduría y Administración perteneciente a la Universidad Nacional Autónoma de México.

La recolección de datos se logró mediante la aplicación de un cuestionario de elaboración propia y la realización de entrevistas abiertas que se analizaron al final de la investigación para llegar a una conclusión, posteriormente se han realizado una serie de recomendaciones que ayuden a los auditores a mejorar el nivel de desempeño mostrado en su lugar de trabajo.

5.2. Determinación de la Muestra

“En los estudios cualitativos el tamaño de la muestra no es importante desde una perspectiva probabilística pues el interés del investigador no es generalizar los resultados de su estudio a una población más amplia. Lo que se busca en la indagación cualitativa es profundidad.”⁶⁵

Debido a que la investigación es de corte cualitativo, la muestra que se empleó es no probabilística, y estuvo conformada por cuarenta y dos auditores principiantes entre ellos alumnos de los últimos semestres y recién egresados de la Facultad de Contaduría y Administración perteneciente a la Universidad Nacional Autónoma de México. El muestreo para las investigaciones cualitativas es propositivo y al emplearlo no se pretende obtener un número de sujetos o casos de estudio muy alto.

Los factores que se deben tomar en cuenta para la determinación de la muestra son los siguientes:

1. Capacidad Operativa de Recolección y Análisis
2. Entendimiento del Fenómeno
3. La naturaleza del Fenómeno bajo análisis

Por lo anterior mencionado el muestreo que se llevó a cabo para la presente investigación es de corte cualitativo, bajo el enfoque de “muestras homogéneas, en las cuales las unidades seleccionadas poseen un mismo perfil o características, o bien comparten rasgos similares. Su propósito es centrarse en el tema a investigar o resaltar situaciones o procesos o episodios en un grupo social.”⁶⁶

⁶⁵ Roberto Hernández Sampieri, Metodología de la Investigación (México: McGraw Hill, 2008), pág. 562.

⁶⁶ Roberto Hernández Sampieri, Metodología de la Investigación (México: McGraw Hill, 2008), pág. 567.

Las características y/o rasgos que se establecieron para la recolección de los datos son los siguientes:

- ✚ Ser alumno de la Facultad de Contaduría y Administración de la UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO (CU)
- ✚ Ser egresado de la Facultad de Contaduría y Administración de la UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MEXICO (CU)
- ✚ Alumnos: Estar inscritos en el 5°, 6° o 7° semestre de la licenciatura
- ✚ Egresados: No tener más de 3 años de egreso de la licenciatura
- ✚ Laborar en despachos y/o empresas enfocadas a la auditoría financiera

5.2.1. Medio de Recolección de Datos

La herramienta que se empleó para la recolección de datos es un cuestionario de elaboración propia. Roberto H. Sampieri (1998) cita “el instrumento más utilizado para recolectar datos es el cuestionario”.

El cuestionario está integrado por 14 preguntas abiertas que permitieron al participante expresar de forma adecuada sus reflexiones y experiencias personales relacionadas con la problemática de la investigación, lo cual permitirá especificar y detallar el objetivo de esta investigación.

Una vez que los datos fueron recabados, se analizaron para elaborar una serie de recomendaciones que les permitan a los auditores beneficiar el desempeño de cada uno en su ambiente de trabajo.

5.2.2. Cuestionario de Investigación

Universidad Nacional Autónoma de México

Facultad de Contaduría y Administración

División de Estudio de Posgrado

Nombre

Edad:

Semestre en curso:

Sexo:

Consideraciones: Por favor lea cuidadosamente cada una de las preguntas y proceda a contestar cuando considere que ha comprendido adecuadamente las preguntas.

1.- ¿En qué despacho o firma de auditoría labora y que tiempo lleva laborando?

2.- ¿Qué actividades le asignaron durante su primera participación en la elaboración de una auditoría de estados financieros?

3.- ¿Qué dificultades enfrentó al llevar a cabo estas actividades, y como les hizo frente?

4.- ¿Previo a su primera asignación de auditoría, recibió una inducción al campo laboral donde llevaría a cabo sus actividades? En caso de ser afirmativa su respuesta ¿Le fue de utilidad dicha inducción?

5.- ¿Posterior a su primera asignación, qué tipo de capacitación ha recibido por medio del lugar donde labora y con qué frecuencia se otorga?

6.- ¿Qué tipo de habilidades y conocimientos obtenidos durante su capacitación utiliza constantemente al desarrollar sus actividades laborales?

7.- ¿Expresa continuamente las dudas o dificultades que surgen como parte de sus actividades a su equipo de trabajo? De ser así ¿Qué tipo de retroalimentación recibe por parte del mismo?

8.- ¿Considera que la retroalimentación que recibe de su equipo de trabajo es suficiente para hacer frente a las dificultades que se presentan como parte de su trabajo? SI NO ¿Por qué?

9.-De forma complementaria a su preparación académica y relacionado a la auditoría ¿A qué tipo de cursos, conferencias, talleres, etc., asiste? De ser así ¿Con que frecuencia asiste a los mismos?

10.-Al finalizar una asignación de auditoría ¿Han evaluado el desempeño que mostró durante tal asignación? De ser así ¿Qué factores intervinieron para realizar dicha evaluación?

11. ¿Cómo calificaría su desempeño y que factores tomaría en cuenta para hacer esta evaluación?

12. ¿Qué acciones de mejora personal realiza para enriquecer la evaluación de su desempeño

13. ¿Qué habilidades considera debe desarrollar para mejorar su desempeño laboral?

14. ¿Qué tipo de cursos, conferencias, talleres o prácticas académicas le gustaría recibir para mejorar su desempeño laboral?

Comentarios:

Nombre y Firma

Cuestionario de Elaboración Propia.

Capítulo 6. Evaluación de Resultados

Una vez concluida la recolección de datos, se llevó a cabo el análisis de las respuestas obtenidas en los cuestionarios que se aplicaron como parte de esta investigación.

El análisis de los resultados se comenzó detallando las principales dificultades a las que se enfrentan los auditores una vez que comienzan a desarrollar sus actividades en el campo laboral, posteriormente se describió cuáles son las medidas que implementan estos auditores para hacer frente a dichas dificultades y finalmente se realizaron una serie de recomendaciones que el auditor puede tomar en cuenta para hacer frente a estas dificultades con el objetivo de beneficiar el desempeño personal de cada auditor.

Los factores que los encuestados mencionaron con mayor regularidad y los cuales han sido considerados para su análisis como parte del objetivo de la presente investigación son los siguientes:

1. Inexperiencia Laboral
2. Complejidad del Sistema de Auditoría y de los Papeles de Trabajo
3. Acercamiento y Trato con el Cliente Auditado
4. Supervisión Continua del Trabajo
5. Capacitación Continua

Los tres primeros factores han sido considerados como de mayor relevancia, por lo que se profundizó en su análisis con la finalidad de resaltar la importancia que radica en los mismos.

6.1. Inexperiencia Laboral

La principal dificultad y a la que la mayoría de los encuestados hizo referencia es la falta de experiencia laboral. En la auditoría al igual que en la mayoría de los campos laborales, la experiencia es una cualidad que los profesionistas obtienen y desarrollan con el paso del tiempo mientras llevan a cabo sus actividades en su lugar de trabajo.

Los auditores encuestados mencionaron que al iniciar en el campo laboral la principal dificultad a la que tuvieron que hacer frente fue la falta de experiencia para llevar a cabo las diferentes actividades que se les encomendaron al integrarse a su equipo de trabajo.

Dependiendo de la magnitud y complejidad que presente en las operaciones y actividades de una empresa las pruebas que el auditor deba realizar como parte de su revisión pueden exigir un análisis mucho más profundo.

La calidad y el nivel de profesionalismo de un trabajo de auditoría se logran, en gran medida, gracias al excelente desempeño que muestre el equipo de trabajo encargado de llevarla a cabo. Por esto es que un auditor que no cuenta con experiencia de trabajo depende de las herramientas que su formación académica le ha brindado durante el desarrollo de sus estudios, complementado con la capacitación que se le debe brindar regularmente, en su lugar de trabajo.

Debido a que el auditor hará frente a las exigencias que se presenten como parte de sus actividades mediante el uso de herramientas y experiencias obtenidas durante su formación académica, es importante que sean capaces de aplicar las bases teóricas y prácticas con las que cuenta para desarrollar sus actividades del día a día en su lugar de trabajo.

Resultaría beneficioso para el desempeño laboral de estos auditores que hicieran uso de los conocimientos y prácticas que llevan a la par de sus estudios e inclusive pedir una opinión u orientación a los docentes con la finalidad de desarrollar o mejorar sus propias habilidades en el campo laboral. Esto les permite a los auditores comprender de una forma más amplia tanto las bases académicas que se les brindan como las actividades que realizan en su trabajo. Además al llevar a cabo este tipo de prácticas se puede despertar el interés en los jóvenes que no están muy familiarizados con la auditoría.

Evidentemente cualquier auditor que comience a desarrollar sus actividades en el ámbito laboral por primera vez tendrá que enfrentarse a esta dificultad y solo a través del desarrollo continuo de sus actividades podrá adquirir experiencia que le ayude a resolver de forma adecuada las diversas situaciones que se presenten de forma cotidiana al realizar una auditoría.

6.1.1. ¿Cómo hacen frente a esta dificultad?

En la elaboración de una auditoría de estados financieros se requiere del esfuerzo y la unión del equipo de trabajo, este se integra por auditores con distintos niveles de experiencia, cada uno de los integrantes es el encargado de llevar a cabo actividades acorde, tanto a su nivel de experiencia como a su participación previa en otras auditorías.

Al integrarse a un equipo de trabajo, los auditores principiantes adquieren la experiencia a través de los demás integrantes que conforman el equipo de trabajo. Generalmente estas experiencias se comparten a través de la exposición de dudas y comentarios referente a las actividades que se han encomendado al auditor, así como mediante la retroalimentación constante y la supervisión que se haga sobre dichas actividades por parte del o de los encargados del equipo de trabajo.

Es importante que los auditores expresen todas las dudas e inquietudes que surjan durante el desarrollo de sus actividades y más importante aún es que el equipo de trabajo y el auditor lleguen a una solución clara y concisa que permita el logro de los objetivos del trabajo.

La participación del equipo de auditoría durante la exposición de dudas y comentarios que se expongan, es crucial para que todos los integrantes se beneficien con los comentarios que se puedan aportar por parte de los demás miembros del equipo. Al contar con distintos puntos de vista y experiencias obtenidas en asignaciones previas brinda la posibilidad de llegar a una solución óptima en un menor periodo de tiempo.

Si bien es cierto que la mejor forma de obtener experiencia es con el trabajo constante en el campo laboral, es necesario que los auditores se den a la tarea de investigar de forma personal temas o puntos específicos en los que hayan surgido dudas al realizar alguna de las actividades que se les han encomendado, o en el caso de los auditores que estudian y trabajan exponer dichas inquietudes en el salón de clases lo cual puede ayudarlos a encontrar una solución adecuada, además de que este hecho otorga una mejor base de conocimientos para compartirlos ante su equipo de trabajo en determinado momento.

6.1.2. Recomendaciones

Se sabe que la mejor forma de aprender es a través de la práctica, al aplicar los conocimientos con los que cuenta un auditor se obtiene una mejor comprensión respecto a un tema en concreto.

Cuando a un auditor principiante se le asignan las actividades que estarán bajo su responsabilidad durante el transcurso de la auditoría, es de suma importancia que el auditor exprese todas las dudas que pudiera tener respecto a dichas actividades.

Antes de iniciar con la elaboración de una prueba, el auditor debe comprender adecuadamente diferentes cuestiones respecto a dicha prueba, tales como son:

- Definir claramente cuál es el objetivo de la prueba a realizarse.
- Determinar qué tipo de evidencia será requerida para su elaboración. Durante el proceso de elaboración de la prueba se debe considerar además, si la evidencia que se ha proporcionado por el personal de la empresa es adecuada y suficiente para sustentar la revisión que haga el auditor.
- Determinar si la estructura del papel de trabajo que se va a utilizar es adecuada para la elaboración y culminación de la prueba.
- En caso de ser necesario el acercamiento con el personal de la empresa, se deben definir claramente las cuestiones que se trataran con dicho personal.
- Establecer una meta de tiempo razonable y suficiente para la culminación de la prueba.

Al hacer consciente al auditor sobre estas cuestiones, se puede facilitar su labor; sin embargo durante el transcurso de la elaboración de la prueba pueden surgir dudas o se pueden cometer errores, ambas situaciones deben ser atendidas de forma oportuna no solo para que la revisión se realice de forma adecuada, sino también para beneficiar el desempeño del auditor y para hacerlo adquirir la experiencia que le permita evitar situaciones adversas en futuras asignaciones.

Participar de forma continua en auditorias de distintas organizaciones brinda un panorama más amplio sobre las distintas pruebas que integran la elaboración de una auditoría de estados financieros, además de que dependiendo de la magnitud y la complejidad en las operaciones de estas empresas, las actividades que se le encomienden al auditor pueden diversificarse en distintas áreas lo cual exigirá un mayor esfuerzo, sin embargo trabajar en estas empresas también otorga una gran experiencia que permita una solución más óptima que la obtenida al participar en empresas con una menor complejidad en sus operaciones.

Es importante también que con el paso del tiempo los auditores busquen participar en la elaboración de pruebas que impliquen una mayor complejidad o que requieran

una mayor atención por parte del auditor, siempre y cuando las pruebas que se le han encomendado anteriormente hayan sido realizadas satisfactoriamente.

De esta forma es importante que los encargados en la elaboración de la auditoría supervisen el trabajo de los auditores y hagan notar los errores u omisiones que estén presentes en su trabajo, lo cual reducirá la posibilidad de que estos errores se cometan nuevamente con el paso del tiempo.

6.2. Complejidad del sistema de auditoría y de los papeles de trabajo

El segundo factor que tuvo mayor incidencia entre los encuestados hace referencia la complejidad existente en el sistema de auditoría y en los papeles de trabajo.

Al igual que cada empresa tiene una forma particular de llevar a cabo sus registros y de elaborar los diferentes papeles de trabajo que le son de utilidad para el control de sus operaciones, cada despacho o firma de auditoría tiene su propio estilo de trabajo así como sus propias cédulas de revisión para poder llevar a cabo una auditoría. Debido a esta situación, cuando un auditor comienza su trayectoria laboral en un despacho o firma de auditoría debe familiarizarse con el sistema o programa de auditoría que se haya implementado para la elaboración de las auditorías. De igual forma es necesario que al auditor se le dé a conocer los formatos o elementos que se requieren en las cédulas de trabajo que deberá realizar para llevar a cabo las pruebas que se le encomienden.

Los encuestados mencionaron que, al igual que ocurre con la falta de experiencia, el desconocimiento del sistema o programa de auditoría así como de los papeles de trabajo es uno de los retos más grandes al que tuvieron que hacer frente una vez que se integraron a un equipo de trabajo..

La importancia que tiene el pronto entendimiento, tanto del sistema o programa de auditoría así como de los papeles de trabajo empleados por el equipo de auditoría,

tiene un impacto significativo en el desempeño de los auditores. Una vez que el auditor maneje adecuadamente tanto el sistema como los papeles de trabajo que deba emplear para llevar a cabo sus actividades la calidad de su trabajo se verá beneficiada, además esto le permitirá también realizar sus actividades con mayor eficacia y optimizando el tiempo que destine a cada actividad.

Es importante que, previo a la participación en la elaboración de una auditoría de estados financieros, se explique claramente a los auditores el uso del sistema que se ha implementado para llevar a cabo el trabajo de auditoría así como también el adecuado manejo de las cédulas o papeles de trabajo que vaya a requerir para cumplir con sus asignaciones.

Aunado a esto es importante también explicar de forma detallada cual es el objetivo que se pretende lograr en cada una de las revisiones que le sean asignadas a estos auditores, de esta forma se les hace conscientes sobre la calidad y el desempeño que se espera de su revisión.

6.2.1. ¿Cómo hacen frente a esta dificultad?

Al ingresar a una firma o despacho de auditoría la mayoría de los encuestados mencionaron haber recibido una breve inducción en la que se les explicó: las tareas que les serían asignadas una vez que se integraran a un equipo de trabajo, los tipos de empresas a las que se audita, el equipo de trabajo al que se integrarían así como una explicación del sistema que se emplea para llevar a cabo la auditoría, su funcionamiento y el estilo de los papeles de trabajo que se realizan como parte de la revisión.

Es importante que, una vez que los auditores son asignados a un equipo de trabajo, los miembros del equipo con mayor experiencia orienten y atiendan las dudas que puedan surgir al auditor respecto al manejo del sistema o a la elaboración y manejo de los papeles de trabajo. Al resolver este tipo de cuestionamientos y al aconsejar

al auditor respecto al manejo del sistema y de los papeles de auditoría, se brinda experiencia al auditor, lo cual le permite mejorar progresivamente en sus actividades dentro del equipo de auditoría.

Frecuentemente el sistema que se establece para la revisión se basa en programas bastantes conocidos como pueden ser Word, Excel, entre otros similares, sin embargo las aplicaciones que se le puedan dar a estos sistemas pueden requerir un mayor conocimiento de estos programas dependiendo de la complejidad de las aplicaciones que se pretenda utilizar.

Un manejo adecuado del sistema o programa de auditoría brinda al auditor una herramienta fundamental para su trayectoria laboral debido a que de esa forma puede elaborar cédulas de trabajo que requieran una mayor complejidad para su culminación, de igual manera el tiempo que se destine a las demás actividades se verá reducido.

Para aprovechar de forma óptima estos sistemas es necesario conocer su funcionamiento, sus usos y aplicaciones, para lo cual al auditor no le basta solo con las recomendaciones que le brinden los demás miembros del equipo de trabajo, es necesario que el auditor ponga en práctica el uso de las diferentes aplicaciones que el sistema le brinde, en algunos despacho existen áreas que se especializan en el uso de dicho sistema por lo que es recomendable que el auditor busque orientarse con estas áreas cuando así se requiera.

En cuanto a los papeles de trabajo si bien es cierto que cada despacho elabora papeles de trabajo propios, los elementos que deben integrarse en los papeles de trabajo así como el objetivo que pretende cumplirse con cada uno de ellos es similar en todos los casos En este caso la dificultad a la que los encuestados hicieron mención se refiere a la estructura que deben tener las cédulas de trabajo requeridas para llevar a cabo sus actividades.

Es muy importante que los auditores entiendan cual es el objetivo que se debe cumplir en cada revisión o prueba que deban realizar, de igual forma es fundamental

que se tengan presenten todos los elementos que se requieran para elaborar y documental las cédulas o papeles de trabajo.

6.2.2. Recomendaciones

Los sistemas que se implementan en los despachos y firmas de auditoría representan una herramienta de suma utilidad para el trabajo de un auditor, siempre que se utilicen y se aprovechen adecuadamente.

El uso continuo del sistema o programa de auditoría es fundamental para que los auditores puedan aprovechar de forma adecuada las herramientas que brindan dichos programas. Es importante que al realizar las actividades que le son encomendadas, el auditor no limite el uso del sistema que se ha puesto a su disposición. Mientras mayor sea el uso que se haga de estos sistemas resultará más útil en las labores diarias de trabajo.

Como se mencionó en el punto anterior, los sistemas generalmente se basan en programas conocidos, por lo que resulta conveniente que previo al ingreso del auditor al campo laboral, asista o participe en cursos que le permitan utilizar las diferentes herramientas que estos programas ponen a su disposición.

Es importante que los auditores durante su preparación académica conozcan los diferentes elementos básicos que integran una cédula o papel de trabajo, al conocer estos elementos se facilita la elaboración de estas cédulas cuando se integre a un equipo de trabajo. Sin embargo es importante también que se consulte con el encargado del equipo de trabajo, cual es la estructura que deben tener los papeles de trabajo que el auditor deba realizar.

Es debido a esta situación que el auditor debe comprender claramente cuál es el objetivo de cada papel de trabajo y determinar en qué momento se estaría cumpliendo con dicho objetivo para dar por terminado cada papel de trabajo.

Resumiendo lo expuesto en párrafos anteriores los auditores deben tener en cuenta las siguientes recomendaciones, que ayudaran a solventar las dificultades que este factor pueda traer consigo:

- Asistir a cursos o talleres en los que se les enseñe a hacer uso de los programas de Office (Word, Excel, Power Point, etc.). Con esto se pretende que el auditor conozca alguna de las funciones que estos programas brindan y que les ayudaran a llevar a cabo su trabajo de una forma mucho más eficiente.
- Hacer uso de estos programas en las prácticas que se realicen como parte de su formación académica.
- Durante el desarrollo de sus actividades en su lugar de trabajo, solicitar a los miembros del equipo con mayor experiencia le orienten respecto al uso de herramientas y funciones que tenga el sistema implementado para realizar sus actividades de forma óptima.
- Preguntar al encargado del equipo de trabajo y/o a los demás miembros del equipo la estructura y el contenido que deba tener cada cédula de auditoría que tenga que realizar.
- De ser posible, consultar las cédulas de trabajo realizadas en auditorias anteriores para conocer la estructura de dichas cédulas.

6.3. Acercamiento y Trato con el Cliente

El tercer factor al que hicieron referencia en su mayoría los encuestados fue el de; acercamiento y trato con el cliente. Debido a que no se cuenta con experiencia previa, los encuestados mencionaron que uno de los retos más grandes a los que tuvieron que enfrentarse al comenzar en el campo laboral.

Una parte fundamental en la elaboración de una auditoría se basa en el trato que se tenga con el cliente, en gran medida la revisión que realiza un auditor depende

de la información que proporciona el personal de la empresa donde se lleva a cabo la auditoría.

Además de proporcionar la información adecuada para nuestra revisión, es recurrente que se acuda con el personal para resolver o aclarar algunas dudas que puedan surgir derivadas de la información preparada por la empresa: entendimiento de las operaciones, la forma en que se registran en el sistema contable interno, las diferencias de saldos encontradas como parte de la revisión, entre otras.

El acercamiento con el cliente debe realizarse de forma respetuosa pero sin menospreciar la labor del auditor en las instalaciones del cliente auditado.

Así mismo es necesario que todas las peticiones que se soliciten al cliente se realicen con la formalidad necesaria y a la vez siendo concisos al expresar dudas o al solicitar determinada información.

Antes de realizar alguna solicitud es importante preparar adecuadamente al auditor previo a su acercamiento con el personal de la empresa, para que cuenten con la información necesaria al realizar dicha solicitud, lo cual evitará que se cometan errores y se dupliquen innecesariamente las solicitudes de información que se deban realizar.

De igual forma, previo a acudir con el personal para expresar cualquier tipo de duda es recomendable que las mismas se expongan ante el equipo de auditoría, al expresar las dudas ante los miembros del equipo con mayor experiencia, estos pueden brindar una solución ante tal duda, o bien puede ser que se valore que dicha situación no requiera una resolución por parte del cliente.

Resulta beneficioso, no solo para el desempeño del auditor, si no para la calidad del trabajo en general que los auditores expresen todas las dudas e inquietudes que tengan antes de acercarse con el personal de la empresa.

Brindar seguridad a los auditores principiantes para que tengan un acercamiento exitoso con el cliente tiene un impacto muy positivo en el desempeño de estos auditores y les brinda una gran experiencia.

6.3.1 ¿Cómo hacen frente a esta dificultad?

Al igual que ocurre con los factores mencionados anteriormente, la forma más recurrente que tienen los auditores para hacer frente a esta dificultad es a través de la orientación que los auditores con mayor experiencia les puedan brindar.

Debido a que el trato con el cliente es fundamental durante todo el transcurso de una auditoría, es conveniente que los auditores sepan acercarse de forma adecuada con el personal de la empresa auditada cuando requieran tratar diversas cuestiones o cuando se requiera realizar solicitudes de información para llevar a cabo una prueba de auditoría.

Es importante procurar mantener una relación cercana con el personal de la entidad que esté sujeta a la auditoría, sin descuidar la independencia de criterio que se debe mantener para que el auditor principiante pueda llevar a cabo su labor. Por lo tanto el auditor debe informar a los encargados o a los demás miembros del equipo de trabajo cuando requiera acercarse con el personal de la entidad para realizar alguna solicitud de información o para aclarar alguna duda que surja de la revisión que realiza.

6.3.2. Recomendaciones

Es importante que al acercarse con el cliente auditado, se mantenga una relación de cordialidad y formalidad, sin embargo es esencial que el auditor mantenga seguridad en sí mismo al exponer alguna controversia al cliente lo cual otorga seriedad a la labor del auditor.

Antes de que el auditor acude con algún personal de la empresa para exponer alguna duda o para solicitar algún tipo de información es importante que tome en cuenta las siguientes consideraciones:

- Consultar con el encargado del equipo de trabajo y con los demás miembros del equipo si es necesario el acercamiento con el personal de la empresa, en caso de que surja alguna duda o inquietud durante su revisión.
- Cuando el auditor requiera solicitar información para llevar a cabo una prueba de auditoría, se debe determinar claramente qué tipo de información es la que se debe solicitar, así como los lineamientos que la misma debe cumplir para que pueda documentarse como parte de la prueba de auditoría.
- Agendar un lapso de tiempo junto al personal de la empresa, para destinarlo a la solución de dudas e inquietudes que hayan surgido durante la revisión. Es importante que durante el tiempo que se destine a este punto el auditor exprese todas las dudas e inquietudes que hayan surgido como parte de su revisión.
- Cuando el personal de la empresa presta al auditor determinada documentación, es importante que dicha documentación se devuelva en un lapso de tiempo razonable y sin ninguna alteración.

Derivados de los resultados obtenidos de los cuestionarios se hace mención de otros factores no menos importantes y que también es necesario enfocar determinada atención hacia ellos.

- Supervisión del trabajo del auditor
- Capacitación continua

6.4. Supervisión del Trabajo del Auditor

Un cuarto factor no menos importante pero con una mínima diferencia en la incidencia de las respuestas de los encuestados es la supervisión del trabajo del auditor.

Como se mencionó en capítulos anteriores, el llevar a cabo una auditoría implica una labor extensa de trabajo debido a que el objetivo a cumplirse es obtener seguridad razonable sobre la información que una empresa está plasmando en sus estados financieros. Derivado de la certeza que se obtenga sobre dicha información se otorga a los usuarios de la información un determinado grado de confianza sobre la misma para que así puedan llevar a cabo una correcta toma de decisiones.

La carga de trabajo en una auditoría puede variar en función al nivel de operaciones que realiza de forma cotidiana el ente auditado, así como a la complejidad que tengan dichas operaciones y su consecuente registro.

Conforme los auditores obtienen experiencia en el campo laboral la complejidad de las tareas que les son encomendadas aumenta y por ende la responsabilidad que recae sobre su trabajo es mayor.

Debido a esta situación los auditores deben ser conscientes de que al iniciar en la elaboración de una auditoría la carga de trabajo a la que estarán sujetos les exigirá un gran esfuerzo para poder llevar a cabo las actividades que se les encomienden.

Es importante que, al asignar las tareas que el auditor tendrá bajo su responsabilidad, se establezcan los parámetros de tiempo para cumplir con dichas tareas, así como también una supervisión continua sobre las actividades que está llevando a cabo.

Resulta necesario que los auditores, una vez que les son encomendadas sus actividades, organicen y planeen adecuadamente los tiempos de trabajo que se destinaran a cada una de sus actividades, con esto la carga de trabajo que se asigna a estos auditores se puede solventar de forma óptima evitando así que el trabajo se acumule y se vuelva demasiado extenso desde un inicio.

6.4.1. ¿Cómo hacen frente a esta dificultad?

Anteriormente se ha mencionado que la auditoría implica un gran esfuerzo por parte de los integrantes que conforman el equipo de trabajo, por lo cual las tareas se deben asignar cuidadosa y rigurosamente tomando en cuenta el nivel de experiencia que se puede exigir a cada miembro del equipo.

Así mismo cada auditor debe tener presente cuales son los tiempos con los que se cuenta para dedicar a cada actividad. De esta forma el horario laboral se puede aprovechar de forma óptima, evitando así el dar más tiempo del necesario a una sola actividad.

Es importante hacer conscientes al personal de la empresa que se está auditando la limitante de tiempo que existe para cumplir con el trabajo pactado.

Para que la carga de trabajo no resulte agobiante, sobre todo para los auditores que se integran por primera vez a un equipo de trabajo se requiere de un gran esfuerzo por parte del auditor, de su equipo de trabajo y del cliente auditado. Trabajando en equipo y respetando los tiempos de ambas partes es posible cumplir con los tiempos establecidos para cada actividad.

6.4.2. Recomendaciones

Cuando al auditor se le han instruido las actividades que estarán bajo su cargo, es importante que, junto al encargado del equipo de trabajo, determine el orden en que las actividades deben ser llevadas a cabo. De igual manera es recomendable que se establezca un margen de tiempo razonable a cada actividad con la finalidad de evitar una carga de trabajo excesiva y poco eficaz.

Es importante que durante la elaboración de sus actividades el auditor exprese en todo momento las dudas e inquietudes que surjan como parte de su revisión, con esto se pretende agilizar la elaboración de las diferentes pruebas de auditoría o actividades que le sean encomendadas al auditor. Sin embargo para que esto pueda lograrse es necesario también que el o los encargados del equipo de trabajo supervisen continuamente el trabajo del auditor. Así como es responsabilidad del auditor expresar las dudas que tengan respecto a sus actividades es responsabilidad del o los encargados supervisar que el auditor lleve a cabo sus actividades de forma adecuada lo cual le permitirá cumplir con los objetivos que le sean establecidos.

6.5. Capacitación Continua

El último de los factores que tuvo una incidencia relevante es la referida a la capacitación continua dentro y fuera del área de trabajo.

La auditoría es un campo de trabajo sumamente extenso, una misión importante es adaptarse a los distintos tipos de empresas existentes en las que se lleve a cabo una revisión, además de este hecho, con el paso del tiempo los avances tecnológicos se hacen presentes en las operaciones de la empresa esto a su vez aunado a los cambios que surgen en las normas y leyes que rigen el marco de información de las empresas.

Los métodos de revisión, las normas que rigen la metodología y los sistemas utilizados para llevarla a cabo una auditoría de estados financieros están sujetos a modificaciones continuamente lo cual implica cambios en la metodología implementada por los equipos de auditoría.

Debido a los cambios antes mencionados es necesario que los auditores reciban capacitación continua, lo cual les permitirá mantener su formación profesional actualizada.

Dicho esto, es obligación de los despachos y firmas de auditoría brindar una adecuada capacitación a los auditores de forma continua durante su estancia laboral de acuerdo a lo establecido en la Constitución política de los Estados Unidos Mexicanos y a la Ley Federal de Trabajo.

De igual forma es importante que se brinde capacitación a los auditores antes de iniciar con sus actividades en el campo laboral preparándolos para hacer frente a las responsabilidades que tendrán a cargo como parte de sus actividades.

Es conveniente que aunado a la capacitación que se les pueda brindar en su lugar de trabajo, los auditores busquen acudir y actualizarse mediante cursos, conferencias, talleres, etc., que los ayuden a mejorar su desempeño laboral, sin embargo es necesario que la capacitación esté relacionada estrechamente con los temas que se ven con frecuencia en el campo laboral.

6.5.1. ¿Cómo hacen frente a esta dificultad?

Para lograr una mejora en el desempeño y en la calidad del trabajo, un auditor debe mantenerse en constante capacitación por lo cual es recomendable buscar lugares de trabajo donde se ofrezca este tipo de capacitación. No obstante es responsabilidad del auditor aprovechar los cursos y la capacitación que se le pueda ofrecer en su lugar de trabajo.

Es importante también que los auditores tengan el interés de asistir, de forma personal, a diferentes tipos de cursos y talleres que lo ayuden en su formación y actualización profesional.

6.5.2. Recomendaciones

Los auditores deben estar conscientes sobre la importancia que tiene la capacitación que se les brinda en sus centros de trabajo, debido a que es parte de su labor aplicar los conocimientos que adquieran durante la misma.

Al asistir a los cursos que conforman los programas de capacitación es importante exponer las dudas que se tengan en relación a las actividades que se han encomendado al auditor así como las aplicaciones prácticas que tendrá el curso que se está tomando en cuestión.

Como se planteó al comienzo de la presente investigación el objetivo de la misma era conocer los diferentes factores que intervienen en el desempeño del auditor que recién incursiona en el campo laboral y posteriormente analizar cuál es el posible impacto que estos factores tendrían en el desempeño de los auditores.

Por lo que derivado de lo descrito en el presente capítulo se ha cumplido con el objetivo principal de la presente investigación.

Conclusiones

El presente trabajo tuvo como objetivo analizar el impacto de los diversos factores que intervienen en el desempeño al inicio del desarrollo profesional en el campo de trabajo de los auditores, lo cual tiene como finalidad beneficiar el desempeño mostrado por un auditor así como una mejora progresiva en la calidad del trabajo que realiza el auditor.

La importancia que tiene una auditoría de estados financieros en la actualidad radica en el nivel de seguridad que se otorga a los usuarios para que estos puedan tomar decisiones económicas adecuadas.

Debido a esta situación el impacto que tiene la labor de cada auditor que integra un equipo de auditoría es importante en todos los niveles y es vital que todo el equipo de auditoría este consciente de esta situación.

El desempeño y la calidad de los jóvenes auditores al integrarse a un equipo de trabajo distan en cierta medida de la del resto de los integrantes del equipo de trabajo. Sin embargo al hacer uso de las recomendaciones que se han descrito en el presente trabajo, tales como exponer sus dudas e inquietudes, establecer metas de tiempo para la elaboración de sus actividades, participar activamente en las discusiones del equipo, asistir a cursos y talleres que complementen su formación académica, hacer un uso adecuado del sistemas y programas de auditoría, entre otros, beneficiará la calidad de su trabajo y permitirá mejorar progresivamente su desempeño dentro del equipo de trabajo.

No obstante es de suma importancia que a los auditores más jóvenes se les haga conocer cuál es el desempeño que se espera de ellos, explicándoles la importancia que su trabajo tendrá sobre el resto de la auditoría, de esta forma se pretende que el auditor lleve a cabo sus labores con la máxima seriedad y profesionalismo posible.

Si bien es cierto que la mayoría de las dificultades o factores que intervienen en el desempeño de los auditores se pueden solventar con el paso del tiempo y con la obtención de una mayor y mejor experiencia laboral, lo que se pretende con esta investigación es que, tanto los auditores a que se hace mención como los encargados de la ejecución de una auditoría, tengan presente que resulta mucho más beneficioso hacer frente a dichas dificultades desde el comienzo de la trayectoria laboral de un auditor.

La mayor responsabilidad de atender adecuada y oportunamente estas dificultades evidentemente radica en cada auditor, sin embargo es también responsabilidad de los encargados de un equipo de trabajo supervisar continuamente el trabajo de los demás miembros y asegurarse de que los mismos han comprendido a detalle la forma en que se debe llevar a cabo su labor y la meta u objetivo que se debe cumplir.

Las evaluaciones al desempeño de los auditores y la capacitación continua son fundamentales para enriquecer la calidad de una auditoría. En primer lugar las evaluaciones que se realicen dan a conocer a los auditores las fortalezas y debilidades que tiene cada uno en su desempeño, esto a su vez permite implementar medidas correctivas que mejoren esta situación. En segundo lugar la capacitación continua permite a los auditores reforzar su preparación académica así como también prepararlos para hacer frente a temas que requieren una especial atención debido a su complejidad.

Se espera que con esta investigación los auditores tomen consciencia de la importancia y del impacto que su trabajo tiene para el resto de la auditoría, sin importar que sea la primera vez que se integran al ámbito laboral.

El esfuerzo que debe realizarse para contribuir a la mejora, no solo del desempeño de los auditores principiantes, si no al campo de trabajo en general, implica a auditores, firmas o despachos de auditoría así como instituciones educativas. Del auditor depende en gran medida el nivel de mejora que pretenda obtener en relación a su desempeño a través de capacitaciones continuas, participando proactivamente en las discusiones del equipo de auditoría así exponiendo dudas e inquietudes que

surjan como parte de sus actividades. Por su parte, los despachos y firmas de auditorías tienen la responsabilidad de evaluar de forma continua el desempeño de sus auditores a fin de mejorar progresivamente la calidad de su trabajo, es también fundamental que se otorgue una capacitación constante a todos los auditores acorde también al nivel de experiencia que estos tengan. Finalmente las instituciones académicas son las responsables de otorgar la base de conocimientos que los auditores emplearan en su lugar de trabajo, resulta beneficioso que a estos jóvenes auditores se les muestre, desde su formación académica, un panorama lo más acercado a la realidad laboral a la que se enfrentarán en un futuro, es decir que las practicas realizadas como parte de sus estudios se asemejen en gran medida a la realidad que se experimenta al iniciar en el campo laboral.

Así mismo se tiene como finalidad que dichos auditores sean capaces de hacer un análisis y una autocrítica sobre el desempeño mostrado y sobre la calidad de su trabajo cuando han finalizado con una asignación.

Con esto se pretende beneficiar el trabajo de los auditores desde el inicio de su desarrollo profesional, esperando que futuras generaciones de auditores implementen nuevas recomendaciones para elevar la calidad del campo de la auditoría en nuestro país.

Bibliografía

- Adriana, R. G. (2012). *Revista Electrónica Contaduría Pública* . Recuperado el 15 de Enero de 2017, de <http://contaduriapublica.org.mx/escepticismo-profesional-en-una-auditoria-de-estados-financieros/>.
- Armando, M. N. (2017). *Facultad de Contaduría y Administración* . Recuperado el 23 de Enero de 2017, de http://fcaenlinea.unam.mx/apuntes/interiores/docs/20172/contaduria/5/LC_1528_10106_A_Auditorial_V1.pdf.
- Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión . (2017). *Ley Federal del Trabajo* . Recuperado el 15 de Julio de 2017, de http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/125_120615.pdf
- Carlos, H. R. (2015). *La Contaduría Pública* . Recuperado el 03 de Julio de 2017, de www.fcca.umich.mx/descargas/apuntes/Academia%20de%20Contabilidad/APUNTES%20CONTABILIDAD%20%20HUERAMO%20ROMERO.pdf
- Facultad de Contaduría y Administración . (1998). *Sistema de Universidad Abierta* . Recuperado el 28 de Abril de 2017, de http://fcasua.contad.unam.mx/apuntes/interiores/docs/98/6/auditoria_1.pdf
- Fidel, G. (2013). *Gaceta Universitaria CCPM*. Recuperado el 12 de Noviembre de 2016, de http://www.ccpm.org.mx/servicios/gaceta_universitaria/diciembre_enero_2013/art_tecnico1.html
- Gabriel, L. (2016). *Revista Contaduría Pública* . Recuperado el 12 de Noviembre de 2016, de <http://contaduriapublica.org.mx/adopcion-de-las-nia-en-mexico/>
- Gerald, N. M. (2002). *Aprender a pensar* . Madrid: Pearson Educación.
- Hugo, S. M. (2012). *Introducción a la Auditoría*. México: Tercer Milenio.
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos. (2016). *Normas de Auditoría, para atestiguar, revisión y otros servicios* . México: IMCP.
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos . (2014). *Normas de Información Financiera* . México : IMCP.
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos. (2009). *Marco de Referencia para Trabajos de Aseguramiento* . Recuperado el 05 de Marzo de 2017, de <https://www.ccpm.org.mx/avisos/AnexoFolio5.pdf>
- J., P. D. (1991). *Auditoría Montgomery* . México : Limusa.

- José, D. I. (2015). *Revista Electrónica CCPM*. Recuperado el 20 de Abril de 2017, de <https://www.ccpm.org.mx/avisos/PAF%20582%201ra%20enero%2015.pdf>
- Karla, G. G. (2012). *CCPM Ética profesional del auditor*. Recuperado el 14 de Noviembre de 2016, de https://www.ccpm.org.mx/colegio/2012/marzo/images/ensayo_universitario/archivos/KARLA%20CRISTINA%20GARCIA%20GONZALEZ.pdf
- KPMG International Cooperative . (2017). *Evaluación de la efectividad de la auditoría externa* . Recuperado el 30 de Julio de 2017, de <https://home.kpmg.com/content/dam/kpmg/ar/pdf/ICA/pub-local/evaluacion-efectividad-auditoria-externa.pdf>
- Montes Salazar, C. A. (2016). *Auditoría financiera bajo estándares internacionales: papeles de trabajo* . Ciudad de México: Alfaomega.
- Napolitano ALberto, H. F. (2011). *Auditoría de Estados Financieros y su documentación*. México : IMCP.
- PWC Chile . (2014). *Reglamento Profesional* . Recuperado el 05 de Mayo de 2017, de https://www.pwc.com/cl/es/publicaciones/assets/reglamento_profesional_2014_vf_13-06-2014.pdf
- PWC México. (2017). *PWC Home* . Recuperado el 20 de Febrero de 2017, de <http://www.pwc.com/mx/es/servicios-assurance-auditoria/auditoria-estados-financieros.html>
- Real Academia Española . (1992). *Diccionario de la Lengua Española* . Madrid : RAE .
- Roberto, H. S. (2008). *Metodología de la Invstigación* . México: McGraw Hill.
- S., A. A. (2007). *Auditoría un enfoque integral* . México : Pearson Educación.
- Samuel, M. B. (2006). *Estándares / Normas Internacionales de información financiera*. Colombia: ECOE .
- Víctor, M. E. (2015). *Elementos de Auditoría* . México: Cengage Learning .