

872708

13



UNIVERSIDAD DON VASCO, A. C.  
INCORPORACION No. 8727-08 A LA  
Universidad Nacional Autónoma de México

Escuela de Administración y Contaduría

Análisis de las Deficiencias en la Práctica  
de la Auditoría de Estados Financieros,  
en la ciudad de Uruapan, Mich.

SEMINARIO DE INVESTIGACION

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:  
LICENCIADO EN CONTADURIA

PRESENTA:

*Adriana Prado Torres*

ASESOR:

*C. P. Ricardo R. Romo Pérez*



UNIVERSIDAD  
DON VASCO, A. C.

URUAPAN, MICHOACÁN

832



Universidad Nacional  
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

**Biblioteca Central**



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

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

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

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

## AGRADECIMIENTOS

### A DIOS:

Por brindarme la oportunidad de ser mejor cada día, por guiarme y por darme la *sabiduría necesaria para lograr una meta más en mi vida: MI CARRERA PROFESIONAL.*

### A MI MADRE:

Por su enorme apoyo y cariño, y por la confianza tan grande y a toda prueba que depositó en mí.

### A MI PADRE:

Por el cariño que, aunque silencioso, sé que siempre ha estado allí.

A ambos por estar cerca de mí en los buenos y en los malos momentos.

### A MIS HERMANOS:

Porque todos de alguna manera contribuyeron para que diera este importante paso de mi preparación.

### A MIS AMIGAS:

Por haber compartido tantas y tantas cosas juntas, por su amistad y su cariño.

### A MIS MAESTROS:

---

Por haber dejado parte de sus conocimientos en mi persona y por su orientación y apoyo profesionales.

# ÍNDICE

<b>INTRODUCCIÓN</b>	<b>6</b>
<b>CAPÍTULO I. Elementos de la Contabilidad</b>	
1.1 Antecedentes de la contabilidad	9
1.2 Concepto de contabilidad	11
1.3 Fases del Proceso Contable	11
A. Sistematización	12
B. Valuación	12
C. Procesamiento	12
D. Evaluación	12
E. Información	12
1.4 Clasificación de la contabilidad	12
1.4.1 Con base en la actividad de las entidades	12
1.4.2 Con base en los usuarios	13
1.5 Métodos de registro y control de operaciones	14
1.5.1 Método Global o Mercancía Generales	15
1.5.2 Método Analítico o Pormenorizado	15
1.5.3 Método de Inventarios Perpetuos o Continuos	15
1.6 Métodos de valuación de inventarios	16
1.6.1 Costo Promedio	17
1.6.2 Primeras Entradas Primeras Salidas	17

1.6.3 Últimas Entradas Primeras Salidas	18
1.6.4 Método de Costos Identificados o Históricos	18
1.6.5 Método Detallista	19
1.6.6 Método ABC	19
1.7 Estructura Básica de la Contabilidad	20
1.7.1 Principios de Contabilidad	21
1.7.2 Reglas Particulares	24
1.7.3 Criterio Prudencial	24
1.8 Estados Financieros Básicos	25
1.8.1 Concepto	25
1.8.2 Estado de Situación Financiera o Balance General	26
1.8.3 Estado de Resultados o de Pérdidas y Ganancias	27
1.8.4 Estado de Cambios en la Situación Financiera	27
1.8.5 Estado de Variaciones en el Capital Contable	29
1.9 Notas a los Estados Financieros	30
1.10 Análisis de Estados Financieros	31
1.10.1 Métodos de Análisis	31
1.10.1.1 Método Vertical	32
1.10.1.2 Método Horizontal	34
1.10.1.3 Método Histórico	34
1.10.1.4 Método Proyectado o Estimado	35

---

## CAPÍTULO II. Elementos de la Auditoría

2.1	Concepto de Auditoría	37
2.2	Proceso Contable aplicado a la Auditoría	38
	A. Sistematización	38
	B. Valuación	38
	C. Procesamiento	38
	D. Evaluación	38
	E. Información	38
2.3	Clasificación de la Auditoría	38
	2.3.1 Según la Contaduría Pública	39
2.4	Normas de Auditoría	41
	2.4.1 Concepto	42
	2.4.2 Normas Personales	42
	2.4.3 Normas de Ejecución del Trabajo	43
	2.4.4 Normas Relativas a la Información y Dictamen	45
2.5	Procedimientos de Auditoría	46
	2.5.1 Concepto	46
2.6	Técnicas de Auditoría	47
	2.6.1 Concepto	47
	2.6.2 Descripción de las Técnicas de Auditoría	48
2.7	Código de Ética Profesional	49
	2.7.1 Relación del Auditor con el Código de Ética Profesional	49
2.8	Estudio y Evaluación del Control Interno	52
	2.8.1 Concepto	52

---

2.8.2	Objetivos del Control Interno	52
2.8.3	Ciclos de Transacciones	53
2.8.3.1	Concepto y Secuencia de acción para los Ciclos	54
2.8.3.2	Tipos de Ciclos de Transacciones	54
A.	Ciclo de Ingresos	54
B.	Ciclo de Compras	55
C.	Ciclo de Producción	55
D.	Ciclo de Nóminas	55
E.	Ciclo de Tesorería	55
2.8.3.3	Metodología para el Estudio y Evaluación de los Ciclos	56
2.9	Pruebas de Cumplimiento	57
2.9.1	Concepto	57
2.10	Pruebas Sustantivas	58
2.10.1	Concepto	58
2.11	Programa de auditoría	58
2.11.1	Concepto	59
2.12	Papeles de Trabajo	59
2.12.1	Concepto	59
2.12.2	Objetivo	60
2.12.3	Importancia	60
2.12.4	Consideraciones Previas a la Elaboración de los Papeles	61
2.12.5	Contenido Básico de los Papeles de Trabajo	62
2.12.6	Cédula de Auditoría	63

---

2.12.6.1 Concepto	63
2.12.7 Índices	64
2.12.7.1 Concepto	64
2.12.8 Marcas de Auditoría	64
2.12.8.1 Concepto	65
2.13 Planeación de la Auditoría	65
2.13.1 Planeación Técnica	65
2.13.1.1 Aspectos a Considerar	65
2.13.2 Planeación Administrativa	66
2.13.3 Objetivo de la Planeación Técnica y Administrativa	67
2.14 Dictamen del Auditor	67
2.14.1 Concepto	67
2.14.2 Elementos que lo integran	68
2.14.3 Tipos de Dictamen	70
2.14.3.1 Dictamen Limpio o Sin Salvedades	71
2.14.3.2 Dictamen Con Salvedades	71
2.14.3.3 Dictamen con Opinión Negativa	74
2.14.3.4 Dictamen con Abstención de Opinión	74
2.15 Empresas	75
2.15.1 Concepto	75
2.15.2 Clasificación	76
2.15.3 Empresas que se dictaminan	78
2.15.3.1 Personas obligadas a la dictaminación	78

---



2.15.3.2 Personas que se dictaminan voluntariamente	79
2.16 Requisitos del Contador Público para dictaminar	81

### **CAPÍTULO III. Investigación de Campo**

3.1 Problemática en la Auditoría de los Estados Financieros	84
3.2 Metodología de la Investigación	85
3.3 Determinación de la muestra	85
3.4 Cuestionarios aplicados en la investigación	87
3.5 Objetivo General de los Cuestionarios	90
3.6 Análisis e Interpretación de los resultados obtenidos	91
3.6.1 Cuestionario Núm.1 Dirigido a los Auditores	91
3.6.2 Cuestionario Núm.2 Dirigido al personal de Auditoría	104

<b>CONCLUSIONES</b>	<b>115</b>
---------------------	------------

<b>BIBLIOGRAFÍA</b>	<b>118</b>
---------------------	------------

---

## INTRODUCCIÓN

El presente trabajo de investigación analiza las deficiencias en que se incurren al llevar a cabo la práctica de la auditoría de estados financieros en la ciudad de Uruapan, Mich.

Se enfoca a proporcionar una visión más amplia de lo que es el área de la auditoría de estados financieros de sus características, sus requerimientos, la secuencia para desarrollarla y los aspectos importantes a considerar durante la realización de la misma.

El objetivo primordial que se persigue con la presente, es el de hacer notar la importancia que ha cobrado actualmente la auditoría de estados financieros, haciendo énfasis en la atención y preparación que debe tener todo el personal, desde el auditor hasta sus colaboradores, para lograr hacer que el servicio proporcionado sea de la mejor calidad posible, y por ende reducir las fallas o deficiencias que se suscitan en el transcurso del desempeño de las labores de la revisión. La hipótesis considerada para esta investigación es, que si se lleva a cabo una buena planeación de auditoría y se le imparte capacitación al personal, la revisión de auditoría se lleva a cabo de forma correcta y con mayor calidad.

Para poder realizar el análisis de las deficiencias, se elaboraron cuestionarios, los cuales fueron aplicados a todos y a cada uno de los contadores autorizados para

*dictaminar estados financieros, así como al personal que contribuye en la práctica de dicha examinación.*

A lo largo del contenido de este trabajo se podrá observar de una manera más amplia, la explicación a lo previamente mencionado, para lo cual, a continuación se hace una descripción generalizada de lo que se compone cada uno de los capítulos que integran esta investigación.

El primer capítulo abarca los aspectos más relevantes de la contabilidad; iniciando con una reseña de su historia, seguida de los elementos de la contabilidad que representan las bases sobre las que descansa la auditoría de estados financieros, desde el concepto de contabilidad y su estructura, hasta llegar a la elaboración de los estados financieros y su análisis.

En el segundo capítulo se presentan todos los elementos de la auditoría que son básicos para llevar a cabo la examinación. Se explica el concepto de auditoría y su clasificación y, enseguida los demás aspectos que son usados prácticamente, tales como los procedimientos, técnicas, papeles de trabajo y la planeación de la auditoría, entre otros; además se describe la actuación ética que debe observar el auditor. Todos los elementos mencionados constituyen los fundamentos teóricos necesarios para tener los conocimientos de lo que implica la práctica de la auditoría.

---

En el capítulo tercero se lleva a cabo la investigación de campo que consiste en la elaboración y aplicación de cuestionarios a todos los auditores y personal de auditoría de la ciudad de Uruapan, teniendo como propósito el detectar y analizar las deficiencias existentes en los despachos de auditoría, aquí mismo se describen los resultados obtenidos de tal encuesta.

Posterior al análisis de los resultados de la investigación de campo, se procede a las conclusiones determinadas a raíz de dicha investigación.

Con los primeros dos capítulos se sientan las bases para llevar la secuencia y poder comprender más eficientemente la investigación de campo y los resultados de la misma. Si se toman en cuenta todos los aspectos que en dichos capítulos se explican, se podrá efectuar una buena y adecuada revisión de auditoría, lo cual ayudaría en gran medida a reducir las deficiencias que se generan en la práctica de la auditoría de estados financieros.

## CAPITULO I

### ELEMENTOS DE LA CONTABILIDAD

Este capítulo se integra por los elementos que componen la teoría contable. Comenzando con un esbozo histórico de la contabilidad. Posteriormente, se explican los aspectos más importantes que son considerados para generar información contable y financiera. todos los elementos que aquí se presentan son de vital importancia, ya que representan las bases para llevar a cabo todos los registros contables de las operaciones que se realizan en una entidad económica. Por lo tanto, este capítulo es muy relevante dentro de la investigación por contener los fundamentos para elaborar los estados financieros que serán sujetos de la revisión de auditoría.

#### 1.1 ANTECEDENTES DE LA CONTABILIDAD.

Desde siempre los individuos se han esforzado por tener información sobre los recursos que posee y que le son necesarios para subsistir y para lograr sus fines. Los procedimientos para ello, han evolucionado en función de las características y necesidades del medio.

Han quedado testimonios de registros en diversas culturas, tales como:

- Babilonia: Imperio de Hammurabi (2123 a 2081 A.C.), se han encontrado registros de operaciones.

- China: Dinastía Itsia (2206 a 1766 A.C.); Dinastía Shang (1766 a 1122 A.C.); Dinastía Chou (1122 a 256 A.C.): se utilizaron vocablos equivalentes a contabilidad, informes financieros y auditoría.
- Grecia: En Atenas, el Partenón muestra en una estela de mármol un extracto del costo de construcción (434 a 433 A.C.). En Eleusis, se localizó un bloque de mármol con las cuentas públicas del periodo 329 a 328 A.C.
- Egipto: Aparece en un rollo de papiro la primera inscripción en forma bilateral.

(Elizondo, 1992:89-90; Torres, 1976:18)

Las primeras etapas de la contabilidad como medio para controlar y proporcionar información financiera, se aprecia en el siglo XV, cuando en Italia, el monje Fray Luca Da Borgo Paciolo crea libros para registrar la obtención y aplicación de recursos consecuentes a las operaciones realizadas por las entidades, definiendo a su vez reglas para su manejo.

Una muestra más del proceso evolutivo de la contabilidad, es a fines del siglo XVII, cuando Edmond Le Granje, en Francia, implanta el libro mayor tabular, cuya importancia es superior, ya que cuenta con las características básicas de los registros tabulares posteriores.

De esta manera, la contabilidad ha evolucionado, de ser un simple registro histórico hasta convertirse en un elemento imprescindible para la toma de decisiones sobre el funcionamiento de las entidades económicas.

(Elizondo, 1992:90; Torres, 1976:18,20)

Asimismo, la auditoría de estados financieros (tema a tratar en la presente investigación) nace en el año de 1934 con un acto de ley al promulgarse la Ley sobre

el Intercambio de Valores en los Estados Unidos de Norteamérica, que obliga al uso de los ahora llamados Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y las Normas y Procedimientos de Auditoría también generalmente aceptados. Además de la creación de la SEC (Comisión para la Vigilancia del Intercambio de Valores) que vigila desde entonces, su estricta aplicación y cumplimiento.

(Santillana,1996:19)

## **1.2. CONCEPTO DE CONTABILIDAD**

La contabilidad es una técnica que produce sistemática y estructuralmente información cuantitativa expresada en unidades monetarias, sobre los eventos identificables y cuantificables de una entidad económica.

El objetivo de ésta implica que la información y el proceso de cuantificación deben cumplir con ciertos requisitos para que satisfaga adecuadamente las necesidades que mantienen vigentes su utilidad. Además de que dicha información contable debe ser útil y confiable.

De ahí que surge el proceso contable como consecuencia de reconocer una serie de funciones o actividades relacionadas entre sí, que desembocan en el objetivo de la propia contabilidad.

(Elizondo,1992:64;IMCP,1995:A-1,3)

---

## **1.3. FASES DEL PROCESO CONTABLE**

El proceso contable es el conjunto de fases a través de las cuales la contaduría pública obtiene y comprueba información financiera. La contabilidad aplica las fases del proceso para obtener información, dichas fases son:

- A. **Sistematización:** Es el establecimiento del sistema de información financiera en una entidad económica.
- B. **Valuación:** Es la cuantificación de transacciones financieras en términos monetarios.
- C. **Procesamiento:** Se lleva a cabo la elaboración de estados financieros resultantes de las transacciones celebradas por una entidad económica.
- D. **Evaluación.** Califica el efecto de las transacciones celebradas por la entidad económica sobre la situación financiera.
- E. **Información:** Comunica la información financiera obtenida.

(Elizondo, 1992:64-67)

## **1.4. CLASIFICACIÓN DE LA CONTABILIDAD**

La contabilidad presenta ramas o especialidades, las cuales pueden clasificarse en función de la actividad de las entidades económicas y en función de sus usuarios.

### **1.4.1. Con base en la actividad de las entidades**

---

De acuerdo con la actividad de las entidades en:



- a. *Contabilidad comercial.* Desarrollada en empresas dedicadas a la compra y venta de mercancías.
- b. *Contabilidad industrial.* Se establece en entes económicos que adquieren materia prima para transformarla en un artículo terminado.
- c. *Contabilidad gubernamental.* Establecida en entidades del gobierno, tanto *federales como estatales.*
- d. *Contabilidad de entidades que persiguen un beneficio social,* no la generación de utilidades.
- e. *Contabilidad bancaria.* Establecida en instituciones de crédito y organizaciones auxiliares.
- f. *Contabilidad de industrias extractivas.* Ganaderas, de seguros, hoteleras, pesquera, de hospitales, etc.

#### **1.4.2. Con base en los usuarios**

De acuerdo a sus usuarios en:

- a. *Contabilidad financiera, la cual:*
  - Rinde información externa, es decir, a personas ajenas a la entidad *económica.*
  - La información se basa en principios de contabilidad.
  - La información abarca todos los aspectos de la entidad económica.
  - *Es obligatoria por ley.*
  - La información es histórica y valuada en términos monetarios.

b. Contabilidad administrativa:

- Rinde información interna.
- La información se basa en reglas internas.
- La información es departamental.
- Es opcional.
- Informa sobre estimaciones de transacciones futuras y la información no siempre se valúa en términos monetarios.

c. Contabilidad fiscal: Rinde información a las autoridades hacendarias, para efecto de pago de impuestos.

(Elizondo, 1992:78-80)

## 1.5. MÉTODOS DE REGISTRO Y CONTROL DE OPERACIONES

En operaciones de compraventa siempre existen dos precios, el de venta y el de costo. El precio de venta es aquél al cual se concerta la operación con el cliente. El precio de costo representa la inversión que la empresa hizo por el producto vendido.

(Moreno, 1990:129)

Existen tres métodos para el registro y control de las operaciones, que son los siguientes:

- Método global o de mercancías generales.
- Método analítico o pormenorizado.
- Método de inventarios perpetuos o continuos.

### **1.5.1. Método global o de mercancías generales**

En el método global, todas las operaciones relacionadas con las mercancías, se contabilizan en una sola cuenta denominada "Mercancías generales", de modo que todo el movimiento de mercancías, sean entradas por compras, salidas por ventas o por devoluciones sobre compras, queda registrado en una misma cuenta.

### **1.5.2. Método analítico o pormenorizado**

El método analítico o pormenorizado utiliza una cuenta especial para cada una de las operaciones en que intervengan las mercancías. Se caracteriza por el uso de las siguientes cuentas:

- Inventario de mercancías.
- Compras.
- Gastos de compra.
- Devoluciones y descuentos sobre compras.
- Ventas
- Devoluciones y descuentos sobre ventas.

(Ramírez, 1984:242)

### **1.5.3. Método de inventarios perpetuos o continuos**

Respecto al método de inventarios perpetuos, sus principales características son:

- Permite conocer en cualquier momento el valor de cada mercancía que hay en existencia, sin tener la necesidad de contarlos. Esta información ayuda a administrar el inventario y a tomar decisiones para mantener niveles óptimos de existencia por producto, con lo cual se previenen faltantes.
- Permite conocer en todo momento el costo de las mercancías vendidas, ya que éste es registrado en cada operación de venta efectuada; con ello se puede obtener información sobre la utilidad correspondiente por las ventas realizadas.

Las cuentas básicas utilizadas en éste método son:

- Almacén.
- Ventas.
- Costo de ventas.

## **1.6. MÉTODOS DE VALUACIÓN DE INVENTARIOS**

Para identificar el costo de las mercancías vendidas, pueden utilizarse alguno de los métodos de valuación de inventarios, existiendo diversos métodos, de los cuales a continuación se describen algunos de ellos: Costo promedio, primeras entradas, primeras salidas, últimas entradas, primeras salidas, identificados o históricos, método detallista y método ABC. Cada empresa deberá seleccionar el

que más se adecue a su operación y características, y que pueda satisfacer sus necesidades de información.

### **1.6.1. Costo Promedio**

Representa la medida aritmética o promedio obtenido de dividir el importe acumulado de la compra de una mercancía, entre el número de artículos adquiridos. Este costo promedio unitario debe utilizarse tanto para valuar los inventarios, como para valuar el costo de venta. Este costo tiene dos modalidades de cálculo: el costo promedio ponderado y el costo promedio móvil.

El costo promedio ponderado es usado cuando se valúa el inventario en una base periódica (mensual, bimestral, etc.).

El costo promedio móvil se emplea cuando las existencias y el costo de ventas se valúan permanentemente al estar los costos promedios al día, a través del sistema de inventarios perpetuos.

### **1.6.2. Primeras Entradas Primeras Salidas (PEPS)**

Se basa en que los primeros artículos que entran en el almacén son los primeros que salen, por lo que las existencias están representadas por las últimas entradas y por tanto, están valuadas a los últimos precios de adquisición.

El valor del inventario está integrado por diferentes capas de existencias que tienen distintos costos unitarios.

En época de alza de precios puede originarse utilidades adicionales por incremento en los precios y no por volumen adicional de unidades vendidas, debido a que el costo de venta será más bajo por corresponder a existencias de precio unitario de compra anterior y no actuales.

### **1.6.3. Últimas Entradas Primeras Salidas (UEPS)**

Está basado en que los últimos artículos que entran en el almacén son los primeros en salir, por lo cual las existencias están representadas por las primeras entradas en el almacén y valuadas a los precios unitarios de adquisición más antiguos.

Los artículos que se han vendido y que deben cargarse a resultados como un costo de venta, están representados por las últimas compras del período y, por tanto, deben valuarse a los precios de dichas compras.

En época de alza de precios pueden disminuirse las utilidades por el incremento en los precios y no por una baja en el volumen de unidades de venta, debido a que el costo de venta será más alto por corresponder a existencias con precio unitario actual.

(Moreno, 1990: 160, 163, 166)

### **1.6.4. Métodos de Costos Identificados o Históricos**

---

Consiste en valuar los inventarios a costo histórico u original de adquisición o

de fabricación. Este método propicia que el costo de ventas esté sumamente bajo y la utilidad resulta elevada, pagándose en consecuencia altos impuestos. Además de que el valor histórico del producto no se puede volver a comprarlo, trayendo por ende la descapitalización de las empresas.

#### **1.6.5 Método Detallistas**

Se caracteriza por :

- Formar grupos de artículos que están formando parte del inventario.
- Determinar el costo y el precio de venta de cada grupo, así como el porcentaje de utilidad bruta, respectivamente.

Para conocer la utilidad neta, a la utilidad bruta se le resta los gastos incurridos de los que se deberá llevar control preciso conforme se vayan efectuando.

Para determinar el inventario final al cierre del ejercicio, el inventario de cada grupo valuado al precio de venta se le aplica el porcentaje de utilidad bruta correspondiente, llegándose al inventario al costo de cada grupo, siendo la suma de cada importe de cada uno de éstos el inventario final total valuado al costo,

(Molina, 1992:79-80,92-93)

#### **1.6.6. Método ABC**

~~Método para analizar un gran número de artículos de diferentes costos, para~~

determinar la inversión aproximada por unidad, tomar decisiones y alcanzar objetivos, sus características son:

- Método de análisis de inventarios.
- *Aplicable a empresas con un gran número de unidades.*
- Determina artículos de costo alto, costo bajo, etc.
- Determina artículos de rotación lenta, rotación rápida, etc.
- Determina la inversión en inventarios.
- Clasifica los inventarios en tres grupos A, B y C.
- El grupo A incluye los artículos de costo alto y de menor cantidad o volumen.
- El grupo B incluye los artículos de costo medio o secundario y de mediana cantidad y volumen.
- El grupo C incluye los artículos de costo bajo y de mayor cantidad o volumen.
- Los artículos del grupo A son los de mayor inversión, mayor costo, o los de rotación lenta.
- Los artículos del grupo C, son los de menor inversión y menor costo.

(Perdomo, 1993: 85)

## **1.7. ESTRUCTURA BÁSICA DE LA CONTABILIDAD**

---

La estructura básica de la contabilidad está compuesta por varios conceptos ordenados de acuerdo a su jerarquía, respecto a su observancia y aplicación dentro



de las funciones contables, tales conceptos son: principios, reglas particulares y criterio prudencial de aplicación a reglas particulares. Estos aspectos son emitidos por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, y a continuación se describe a cada uno de ellos.

### **1.7.1. Principios de Contabilidad**

Los principios de contabilidad son conceptos básicos que determinan la delimitación e identificación del ente económico, las bases de cuantificación de las operaciones y la presentación de la información financiera cuantitativa a través de los estados financieros.

La información financiera es canalizada en obediencia a los principios de contabilidad generalmente aceptados, los cuales permiten uniformar la información de todas las entidades, pudiendo así llevar a cabo la comparación e interpretación de la misma. Estos principios se refieren a la transformación de los datos en información y a su presentación adecuada a sus usos o fines. Los nueve principios son los siguientes:

**1. Entidad:** La actividad económica es realizada por entidades identificables, las que constituyen combinaciones de recursos humanos, recursos naturales y capital, coordinados por una autoridad que toma decisiones encaminadas a la consecución de los fines de la entidad, y que es independiente de otras entidades, y de sus accionistas o propietarios y en sus estados financieros sólo deben incluirse los

bienes, valores, derechos y obligaciones del ente económico. La entidad puede ser una persona física, una persona moral o una combinación de varias de ellas.

**2. Realización:** La contabilidad cuantifica en términos monetarios las operaciones que realiza una entidad con otros participantes en la actividad económica y ciertos eventos económicos que la afectan. Son cuantificados al considerarlos realizados. Cuando ha efectuado transacciones con otros entes económicos, cuando han habido transformaciones internas que modifican la estructura de recursos o de sus fuentes o, cuando han ocurrido eventos económicos externos a la entidad o derivados de las operaciones de ésta y cuyo efecto puede cuantificarse monetariamente.

**3. Periodo contable:** La necesidad de conocer los resultados de operación y la situación financiera de la entidad, que tiene una existencia continua, obliga a dividir su vida en periodos. Las operaciones, eventos y sus efectos, susceptibles de ser cuantificados, se identifican con el periodo en que ocurren; por lo tanto toda operación debe indicar el periodo al que pertenece. En términos generales, los costos y gastos deben identificarse con el egreso que originaron, independientemente de la fecha en que se paguen.

**4. Valor histórico original:** Las transacciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica se registran según las cantidades de efectivo que se afecten o su equivalente al momento que se consideran realizados contablemente. Estas cifras deberán ser modificadas si ocurriesen eventos posteriores que las hagan perder su valor, para lo cual se aplicarán métodos de ajuste en forma sistemática que preserven la imparcialidad y objetividad de la información contable. Si se ajustan las cifras por cambios en el nivel general de precios y se aplican a todos los conceptos

susceptibles de ser modificados que integran los estados financieros, se considerará que no hay violación de este principio, debiendo quedar debidamente aclarada esta situación en la información que se produzca.

**5. Negocio en marcha:** La entidad se presume en existencia permanente, salvo se especifique lo contrario; por lo que las cifras de los estados financieros representarán valores históricos o modificaciones de ellos. Cuando las cifras muestren valores estimados de liquidación, deberá especificarse claramente y solamente serán aceptables para información general cuando la entidad esté en liquidación.

**6. Dualidad económica:** Esta dualidad se constituye de:

- 1) Los recursos de los que dispone la entidad para la realización de sus fines  
y,
- 2) Las fuentes de dichos recursos, que son la especificación de los derechos que sobre los mismos existen, considerados en su conjunto.

**7. Revelación suficiente:** La información contable presentada en los estados financieros debe contener en forma clara y comprensible todo lo necesario para, juzgar los resultados de operación y la situación financiera de la entidad.

**8. Importancia relativa:** La información que aparece en los estados financieros debe reflejar los aspectos importantes de la entidad susceptibles de ser cuantificados en términos monetarios.

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

**9. Comparabilidad:** Los usos de la información contable requieren que se sigan procedimientos de cuantificación que permanezcan en el tiempo. La información contable debe ser obtenida mediante la aplicación de los mismos principios y reglas particulares de cuantificación para, mediante la comparación de los estados financieros de la entidad, conocer su evolución, al igual que con otras entidades económicas para determinar su posición relativa. Cuando exista un cambio que afecte la comparabilidad de la información debe ser justificado y descrito claramente en la información que se presenta, indicando el efecto que dicho cambio produce en las cifras contables. Lo mismo se aplica con la agrupación y presentación de la información.

### **1.7.2. Reglas particulares**

El segundo concepto dentro de la estructura básica de la contabilidad son las reglas particulares, que son la especificación individual y concreta de los conceptos que integran los estados financieros. Se dividen en: reglas de valuación y reglas de presentación. Las primeras se refieren a la aplicación de los principios y a la cuantificación de los conceptos específicos de los estados financieros. Las segundas, son respecto al modo particular de incluir adecuadamente cada concepto en los estados financieros, la forma y orden en que deben aparecer en los mismos.

### **1.7.3. Criterio prudencial**

Por último, el criterio prudencial de aplicación de las reglas particulares es usado debido a que la operación del sistema de información contable no es automática ni sus principios proporcionan guías que resuelvan cualquier dilema que pueda plantear su aplicación. Por esta relativa incertidumbre es necesario utilizar un juicio profesional para operar el sistema y obtener información que en lo posible se apegue a los requisitos mencionados en párrafos anteriores. Este juicio debe estar templado por la prudencia al decidir en los casos en que no haya bases para elegir entre las alternativas propuestas, debiéndose optar por la menos optimista, pero cuidando en todo momento que la decisión sea equitativa para los usuarios de la información contable.

(IMCP, 1995: A-1, 6-11)

## **1.8. ESTADOS FINANCIEROS BÁSICOS**

### **1.8.1. Concepto**

Toda la información obtenida observando los aspectos ya descritos, se plasma en los estados financieros. La contabilidad controla la multiplicidad de recursos de las entidades; pero, como dicho control no tiene sentido por sí solo, la contabilidad proporciona información resultante de él, a través de papeles denominados estados financieros.

Los estados financieros son "documentos que muestran la situación económica de una empresa, la capacidad de pago de la misma, a una fecha

determinada, pasada, presente o futura; o bien el resultado de operaciones obtenidas en un periodo o ejercicio pasado, presente o futuro en situaciones normales o especiales.” Los estados financieros básicos para una empresa se presentan a continuación.

(Perdomo, 1988: 1)

### **1.8.2. Estado de Situación financiera o Balance general**

Muestra los activos, los pasivos y el capital contable de una empresa a una fecha determinada. Este documento contable puede presentarse de dos formas:

- a. En forma de cuenta: Presenta el activo en el lado izquierdo y el pasivo y capital al costado derecho, llevándose a cabo la fórmula:

$$\text{Activo} = \text{Pasivo} + \text{Capital}$$

- b. En forma de reporte: Presenta inicialmente el activo, enseguida el pasivo y por último el capital; quedando ordenados de manera vertical. Obedeciendo a la siguiente fórmula:

$$\text{Activo} - \text{Pasivo} = \text{Capital}$$

El estado de situación financiera se presenta observando el siguiente orden en su estructura, lo cual constituye las reglas de presentación:

- 1) Nombre de la entidad.
- 2) Título del estado financiero.
- 3) Fecha a la que se presenta la información.
- 4) Márgenes individuales que debe observar cada grupo y clasificación.

- 5) Cortes de subtotales y totales.
- 6) Moneda en que se expresa el estado.

(IMCP, 1995: B-1,5; Solorio, 1996: 18-21)

### **1.8.3. Estado de Resultados o de Pérdidas y ganancias**

Este estado financiero básico muestra la información relacionada con las operaciones realizadas por la entidad durante un periodo determinado. Permite conocer el resultado de los logros alcanzados, ya que expone los ingresos, costos y gastos, así como la utilidad o pérdida neta resultante en el periodo consignado en el mismo estado.

El estado de resultados debe contener un encabezado integrado por el nombre de la entidad, nombre del estado financiero y el periodo que comprende. Seguido del cuerpo del documento que contiene lo mencionado en el párrafo anterior. Por último va el pie, donde se plasma el nombre y firma del contador. Las características principales del estado de resultados son:

- a. Es un estado financiero.
- b. Muestra la utilidad o pérdida neta y la forma o camino para llegar a ella.
- c. La información que proporciona corresponde a un ejercicio determinado.
- d. Se estructura con base en el movimiento de las cuentas de resultados.

(IMCP, 1995: B-3, 2; Perdomo, 1988: 13-14)

---

### **1.8.4. Estado de cambios en la situación financiera**

Conforme a lo que menciona el boletín B-12, el estado de cambios en la situación financiera es “el estado financiero básico que muestra en pesos constantes los recursos generados o utilizados en la operación, los cambios principales ocurridos en la estructura financiera de la entidad y su reflejo final en el efectivo e inversiones temporales a través de un periodo determinado de tiempo”.

Se entienden por pesos constantes, los pesos de poder adquisitivo a la fecha del balance general o del último ejercicio si se trata de los estados financieros comparativos.

Este estado tiene por objetivo presentar información relevante de un periodo de tiempo determinado respecto a las modificaciones de los recursos y obligaciones de la entidad para:

- a. Evaluar la capacidad de la empresa para generar recursos.
- b. Conocer y evaluar las razones de las diferencias entre la utilidad neta y los recursos generados o utilizados por la operación.
- c. Evaluar la capacidad de la empresa para cumplir con sus obligaciones, para pagar dividendos, y algunas veces para prever la necesidad de obtener financiamiento.
- d. Evaluar los cambios sufridos en la situación financiera de la empresa, derivados de transacciones de inversión y financiamiento acaecidos durante el periodo.

Dentro de las actividades que una empresa desarrolla normalmente, puede hacerse una diferenciación en tres áreas principales, en las que se generan y/o utilizan los recursos:



- a. Dentro del curso de sus operaciones.
- b. A causa de los financiamientos obtenidos y de la amortización real de los mismos, tanto a corto como a largo plazo.
- c. En función de inversiones y/o desinversiones efectuadas.

De lo anterior, deriva la clasificación con que se presentan en el estado de cambios en la situación financiera, los recursos generados o utilizados en el periodo, tal división queda como sigue:

- 1) De operación.
- 2) De financiamiento.
- 3) De inversión

Este estado debe contener un encabezado integrado por el nombre de la empresa, denominación de ser un estado de cambio en la situación financiera, y por último el ejercicio o periodo correspondiente.

(IMCP, 1995:B-12, 2-4; Perdomo, 1988:47)

### **1.8.5. Estado de Variaciones en el Capital Contable**

Es el documento contable que muestra los cambio en la inversión de los propietarios durante el periodo. Dicho de otra forma es el estado financiero que permite observar los saldos iniciales y finales, además de los movimientos deudor y acreedor, generados en las cuentas del capital contable relativos a un periodo. Su primordial objetivo es informar sobre la forma como fueron aplicadas las utilidades

generadas y sobre cómo fue el efecto de las pérdidas incurridas en el capital contable en un periodo determinado.

Al igual que los demás estados financieros, debe contener el encabezado con el nombre de la empresa, mención de ser este tipo de estado, acompañado además del periodo o el ejercicio que corresponda.

(IMCP, 1995:B-1, 6; Solorio, 1996:27)

### **1.9. NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS**

Las notas a los estados financieros son parte integrante de los mismos, tiene la finalidad de complementar los estados básicos, con la información relevante, la cual no siempre puede apreciarse con el hecho de observar los estados financieros, y se requiere de una explicación o análisis en forma separada dando origen con ello a dichas notas.

Tanto los estados financieros como las notas de los mismos, tienen por objetivo informar, ya que éstos son un medio para transmitir información y no un fin. Asimismo deben ser capaces de proporcionar información que satisfaga al usuario general en la entidad, que incluye a la propia gerencia e inversionistas y a terceros interesados en el desarrollo de la empresa. De esta forma, el usuario general podrá evaluar el futuro de la organización y tomar decisiones de índole económico sobre la misma.

(Santillana, 1996:186)

## **1.10. ANÁLISIS DE ESTADOS FINANCIEROS**

Los mencionados estados financieros son sujetos de análisis para interpretarlos y lograr una mayor comprensión de ellos. Para lo cual existe varios métodos de análisis, entendiéndose como tal el orden que se sigue para separar y conocer los elementos descriptivos y numéricos que integran el contenido de los estados financieros.

### **1.10.1. Métodos de Análisis**

Tomando como base la técnica de la comparación, dichos métodos se pueden clasificar en forma enunciativa y no limitativa, como sigue:

#### **I. Métodos de análisis vertical:**

- a. Procedimiento de porcentos integrales
- b. Procedimiento de razones simples
- c. Procedimiento de razones estándar

#### **II. Método de análisis horizontal:**

- a. Procedimiento de aumentos y disminuciones

#### **III. Método de análisis histórico:**

- a. Procedimiento de las tendencias

#### **IV. Método de análisis proyectado o estimado:**

- a. Procedimiento del control presupuestal
- b. Procedimiento del punto de equilibrio

### 1.10.1.1. Método vertical

El método vertical se aplica para analizar un estado financiero a fecha fija o de un periodo determinado, integrado por:

a) Procedimiento de por ciento integrales, consiste en la separación del contenido de los estados financieros a una misma fecha o a un mismo período, en sus partes integrantes, con el fin de determinar la proporción que guarda cada una de ellas en relación con el todo que representa el 100%.

b) Procedimiento de razones simples, consiste en determinar las diferentes relaciones de dependencia que existen al comparar geoméricamente las cifras de dos o más conceptos que integran el contenido de los estados financieros de una empresa. Las razones simples pueden clasificarse en:

1.- Por la naturaleza de las cifras:

- Razones estáticas. Cuando el numerador y denominador proceden de estados financieros estáticos, como el balance general.
- Razones Dinámicas. Cuando el antecedente y consecuente, es decir, numerador y denominador, emanan de un estado financiero dinámico, como el estado de resultados.
- Razones Estático-dinámicas. Cuando el antecedente corresponde de un estado financiero estático y el consecuente de un dinámico.
- Razones Dinámico-estáticas. Cuando el antecedente corresponde a un estado financiero dinámico y el consecuente a un estado financiero estático.

2.- Por su significado o lectura:

- Razones financieras. Son aquéllas que se leen en unidades monetarias.
- Razones de rotación. Aquellas que se leen en veces (número de vueltas o rotaciones al círculo comercial o industrial).
- Razones cronológicas. Son aquéllas que se leen en días, horas o en las demás unidades de tiempo.

3.- Por su aplicación u objetivos:

- Razones de rentabilidad. Aquéllas que miden la utilidad, dividendos, réditos, etc. de una empresa.
  - Razones de liquidez. Son aquéllas que estudian la capacidad de pago en efectivo o dinero de una empresa.
  - Razones de actividad. Aquéllas que miden la eficiencia de las cuentas por cobrar y por pagar, la eficiencia del consumo de materiales, producción, ventas, activos, etc.
  - Razones de solvencia y endeudamiento. Son aquéllas que miden la porción de activos financiados por deuda de terceros, además miden la habilidad para cubrir intereses de la deuda y compromisos inmediatos.
  - Razones de producción. Son aquéllas que miden la eficiencia del proceso productivo; la eficiencia de la contribución marginal, miden los costos y capacidad de las instalaciones, etc.
-

- Razones de mercadotecnia. Son la que miden la eficiencia del departamento de mercados y del departamentos de publicidad de una empresa.

c) El procedimiento de razones estándar consiste en determinar las diferentes relaciones de dependencia que existe al comparar geoméricamente el promedio de las cifras de dos o más conceptos que integran el contenido de los estados financieros. Se entiende entonces que es una medida de eficiencia o de control basada en interdependencia geométrica de cifras promedio que se comparan entre sí.

#### **1.10.1.2. Método horizontal**

El método de análisis horizontal se aplica para analizar dos estados financieros de la misma empresa a fechas diferentes o correspondientes a dos periodos o ejercicios. Está compuesto por:

a) Procedimientos de aumentos o disminuciones. Llamado también procedimiento de variaciones, consiste en comparar los conceptos homogéneos de los estados financieros a dos fechas distintas, obteniendo de la cifra comparada y la cifra base una diferencia positiva, negativa o neutra.

#### **1.10.1.3. Método histórico.**

---

El método histórico se aplica para analizar una serie de estados financieros de la misma empresa a fechas o periodos distintos. Representado por el siguiente procedimiento:

a) Procedimiento de las tendencias, consiste en determinar la propensión absoluta y relativa de las cifras de los distintos renglones homogéneos de los estados financieros, de una empresa determinada. Las tendencias relativas resultantes, pueden ser positivas, negativas y neutras. Para efectos de la comparación se puede presentar a base de:

Serie de cifras o valores.

Serie de variaciones y,

Serie de índices.

#### **1.10.1.4. Método proyectado o estimado.**

El método proyectado o estimado, se aplica para analizar estados financieros proforma o presupuestos. Se aplica por medio de los siguientes procedimientos:

a) *Procedimiento del control presupuestal.* Consiste en diseñar para un periodo definido, un programa de previsión y administración financiera y de operación, basado en experiencias anteriores y en deducciones razonadas de las condiciones que se preven para el futuro.

La técnica del control del presupuesto es el conjunto de caminos y recursos de que se vale el analista de estados financieros, para planear, coordinar y dictar medidas para controlar todas la operaciones y funciones de una empresa

determinada, con el fin de obtener el máximo de rendimiento con el mínimo de esfuerzo, tiempo y dinero.

b) Procedimiento del punto de equilibrio. Consiste en predeterminar un importe en el cual la empresa no sufra pérdidas ni obtenga utilidades; es decir, el punto en donde las ventas son igual a los costos y gastos. El punto de equilibrio es aquella cifra que la empresa debe vender para no perder ni ganar.

(Perdomo,1988:87,88,93,105-107,157,171,179,191,203)



## CAPÍTULO II

### ELEMENTOS DE LA AUDITORÍA

En este apartado se presentan los elementos de la auditoría, los cuales son fundamentales para llevar a cabo la revisión de auditoría. Se inicia con diversos conceptos básicos, para luego continuar con explicaciones de lo que ha de hacerse durante el examen, tanto la forma de revisar, procedimientos y técnicas a seguir, así como los papeles de trabajo que habrán de elaborarse para obtener las evidencias que respalden la información determinada, y así poder llegar a la elaboración del dictamen del auditor.

#### 2.1. CONCEPTO DE AUDITORÍA

La auditoría nace por la necesidad de las empresas de revisar los registros de las operaciones que efectúan, de la eficiencia de las funciones y de la productividad de la misma, así como para verificar que la información de tales hechos sea real y confiable.

La auditoría es un proceso sistemático para obtener y evaluar de manera objetiva las evidencias relacionadas con informes sobre actividades económicas y otros acontecimientos relacionados. El fin del proceso consiste en determinar el grado de correspondencia del contenido informativo con la evidencias que le dieron

origen, así como definir si dichos informes se han elaborado observando principios de contabilidad generalmente aceptados y demás lineamientos aplicables.

(Cook,1987:5)

## **2.2 PROCESO CONTABLE APLICADO A LA AUDITORÍA**

En la auditoría, también se llevan a cabo las fases del proceso contable, consistiendo en lo siguiente:

- A. Sistematización. Se establece el sistema para el desarrollo de la auditoría.
- B. Valuación. Es la cuantificación del control interno.
- C. Procesamiento. Elaboración de papeles de trabajo para la consignación de evidencias.
- D. Evaluación. Se califican las evidencias.
- E. Información. Se realiza la comunicación de la opinión profesional a través del dictamen.

(Elizondo,1992:64-67)

## **2.3. CLASIFICACIÓN DE LA AUDITORÍA**

*La auditoría puede ser interna o externa, La auditoría interna es aquella que es realizada por auditores que dependen o son empleados de la misma organización en la cual se practica la revisión. El resultado de su trabajo es con propósitos internos o de servicio para la misma institución; esta auditoría puede abarcar los tipos*

de auditoría administrativa, operacional o financiera. Mientras que la auditoría externa es llevada a cabo por personal ajeno a la empresa, generalmente el dictamen resultante del trabajo del auditor externo es presentado a usuarios externos tales como bancos, acreedores, accionistas, probables inversionistas, autoridades hacendarias entre otros.

### **2.3.1. Clasificación según la Contaduría Pública**

Desde el punto de vista de la Contaduría Pública, la auditoría se clasifica como sigue:

#### **A) Auditoría Fiscal.**

Es la revisión cuyo objetivo es verificar el correcto y oportuno pago de los diferentes impuestos y obligaciones fiscales de los contribuyentes, tratándose de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, direcciones o tesorerías de hacienda estatales y tesorerías municipales, Instituto Mexicano del Seguro Social e Instituto del Fondo Nacional para la Vivienda de los Trabajadores.

#### **B) Auditoría de Estados Financieros.**

Es el examen que efectúa el contador público independiente a los estados financieros de su cliente, cuyo objetivo es la revisión total o parcial de estados financieros con un criterio independiente para expresar una opinión respecto a ellas para efectos ante terceros.

#### **C) Auditoría Administrativa.**

Es la revisión objetiva realizada a la administración de una entidad para verificar, evaluar y promover el cumplimiento y apego al correcto funcionamiento de las fases o elementos del proceso administrativo y lo que incide en ellos, además de evaluar la calidad de la administración en su conjunto.

#### D) Auditoría Operacional.

Es un examen cuya práctica consiste en dar efecto a uno de los objetivos del control interno: la promoción de eficiencia de operación complementándose con la *evaluación de la calidad de la operación*. Luego entonces, la auditoría operacional es una actividad que conlleva como propósito fundamental el prestar un mejor servicio a la administración , proporcionándole comentarios y recomendaciones que tiendan a mejorar la eficiencia y eficacia de las operaciones de una entidad.

#### E) Auditoría Financiera.

Es el examen total o parcial de información financiera, y la correspondiente operacional y administrativa, así como los medios utilizados para identificar, medir, clasificar y reportar esta información. Es importante la auditoría financiera como elemento de la administración que ayuda y coadyuva en la obtención y proporcionamiento de información contable financiera y su complementaria operacional y administrativa, que son la base para conocer la marcha y evolución de la organización como punto de referencia para guiar su destino.

#### F) Auditoría Integral.

Es la revisión y evaluación multidisciplinaria, independiente y con enfoque de ~~sistemas, del grado y forma de cumplimiento de los objetivos de una organización, de~~ la relación en su entorno, así como de sus operaciones, con el objetivo de proponer

alternativas para el logro más adecuado de sus fines y/o el mejor aprovechamiento de sus recursos. Se refiere al examen de los aspectos administrativos, operacionales y contable-financieros de la entidad.

H) Auditoría Gubernamental.

Revisión de aspectos financieros, operacionales y administrativos en las dependencias y entidades públicas, así como el resultado de programas bajo su encargo y el cumplimiento de disposiciones legales que enmarcan su responsabilidad, funciones y actividades. La gran diferencia de esta auditoría en relación con las demás (exceptuando la auditoría fiscal), es que ejerce el amparo, respecto y apego a las disposiciones jurídicas o marco legal aplicables a las entidades públicas susceptibles de ser vigiladas por este medio y a la investidura que este mismo marco otorga y faculta a los órganos de control y vigilancia para el ejercicio de su función.

(Santillana,1996:19,27,35-46)

## **2.4. NORMAS DE AUDITORÍA**

Todo auditor debe cuidar su actuación profesional, para lo cual el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, formo la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría, con la finalidad de que definieran reglas para regular la conducta de los contadores públicos que se desempeñan como auditores, así como los procedimientos a seguir en su revisión del área encomendada.

### **2.4.1. Concepto**

De ahí que surgieron las Normas de Auditoría, las cuales son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de este trabajo.

Debido a que la presente investigación va enfocada a la auditoría de estados financieros se estudiarán solamente las normas de auditoría de estados financieros, ya que existen lineamientos específicos para cada tipo de auditoría.

Las normas de auditoría de estados financieros, tienen como objetivo constituir el marco de actuación a que deberán sujetarse el contador público independiente que emita dictámenes para efectos ante terceros, con el fin de confirmar la veracidad, pertinencia o relevancia y suficiencia de la información sujeta al examen.

Como pudo observarse en la definición de normas de auditoría, abarca tres aspectos de la actuación del auditor, por lo cual se clasifica en tres tipos de normas; normas personales, normas de ejecución del trabajo y normas de información.

### **2.4.2. Normas personales.**

Estas normas se refieren a las cualidades que el auditor debe tener para poder asumir, dentro de las exigencias que el carácter profesional de la auditoría impone, un trabajo de este tipo. Dentro de dichas normas, existen cualidades que el

*auditor debe tener preadquiridos antes de poder asumir un trabajo profesional de auditoría y que debe mantener durante el desarrollo de toda su actividad profesional.*

Las normas personales se dividen a su vez en:

- Entrenamiento técnico y capacidad profesional.

Lo primero se refiere a los conocimientos y preparación adquiridos en la universidad durante el estudio de la carrera profesional; mientras que la capacidad son las habilidades y aptitudes para poder asumir el papel de auditor. Y conjuntando ambas cosas, hacen del auditor una persona capaz de examinar y rendir una opinión confiable.

- Cuidado y diligencia personal

Es la obligación de ejercer cuidado y diligencia razonables en la realización de sus exámenes y en la preparación de su dictamen o informe, así como en el trato con sus clientes.

- Independencia.

El auditor está obligado a mantener una actitud de independencia mental en todos los asuntos relativos a su trabajo profesional. Esto es, que no debe dejarse *influenciar por cuestiones personales, económicas, familiares ni de otro tipo.*

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

Como se señaló anteriormente, el auditor está obligado a ejecutar su trabajo con cuidado y diligencia. Aun cuando es difícil definir lo que en cada tarea puede representar un cuidado y diligencia adecuados, existen elementos que deben ser

cumplidos. Estos elementos básicos son los que constituyen las normas denominadas de ejecución del trabajo. Estas se dividen en:

- *Planeación y supervisión.*

Se deben elaborar planes adecuados para determinar qué es lo que ha de hacerse con la ayuda del personal al cual es necesario dirigir y supervisar para que los que trabajan en todos los niveles del examen comprenden los objetivos generales del mismo y los procedimientos necesarios para lograrlos, y con ello llegar a realizar la auditoría de acuerdo con lo planeado.

- *Estudio y evaluación del control interno.*

De acuerdo con el boletín 3050, dicho estudio se efectúa con el objeto de cumplir con la norma de ejecución del trabajo que requiere que "El auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuado del control interno existente que le sirva de base para determinar el grado de confianza que va a depositar en él y le permita identificar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría.

El conocimiento y evaluación del control interno, deben permitir al auditor establecer una relación específica entre la calidad del control interno de la entidad y el alcance, oportunidad y naturaleza de las pruebas de auditoría.

- *Obtención de evidencia suficiente y competente.*

Mediante sus procedimientos de auditoría, el auditor debe obtener evidencia comprobatoria suficiente y competente en el grado que requiera, para suministrar una base objetiva que permita su opinión. Se entiende por evidencia comprobatoria, los elementos que comprueban la autenticidad de los hechos, la evaluación de los



procedimientos contable empleados, la razonabilidad de los juicios efectuados, etc., de ahí que el auditor requiere para apoyar su opinión profesional.

#### **2.4.4. Normas relativas a la información y dictamen**

El resultado final del trabajo del auditor es su dictamen o informe. Mediante él, da a conocer a las personas interesadas los resultados de su trabajo y la opinión que se ha formado a través de su examen.

La importancia que el informe o dictamen tienen para el propio auditor, para su cliente y para los interesados que van a descansar en él, hace necesario que también se establezcan normas que regulen la calidad y requisitos mínimos del informe o dictamen correspondiente. Dichas normas se clasifican como sigue:

- Aclaración de la relación con estados o información financiera y expresión de opinión.

En los casos en que el nombre de un contador público quede asociado con estados o información financiera; deberá aclarar la naturaleza de su relación con dicha información, su opinión sobre la misma y las limitaciones importantes que haya tenido su examen, las salvedades derivadas de ellas o las razones por las cuales se expresa una opinión adversa o puede emitir una opinión profesional a pesar de haber hecho un examen de acuerdo con las normas de auditoría.

- Bases de opinión sobre los estados financieros.

El auditor, al emitir una opinión sobre estados financieros debe observar que hayan sido preparados de acuerdo con principios de contabilidad y que éstos fueron

aplicados sobre bases consistentes y la información presentada en los mismos y en las notas relativas, es adecuada y suficiente para su razonable interpretación.

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

(Santillana, 1996:77-80;IMCP, 1996:1010,5-8)

## **2.5 PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA**

### **2.5.1. Concepto**

Como se mencionó anteriormente, además de las normas de auditoría, existen los procedimientos de auditoría, los cuales tratándose de la revisión de estados financieros son "el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los estados financieros sujetos a examen mediante los cuales el contador público obtiene las bases para fundamentar su opinión.

Generalmente el auditor no puede obtener el conocimiento suficiente para fundar su opinión en una sola prueba , por lo cual es necesario examinar cada partida o conjunto de hechos mediante varias técnicas de aplicación simultánea o sucesiva. Por lo que, en la práctica, la combinación de dos o más técnicas de auditoría da origen a los Procedimientos de Auditoría. La conjugación de dos o más

procedimientos de auditoría generan los Programas de Auditoría; y el conjunto de programas de auditoría da lugar al Plan de Auditoría.

(IMPC, 1996:5010,4)

El objetivo de los procedimientos de auditoría es la conjugación de elementos técnicos cuya aplicación servirá de guía u orientación en forma ordenada para que el auditor pueda allegarse de elementos informativos que al ser examinados, le proporcionen bases para rendir su informe o emitir su opinión.

Los procedimientos de auditoría, se pueden clasificar en dos grupos: los de aplicación general; que son recomendables para cualquier tipo de auditoría y entidad en que se practique; y los de aplicación específica, éstos tendrán que ser diseñados exclusivamente para cada tipo de auditoría y adaptarlos conforme a las características de la entidad sujeta a intervención.

(Santillana, 1996:113)

## **2.6. TÉCNICAS DE AUDITORÍA**

### **2.6.1. Concepto.**

Aunados a las normas y procedimientos de auditoría, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, emitió técnicas de auditoría, las cuales son los métodos prácticos de investigación y prueba que el contador público utiliza para lograr información y comprobación necesaria y poder emitir su opinión profesional sobre la entidad sujeta a examen.

## 2.6.2. Descripción de las técnicas de auditoría

Las técnicas son las siguientes:

- **Estudio general:** apreciación sobre la fisonomía o características generales de la empresa, de sus estados financieros y de las partes importantes, significativas o extraordinarias. Esto debe realizarse con cuidado y diligencia, por lo que es recomendable que lo lleve a cabo un auditor con la suficiente experiencia y criterio para que forme juicio profesional sólido.
- **Análisis:** Es la clasificación y agrupación de los elementos individuales, para constituir unidades homogéneas y significativas; se aplica el análisis a cuentas o rubros de los estados financieros para conocer cómo se encuentran integrados.
- **Inspección:** Es el examen físico de bienes materiales o de documentos, para cerciorarse de la autenticidad de un activo o de una operación registrada en la contabilidad o presentada en los estados financieros.
- **Confirmación;** Obtención de una comunicación escrita de una persona independientes de la empresa examinada, pero que existe alguna relación, por lo que se encuentra en posibilidad de conocer la naturaleza y condiciones de la operación y, por lo tanto, de informar de una manera válida sobre ella.
- **Investigación:** Obtención de información, datos y comentarios de los funcionarios y empleados de la propia empresa, para obtener conocimiento y formarse un juicio sobre saldos u operaciones realizadas por la misma.
- **Declaración:** Manifestación por escrito con la firma de los interesados del resultado de las investigaciones efectuadas con los funcionarios y empleados de

la entidad. La validez de esta técnica está limitada por el hecho de ser datos suministrados por personas que, o bien participaron en las operaciones llevadas a cabo, o tuvieron injerencia en la formulación de los estados financieros que se están examinando.

- **Certificación:** Obtención de un documento en el que se asegura la verdad de un hecho, legalizado por lo general, con una firma de una autoridad.
- **Observación:** Presencia física de cómo se realizan ciertas operaciones o hechos dentro de la empresa.
- **Cálculo:** Es la verificación matemática de alguna partida.

(IMPC,1996:5010,5-10)

## **2.7. CÓDIGO DE ÉTICA PROFESIONAL**

### **2.7.1. Relación del Auditor con el Código de Ética Profesional**

Todo ser humano rige su conducta observando ciertos patrones o lineamientos morales, sociales y algunos otros válidos para cada uno de ellos.

De igual forma, los profesionistas siguen reglas que norman su actuación profesional, por lo cual el Instituto Mexicano de Contadores Públicos expidió un código de ética para ofrecer mayores garantías de solvencia moral y establecer normas para su desempeño laboral. Dicho código fue elaborado por la propia profesión para que todos los contadores públicos lo observaran y se apegaran a él.

---

Un código de ética profesional no sólo sirve de guía a la acción moral, sino que

también mediante él, la profesión declara su intención de cumplir con la sociedad, de servirla con lealtad y diligencia y de respetarse a sí misma.

Este código de ética comprende normas aplicables en forma general al contador público, y aquéllas que regulan al profesional dependiendo su actividad. En este caso, se presenta el apartado que abarca al contador público como auditor externo, dentro del segundo capítulo que trata del contador público como profesional independiente. Se compone de tres artículos, los cuales dicen lo siguiente:

Artículo 2.21 Se considera que no hay independencia ni imparcialidad para expresar una opinión que sirva de base a terceros para tomar decisiones, cuando el contador público:

- a. Sea cónyuge, pariente consanguíneo o civil en línea recta sin limitación de grado, colateral dentro del cuarto y afín dentro del segundo...
- b. Sea o haya sido en el ejercicio social que dictamina o en relación al cual se le pide su opinión, o tenga tratos verbales o escritos encaminados a ser director, miembro del consejo de administración, administrador o empleado del cliente...  
En el caso del comisario, se considera que subsiste la independencia e imparcialidad.
- c. Tenga o haya tenido en el ejercicio social que dictamina o en relación al cual se le pide su opinión, o pretenda tener alguna injerencia o vinculación económica en la empresa, en un grado que pueda afectarse su libertad de criterio.
- d. Reciba en cualquier circunstancia o motivo, participación directa sobre los resultados del asunto que se le encomendó de la empresa que contrató sus servicios profesionales, y exprese su opinión sobre estados financieros en

circunstancias en las cuales su emolumento dependa del éxito de cualquier transacción.

- e. Sea agente de bolsa de valores, en ejercicio.
- f. Desempeñe un puesto público en una oficina que tenga injerencia en la revisión de declaraciones y dictámenes para fines fiscales, fijación de impuestos y otorgamientos de exenciones.
- g. Perciba de un solo cliente, durante más de dos años consecutivos, más del 40% de sus ingresos u otra proporción que aun siendo menor, sea importante frente al total de sus ingresos, que le impida mantener su independencia.

Artículo 2.22 El simple hecho de que un contador público realice simultáneamente labores de auditoría externa y de consultoría en administración no implica falta de independencia profesional, siempre y cuando la prestación de los servicios no incluya la participación del contador público en la toma de decisiones administrativa y financieras.

Artículo 2.23 En las asociaciones profesionales sólo podrán suscribir estados financieros, dictámenes e informes precedentes de auditoría quienes posean título de contador público debidamente registrado.

El auditor externo, además de tener que observar los artículos anteriores, debe acatar las normas generales para todo contador público. El código expresa, tanto a clientes, colegas, como a la sociedad que los contadores, particularmente que los auditores, están dispuestas a aceptar la condición de profesionales y conducir sus actividades como tales.

(Santillana, 1996:61,69,70)

## **2.8. ESTUDIO Y EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO**

*“El estudio y evaluación del control interno se efectúa con el objeto de cumplir con la norma de ejecución del trabajo que requiere que: el auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuado del control interno existente que le sirva de base para determinar el grado de confianza que va a depositar en él y le permita determinar la naturaleza a los procedimientos de auditoría”*

El conocer y evaluar el control interno permitirá al auditor establecer la relación entre la calidad del control interno de la entidad y el alcance, oportunidad y naturaleza de las pruebas de auditoría. Esto es, determinar el tipo de pruebas que han de aplicarse, en qué magnitud o extensión y el momento oportuno para llevarlas a cabo y de esta forma obtener la información y evidencia suficiente que sirvan de base para la opinión que emitirá el auditor posteriormente.

### **2.8.1. Concepto**

El control interno puede definirse como el “conjunto de procedimientos y políticas que se establecen para asegurar razonablemente el logro de los objetivos de la entidad”

(IMCP, 1996:3050,3)

---

### **2.8.2. Objetivos del control interno.**



Dicho de otra manera, el control interno comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que se adoptan en una entidad para alcanzar sus objetivos, los cuales son:

-Provocar el pleno respeto y apego a las políticas previstas por la administración. Lo cual permitirá el manejo de las operaciones en forma sana y ordenada.

-Promover eficiencia operacional. Debiendo basarse en las políticas administrativas que fijan estándares de operación para medir la eficiencia y eficacia en el desempeño de las funciones.

-Asegurar y verificar la razonabilidad, confiabilidad y oportunidad de la información financiera, administrativa y operacional que se produce en la entidad. La información mostrará qué tan favorables y acertadas fueron las políticas establecidas y la eficiencia con que se desarrollaron las operaciones, por ello, es básico que dicha información reúna los requisitos fundamentales para presentar razonable y oportunamente la gestión y desempeño obtenidos por la empresa, a fin de estar registrados contablemente.

### **2.8.3 Ciclos de transacciones**

Para establecer una relación más clara entre el estudio y evaluación del control interno y las pruebas de auditoría, se debe reconocer que las operaciones efectuadas en una entidad pueden agruparse en ciclos.

### **2.8.3.1. Concepto y secuencia de acción para los ciclos**

De ahí que surgen los ciclos de transacciones, los cuales son métodos de análisis del estudio del control interno que se forman de juntar las partes o funciones homogéneas; para identificar más fácilmente la relación entre los componentes del proceso, y cuya secuencia de acción es como sigue, para cada ciclo:

1. Identificación de los objetivos de control interno aplicables a un ciclo de transacciones.
2. Identificación de las técnicas de control utilizadas por la entidad para lograr dichos objetivos.
3. Evaluación del cumplimiento de los objetivos del control interno y,
4. Fijación de la naturaleza, extensión y oportunidad en la aplicación de las pruebas de auditoría.

(Santillana, 1996:18,19,25,26)

### **2.8.3.2. Tipos de ciclos de transacciones**

Las transacciones son agrupadas en cinco ciclos: de ingresos, de compras, de producción, de nóminas y de tesorería.

#### **A. CICLO DE INGRESOS.**

El ciclo de ingresos incluye las funciones que se necesitan para cambiar por efectivo, con los clientes, sus productos o servicios, es decir, se realiza la acción de compra-venta de los bienes. El ciclo inicia con la toma del pedido del cliente,

terminando con el cobro del dinero, habiendo desde luego otras funciones entre tal inicio y término.

#### B. CICLO DE COMPRAS.

El ciclo de compras se compone por todas aquellas funciones que se requieren para la adquisición de bienes, mercancías y servicios, el pago de las mismas y la calificación, el resumir e informar lo que se adquirió y lo que se pagó. Es este ciclo se realiza la adquisición y el pago de inventarios, activos, fijos, servicios externos y de los suministros o abastecimientos.

#### C. CICLO DE PRODUCCIÓN

En el ciclo de producción se manejan los inventarios, los equipos depreciables, recursos naturales, seguros pagados por anticipado y otros activos no monetarios que posee la entidad para su uso. Tratándose de una empresa industrial, en este ciclo se lleva a cabo la transformación de materiales hasta convertirlos en un artículo terminado, para lo cual se utilizaron recursos tales como materiales, mano de obra directa y elementos de costos indirectos.

#### D. CICLO DE NÓMINAS

El ciclo de nóminas se integra por las funciones requeridas para realizar la contratación y utilización de mano de obra, el pago de ella y para clasificar e informar sobre el recurso humano utilizado y el que fue pagado.

#### E. CICLO DE TESORERÍA

El ciclo de tesorería de una empresa, consiste en la forma en que está estructurado el capital y su rendimiento. Las funciones de este ciclo se inician con reconocer la necesidad de efectivo, se continúa con la distribución del efectivo

disponible a las áreas productivas y para otros usos terminando con la entrega del efectivo a los inversionistas y a los acreedores.

(IMCP, 1996:6010-3, 6020-3, 6030-3,6040-3, 6050-3)

### **2.8.3.3. Metodología para el Estudio y Evaluación de Ciclo de Transacciones**

Para llevar a cabo el estudio por ciclos de transacciones, se deben seguir los *procedimientos que a continuación son descritos*:

- *Identificación de funciones.* Cada ciclo de transacciones está compuesto de dos o más funciones; éstas a su vez, se forman de varias actividades, las cuales deberán ser identificadas por el auditor, así como a las funciones que dan lugar al ciclo.
- *Identificación de objetivos de control.* Identificar cada uno de los objetivos de control interno que le son aplicables a cada función.
- *Documentación de los procedimientos de proceso de cada función.* Consiste en documentar el análisis que se lleve a cabo a los procedimientos realizados en cada función.
- *Obtención de información.* El auditor habrá de allegarse de información adicional a través del análisis de su archivo permanente, en observaciones directas sobre el procesamiento de las transacciones, en entrevistas con el personal de la entidad y en la revisión de los manuales de operación en uso.
- *Entrevistas y observaciones.* Las entrevistas mencionadas en el punto anterior deben estar diseñadas para obtener información sobre la forma en que la entidad

logra los objetivos de control interno, poniendo especial interés en las técnicas que se emplean para prevenir o detectar errores y transacciones no autorizadas.

- **Identificación de técnicas de control interno.** Consiste en identificar las actividades que se utilizan para prevenir, detectar y corregir errores o irregularidades que pudieran ocurrir al procesar y registrar transacciones.

Los procedimientos anteriores se aplican para obtener una certeza razonable de que el objetivo de control se logra total o parcialmente en cada ciclo de transacciones. Además de la aplicación de estos procedimientos, se emplean pruebas de cumplimiento y pruebas sustantivas.

(Santillana, 1996: 26-27)

## **2.9. PRUEBAS DE CUMPLIMIENTO**

### **2.9.1. Concepto**

Las pruebas de cumplimiento son la comprobación de que una o más técnicas de control interno estaban en operación durante el periodo auditado. La naturaleza y oportunidad de estas pruebas están relacionadas entre si. Hay técnicas de control interno que producen evidencia documentada que puede examinarse en cualquier momento; sin embargo, otras técnicas no dejan rasgos documentales. En este caso, el cumplimiento puede probarse mediante observación visual directa durante el periodo que se está examinando.

Las pruebas de cumplimiento deberán concluirse antes de comenzar la prueba sustantiva: lo cual permite determinar el alcance de la segunda, cuando la prueba de cumplimiento demuestra que ciertos controles no están operando o lo hacen deficientemente.

## **2.10. PRUEBAS SUSTANTIVAS**

### **2.10.1. Concepto**

La prueba sustantiva está diseñada para llegar a una conclusión respecto al saldo de una cuenta, sin importar los controles internos usados y que se reflejan en el saldo. Las pruebas sustantivas incluyen técnicas como las confirmaciones, observación física, cálculo, inspección, etcétera. Cabe señalar que una prueba sustantiva no es verificación detallada o del 100%. Debido a eso, la naturaleza y la extensión de las mismas dependerán de la probable naturaleza y cantidad de errores que pudiesen ocurrir en los procesos contables, que no fueran descubiertos por las técnicas de control interno aplicadas en la empresa.

En algunos casos, el auditor puede determinar que es mucho esfuerzo y el tiempo requeridos para llevar a cabo las pruebas de cumplimiento, por lo tanto puede resultar más práctico aplicar las pruebas sustantivas para llegar a una conclusión de una cuenta o transacción.

---

## **2.11. PROGRAMA DE AUDITORÍA**

### **2.11.1. Concepto**

Las pruebas de cumplimiento y las sustantivas deben plasmarse en el programa de auditoría, que es la culminación de la planeación y refleja los juicios formulados por el auditor. El programa es útil para todos los que intervienen en la práctica de la auditoría, al auditor encargado le da seguridad de que el trabajo fue planeado adecuadamente; para el supervisor le sirve como base de planeación y supervisión, y para el auxiliar es una guía para la ejecución del trabajo.

En el programa de auditoría se presenta la secuencia en que se llevarán a cabo las pruebas, tanto de cumplimiento como las sustantivas, el tiempo aproximado que se requerirá, asimismo el personal que colaborará en la realización del examen a la entidad.

(IMCP, 1996: 5030, 19-22)

## **2.12. PAPELES DE TRABAJO**

### **2.12.1. Concepto**

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

### **2.12.2. Objetivo**

El objetivo que tienen los papeles de trabajo es el documentar todos aquellos aspectos o situaciones importantes de la auditoría que proporcionan evidencia de que el trabajo fue llevado a cabo observando las normas de auditoría generalmente aceptadas.

La documentación mencionada, se compone por los papeles de trabajo preparados por el auditor, así como los que fueron proporcionados por la entidad, todos esos son conservados por el profesional para soportar o fundamentar el trabajo realizado.

### **2.12.3. Importancia de los Papeles de trabajo**

Los papeles son uno de los elementos más importantes en toda auditoría, debido a que:

- Representan la prueba de l trabajo llevado a cabo por el auditor.
- Fundamentan la opinión o informe que emite el auditor.
- Son una fuente de aclaraciones o ampliaciones de información y la única prueba que tiene el auditor para comprobar la solidez y calidad profesional de su trabajo.
- Constituyen el eslabón entre los registros, operaciones y administración de la entidad auditada en el dictamen o informe final del auditor. Proporcionan la evidencia de la naturaleza y extensión en la aplicación de las técnicas y



procedimientos de auditoría y es la prueba del cuidado y diligencia que ejerció el auditor en la conducción de su examen.

- Consignan los conocimientos del auditor respecto del área auditada, así como la habilidad para analizar problemas e identificar situaciones relevantes.
- Reflejan diversos hábitos, como de orden, limpieza, imaginación, y visión del auditor para tratar de hacer bien, regular o mal su trabajo.
- Sirven para calificar la calidad de planeación de la auditoría y el avance entre tiempos estimados y los reales de ejecución.
- Son la fuente básica de la información para la preparación y respaldo del dictamen e informe de auditoría.
- Son útiles para supervisar y organizar todas las fases del trabajo de auditoría.
- Representan un registro histórico permanente de la información examinada y de las técnicas, procedimientos y alcances de auditoría aplicados.
- Constituyen una guía y fuente de información para realizar la planeación de auditorías subsecuentes.

#### **2.12.4. Consideraciones previas a la elaboración de los papeles de trabajo**

Previo a la elaboración de los papeles de trabajo, el auditor debe hacer diversas consideraciones respecto a lo siguiente:

- Determinar la necesidad de elaboración de papeles, tomando en cuenta los objetivos que persigue la auditoría.

- Hacer un diseño de las cédulas de acuerdo con la información que se desea obtener y con las pruebas a aplicar. Puede recurrirse a consultar los archivos permanentes de auditorías anteriores para usar los patrones que en ellas fueron utilizadas.
- Evaluar la posibilidad de que la entidad examinada prepare la información que contendrá los papeles de trabajo, generando con ello un ahorro de tiempo para el auditor.
- Analizar los documentos de la empresa para identificar aquellos que pudieran ser usados como papeles de trabajo de auditoría.
- En caso de auditoría de estados financieros para efectos fiscales, se debe considerar la información que se requiere y verificar si la misma puede obtenerse de las cédulas hechas para la auditoría con fines financieros, con la finalidad de evitar la duplicidad de trabajo y, por ende, tener un ahorro de tiempo.
- Determinar previamente el conjunto de índices y marcas de auditoría que se utilizarán en los papeles de trabajo y en los cruces de los mismos.

#### **2.12.5. Contenido básico de los papeles de trabajo**

Existe información básica que deben contener los papeles de trabajo, la cual se cita a continuación:

- Nombre de la entidad auditada.
- Tipo de auditoría a practicar.

- Fecha en que se está efectuando la revisión y, en su caso, periodo que está abarcando.
- Fecha en que se efectuó la revisión.
- Nombre de la cuenta, rubro u operación sujeta a examen.
- Nombre de la cédula.
- Clave de identificación e índice asignado a la cédula.
- Firma, nombre o iniciales de la persona que elaboró, que revisó y de quien autorizó dicho trabajo, así como la fecha de cada uno de tales hechos.
- Identificación completa de la fuente de información básica para llevar a cabo la revisión, además de la documentación o registros consultados, mediante índices.
- Marcas de auditoría utilizadas.

Los papeles de trabajo son propiedad absoluta del auditor, ya que en ellos se guardan las pruebas que respaldan y fundamentan la opinión emitida por el profesional, por lo tanto deben resguardarse en un lugar seguro y no dejarse a la orden de cualquier persona, ya que es información confidencial y el mal uso de la misma pudiese acarrear innumerables problemas. Los papeles de trabajo están compuestos entre otros documentos por las cédulas de auditoría.

(Santillana, 1996: 116-119)

## **2.12.6. Cédula de auditoría**

### **2.12.6.1. Concepto**

La cédula de auditoría es el documento o papel en el cual se plasma la información obtenida como resultado de la revisión del auditor sobre una cuenta, rubro, área u operación.

Lo que prosigue a la elaboración de las cédulas de auditoría es el cruce de cédulas. Consiste en hacer referencia entre uno y otro papel de trabajo por medio de los índices que fueron asignados a las cédulas, lo cual significa que la información contenida en ambos documentos coincide, por lo tanto el trabajo fue realizado adecuada y correcta.

Se ha venido mencionando el uso de índices y marcas de auditoría dentro de los papeles de trabajo, y a continuación se describe el significado de cada uno de los términos.

## **2.12.7. Índices**

### **2.12.7.1. Concepto**

Los índices son claves de identificación cuya finalidad es facilitar y agilizar la localización y el conocimiento de lugar exacto en el que se encuentra una cédula dentro del expediente o archivo permanente de la auditoría de que se trate. Los índices pueden ser alfabéticos, numéricos o alfanuméricos.

### **2.12.8. Marcas de auditoría**

### **2.12.8.1. Concepto**

Las marcas de auditoría son símbolos que plasma el auditor en sus papeles de trabajo para señalar el tipo de revisión y pruebas aplicadas. Estos símbolos facilitan el trabajo y generan ahorro de espacio, facilitan también la supervisión, ya que con el hecho de ver las marcas se entiende el trabajo que fue realizado.

(Santillana, 1996: 122-124, 133)

## **2.13. PLANEACIÓN DE LA AUDITORÍA**

Previo al inicio de la revisión de la auditoría se lleva a cabo la planeación de la misma, la cual se divide en dos tipos: Técnica y Administrativa.

### **2.13.1. Planeación Técnica**

Esta planeación consiste en el desarrollo de una estrategia general para la conducción y el alcance esperados en el examen. La naturaleza, extensión y oportunidad, varían con la complejidad y el tamaño de la entidad, la experiencia que se tenga con ella y el conocimiento de la actividad o giro de la entidad.

#### **2.13.1.1. Aspectos a considerar**

---

Al planear el examen, el auditor debe considerar entre otros aspectos, los

siguientes:

- a) Los asuntos relacionados con el giro de la entidad y el entorno macro y microeconómico donde se desenvuelve.
- b) Las políticas y procedimientos contables, operativos y administrativos.
- c) La confianza que puede depositarse en el sistema de control interno instaurado, tanto financiero-contable como administrativo.
- d) Estimación preliminar de asuntos de mayor a menor importancia.
- e) Identificación de partidas de los estados financieros susceptibles de ajuste.
- f) Requerimientos jurídicos de que sea objeto la entidad.
- g) Naturaleza del informe a emitir, tomando en cuenta las necesidades del usuario del mismo y lo que el cliente esté solicitando.

En la planeación técnica se determinan cuáles procedimientos de auditoría serán empleados, la extensión y oportunidad en que van a ser utilizados, así como el personal que debe intervenir en el trabajo.

### **2.13.2 Planeación administrativa**

La planeación administrativa de una auditoría inicia con el mismo grupo de auditoría: que cuente con el personal debidamente entrenado y capacitado para hacer frente a la responsabilidad que se le conferirá, que el grupo tenga la infraestructura administrativa para que desempeñe su labor con eficiencia, y que el personal de auditoría esté remunerado decorosamente.

Con base en la planeación técnica: se asignarán los auditores idóneos para la auditoría que se llevará a cabo; se hará la estimación de tiempos y de los costos de auditoría; se desarrolla el plan general de auditoría (incluye aspectos técnicos y administrativos); se va a elaborar el programa de auditoría; y se iniciará y dará seguimiento y una adecuada supervisión al trabajo para verificar que su ejecución se está dando conforme a lo planeado.

### **2.13.3. Objetivo de la planeación técnica y administrativa**

El objetivo fundamental de la planeación técnica y administrativa de la auditoría es dar cumplimiento a lo establecido en las normas para la ejecución del trabajo, por lo cual, el auditor debe dejar evidencia en sus papeles de trabajo de haber planeado la auditoría.

(Santillana, 1996:137-138)

## **2.14. DICTAMEN DEL AUDITOR**

Después de que el auditor llevó a cabo la revisión de auditoría, debe emitir un dictamen como resultado de su trabajo.

### **2.14.1. Concepto**

---

El dictamen es el documento que suscribe el contador público conforme a las

normas de su profesión, relativo a la naturaleza, alcance y resultado del examen realizado sobre los estados financieros de la entidad de que se trate.

El dictamen es de suma importancia en la práctica profesional, ya que generalmente, este documento es lo único que el público conoce del trabajo del auditor.

(IMCP,1996:4010,3)

#### **2.14.2. Elementos que lo integran**

Los elementos básicos de que se compone el dictamen del auditor son los siguientes:

a) Carátula. La carátula o primera hoja del cuaderno del dictamen hace una alusión general al trabajo realizado, lo cual contiene la información a continuación descrita.

- I. Será elaborado en papel membretado de la firma de contadores públicos o del profesional que realiza el examen.
- II. En la parte central de la hoja, se hará la referencia de que el cuaderno contiene un dictamen, el nombre de la empresa auditada, y la fecha y periodo a que corresponde dicho dictamen.
- III. Lugar y fecha de emisión del dictamen.

b) El dictamen.

- I. Destinatario. Generalmente el dictamen será dirigido a los accionistas o a ~~quién haya contratado los servicios del auditor.~~



- II. Identificación de los estados financieros. El dictamen se referirá al estado de situación financiera y a los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera. Normalmente se presentan estados financieros comparativos y el auditor debe mencionar en su dictamen la responsabilidad que asume respecto a dichos estados, indicando en los párrafos de alcance y la opinión, las fechas y periodos de los estados financieros por él examinados.
- III. Identificación de la responsabilidad de la entidad y del auditor. Se deberá aclarar en el cuerpo del dictamen que los estados financieros son responsabilidad de la administración de la compañía y que la responsabilidad del auditor se limita sólo a expresar una opinión sobre los mismos.
- IV. Descripción general del alcance de la auditoría. En el dictamen se deben describir el alcance del trabajo efectuado, mediante las afirmaciones siguientes:
- Que el trabajo fue realizado conforme a las normas de auditoría generalmente aceptadas.
  - Que la auditoría fue planeada y llevada a cabo para obtener una seguridad razonable acerca de que los estados financieros están libres de errores importantes, y que fueron preparados de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados.
  - Que el examen se realizó mediante pruebas selectivas.

- Que la auditoría incluyó la evaluación de los principios de contabilidad utilizados y de las estimaciones significativas efectuadas por la administración de la compañía en la preparación de los estados financieros, así como una evaluación de la presentación de los mismos tomados en su conjunto.
  - Que tal auditoría proporcionó bases razonables para la opinión.
- V. Opinión del auditor. El dictamen debe establecer claramente la opinión del auditor acerca de si los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la situación financiera, los resultados de las operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambio en la situación financiera, de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados.
- VI. Firma del dictamen. Debe aparecer el nombre y firma del contador público para mantener la responsabilidad profesional individual de quién realizó el dictamen y en su caso, el nombre de la firma de contadores públicos a la que pertenezca.
- VII. Fecha del dictamen. Como regla general la fecha del dictamen debe ser la misma en que el auditor concluya su trabajo de auditoría, es decir, cuando se retira de las oficinas de la entidad, después de haber obtenido la evidencia de la información que esté dictaminada.

(Santillana, 1996:183-185)

### **2.14.3. Tipos de dictamen**

El auditor puede expresar diversos tipos de opiniones, con base en la información obtenida durante su revisión. Dichos tipos de opiniones se plasman en los dictámenes que a continuación se describen:

- Dictamen limpio o sin salvedades.
- Dictamen con salvedades.
- Dictamen con opinión negativa.
- Dictamen con abstención de opinión.

#### **2.14.3.1. Dictamen limpio o sin salvedades**

Es aquel en donde el auditor, después de haber realizado su revisión, emite una opinión sobre la razonabilidad con que fueron presentados los estados financieros apegándose a los principios de contabilidad generalmente aceptados.

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

En algunos casos el auditor no se encuentra en posibilidad de expresar una opinión sin salvedades, debido a que durante su examen detectó desviaciones en la aplicación de principios de contabilidad generalmente aceptados o por haberse presentado limitaciones en el alcance de su trabajo, por lo que no le fue posible aplicar todos los procedimientos de auditoría que considero necesarios para allegarse de información suficiente para poder formarse un criterio y así, emitir su opinión.

Al existir cualquier excepción de importancia relativa, el auditor deberá emitir según corresponda, una opinión con salvedades, una abstención de opinión o una opinión negativa.

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

Los párrafos mencionados anteriormente deben revelar, en su caso, los efectos netos de las salvedades en los estados financieros; pero, si las salvedades no pueden cuantificarse razonablemente, así deberá indicarse en el dictamen.

Las salvedades pueden determinarse por dos situaciones que se llegan a presentar durante el desarrollo de revisión de auditoría, las cuales son las siguientes:

a) Por desviaciones en la aplicación de principios de contabilidad.

De acuerdo con el boletín A-1 de la Comisión de Principios de Contabilidad el cual establece que los principios de contabilidad son conceptos básicos que determinan la delimitación e identificación del ente económico, las bases de cuantificación de las operaciones y la presentación de la información financiera cuantitativa por medio de los estados financieros.

Cuando existan desviaciones las aplicación de tales principios contables el auditor deberá describir de manera precisa en qué consisten, cuantificar su efecto en los estados financieros y señalar cómo afecta en su opinión. En caso de que las salvedades no puedan cuantificarse razonablemente, así deberá indicarse en el dictamen.

Si los asuntos que originan las desviaciones en los principios de contabilidad se revelan en una nota a los estados financieros, el párrafo del dictamen en que se describe tal salvedad puede reducirse haciendo referencia a dicha nota.

La opinión que emite el auditor debe basarse en la importancia relativa que tengan las desviaciones en la aplicación de los principios contables, ya que de acuerdo con la gravedad y los efectos que éstas generan, la opinión expresada pudiese dar origen a un dictamen con salvedades o un dictamen negativo, según corresponda.

*b) Por limitaciones en el alcance del examen practicado.*

Cuando el auditor realizó la planeación, determinó los procedimientos de auditoría que habría de aplicar para efectuar la revisión, sin embargo si no le fue posible llevarlos todos a cabo, deberá emitir una opinión con salvedades por limitaciones en el alcance de la revisión.

Hay ocasiones que por imposibilidad práctica, o por limitaciones impuestas por la administración de la empresa, el auditor no puede aplicar todos los procedimientos de auditoría que consideraba necesarios. Dichas situaciones representan limitaciones en el alcance del examen realizado por lo que el auditor deberá acudir a su criterio profesional para evaluar si estas restricciones son de tal importancia que deba expresar una salvedad o abstenerse de opinar, dependiendo de la naturaleza y gravedad de las limitaciones. Cuando se presentan limitantes en el alcance de la revisión, se deberá describir en un párrafo en particular dentro del dictamen, la naturaleza de las mismas.

### **2.14.3.3. Dictamen con opinión negativa**

El auditor debe expresar una opinión negativa cuando, como resultado de su examen, concluye que los estados financieros no son presentado conforme a los principios de contabilidad y esas desviaciones son a tal grado importantes que la emisión de una opinión con salvedades no sería adecuada.

El hecho de expresar una opinión negativa no eximirá al auditor de la obligación de revelar todas las desviaciones consideradas como importantes, a los principios de contabilidad, así como las limitaciones relevantes que haya tenido en el alcance de su trabajo.

En el caso de que se emita un dictamen negativo, el auditor no deberá incluir en el mismo una opinión parcial sobre partidas individuales de los estados financieros debido a que esto haría contradictorio y confuso su dictamen.

### **2.14.3.4. Dictamen con abstención de opinión**

Aun cuando la abstención de opinión es la imposibilidad del auditor de expresar una opinión sobre los estados financieros tomados en su conjunto, es considerado como dictamen para efectos de las normas de auditoría.

El auditor debe abstenerse de expresar una opinión cuando el alcance de su examen haya sido limitado de tal forma, que no proceda la emisión de un dictamen con salvedades. En este caso, se deberán mencionar todas las razones que originaron dicha abstención.

Por el hecho de que el auditor se abstenga de opinar, no lo eximirá de la obligación de incluir todas las salvedades derivadas de desviaciones en la aplicación de principios de contabilidad, detectado en el transcurso de su revisión de auditoría.

La opinión negativa no debe sustituirse en ninguna forma por la abstención de opinión. Por lo tanto, cuando el auditor haya llegado a la conclusión de que los estados financieros no presentan de manera veraz la situación financiera y/o el resultado de las operaciones apegándose a los principios de contabilidad esa información obtenida deberá expresarla en su dictamen. Sin embargo, no emitirá una opinión parcial sobre partidas específicas de los estados financieros, ya que generaría confusión en el dictamen.

(IMCP,1996:4010,7-13)

## **2.15. EMPRESAS**

En casi todos los países, economía se desarrolla a través de las empresas, que son las encargadas de realizar las actividades económicas que le dan vida a la misma.

### **2.15.1. Concepto**

Existen diversos criterios para definir a las empresas, y los siguientes son sólo algunos de ellos.

Empresa "Es la célula del sistema económico capitalista, es la unidad básica

de producción. Representa un tipo de organización económica que se dedica a cualquiera de las actividades económicas fundamentales en algunas de las ramas productivas de los sectores económicos”.

(Méndez,1989:6)

“Es una unidad económica destinada a producir bienes, venderlos y obtener un beneficio, además de satisfacer las necesidades del hombre en la sociedad del consumo actual”.

(Rodríguez,1993:57)

“Es la unidad económica-social en la que el capital, el trabajo y la dirección se coordinan para lograr una producción socialmente útil de acuerdo con las exigencias del medio humano en el que la propia empresa actúa”.

(Guzmán,1973:24)

Según el IMCP en su boletín A-2, la empresa “Es una unidad identificable que realiza actividades económicas, constituida por combinaciones de recursos humanos, recursos naturales y capital, coordinadas por una autoridad que toma decisiones encaminadas a la consecución de los fines para los que fue creada”.

(IMCP,1996:A-2,1)

Se puede concluir que una empresa es una unidad económica en la cual se conjugan recursos materiales, técnicos y humanos para ofrecer un producto o servicio que satisfaga las necesidades de la sociedad.

## **2:15.2. Clasificación**



Para facilitar el estudio y análisis de las empresas en forma particular, se han clasificado de acuerdo a diversos aspectos que la componen. Las siguientes divisiones son las más representativas para identificar las empresas:

I. Por el giro:

- a. Industriales
- b. Comerciales
- c. De servicios

II. Capital de que están constituidas:

- a. Públicas
- b. Privadas
- c. Mixtas

III. Por su estructura jurídica:

- a. Persona física
- b. Sociedad anónima
- c. Sociedad de responsabilidad limitada
- d. Sociedad en comandita simple
- e. Sociedad en comandita por acciones
- f. Sociedad cooperativa
- g. Sociedad colectiva
- h. Asociación civil, etc.

IV. Por el fin que persiguen:

- a. Lucrativas
- b. No lucrativas

V. Por su tamaño:

- a. Micro
- b. Pequeña
- c. Mediana
- d. Grande

(Botello, 1996:2-4)

### **2.15.3. Empresas que se dictaminan**

Para efectos de estudio de auditoría existen empresas que se dictaminan, ya sea en forma voluntaria o por estar obligadas conforme a lo establecido en el Código Fiscal de la Federación en su artículo 32-A.

#### **2.15.3.1. Personas obligadas a la dictaminación**

El mencionado artículo se refiere a las personas obligadas a dictaminar los estados financieros por contador público autorizado y dice lo siguiente: "las personas físicas con actividades empresariales y las personas morales que se encuentran en algunos de los supuestos de las siguientes fracciones están obligadas a dictaminar sus estados financieros por contador público autorizado.

I. Las que en el ejercicio inmediato anterior hayan obtenido ingresos acumulables superiores a \$ 7'554,000.00, que el valor de su activo determinado en los términos de la Ley del Impuesto al Activo sea superior a \$ 15'107,000.00 o que

por lo menos 300 de sus trabajadores les hayan prestado servicios en cada uno de los meses del ejercicio inmediato anterior.

II. Las que estén autorizadas para recibir donativos deducibles en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

III. Las que se fusionan o se escindan por el ejercicio en que ocurren dichos actos y por el siguiente. Tratándose de fusión deberá hacerlo por el ejercicio siguiente solamente la persona moral que subsista o la que surja con motivo de la fusión.

En los casos de liquidación tendrán la obligación de hacer dictaminar sus estados financieros del periodo de liquidación los contribuyentes que en el ejercicio regular inmediato anterior al periodo de liquidación hubieran estado obligados a hacer dictaminar sus estados financieros.

IV. Las entidades de la Administración Pública Federal a que se refiere la Ley Federal de las Entidades Paraestatales, así como las que forman parte de la Administración Pública estatal o municipal".

### **2.15.3.2. Personas que se dictaminan voluntariamente**

Los contribuyentes que no están obligados a dictaminarse por contador público autorizado pero que optan por hacerlo, lo realizarán en los términos del artículo 52 del Código Fiscal de la Federación, el cual describe los requisitos del dictamen como sigue: "Se presumirán ciertos, salvo prueba en lo contrario los hechos afirmados: en los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los

ESTA TESIS NO DEBE  
SALIR DE LA BIBLIOTECA

estados financieros de los contribuyentes o las operaciones de la enajenación de acciones que realiza; en la declaratoria formulada con motivo de la devolución de saldos a favor del Impuesto al Valor Agregado; en cualquier otro dictamen que tenga repercusión fiscal formulada por contador público o relación con el cumplimiento de las disposiciones fiscales; o bien, en las aclaraciones que dichos contadores formulen respecto de sus dictámenes, siempre que se reúnan los siguientes requisitos:

I. Que el contador público que dictamina esté registrado ante las autoridades fiscales para estos efectos.

II. Que el dictamen o la declaratoria formulada con motivo de la devolución de saldos a favor del Impuesto al Valor Agregado, se formulan de acuerdo con las disposiciones del Reglamento de este Código y las normas de auditoría que regulan la capacidad, independencia e imparcialidad profesionales del contador público, el trabajo que desempeña y la información que rinda como resultado de los mismos.

III. Que el contador público emita, conjuntamente con su dictamen, un informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente, en el que consigne, bajo protesta de decir la verdad, los datos que señale el Reglamento de este Código.

Las opiniones e interpretaciones contenidos en los dictámenes, no obligan a las autoridades fiscales. La revisión de los dictámenes y demás documentos relativos a los mismos se podrá efectuar en forma previa o simultánea al ejercicio de las otras facultades de comprobación respecto de los contribuyentes o responsables solidarios.

Cuando el contador público no dé cumplimiento a las disposiciones referidas en este artículo, o no formule el dictamen fiscal habiendo suscrito el aviso presentado por el contribuyente o no formula el dictamen fiscal estando obligado a su presentación o no aplique procedimientos de auditoría, la autoridad fiscal, previa audiencia, exhortará o amonestará al contador público registrado o suspenderá hasta por dos años los efectos de su registro, conforme al reglamento de este Código. Si hubiera reincidencia o el contador hubiera participado en la comisión de un delito de carácter fiscal, se procederá a la cancelación definitiva de dicho registro. En estos casos se dará inmediatamente aviso por escrito al colegio profesional y, en su caso, a la Federación de Colegios Profesionales a que pertenezca el contador público en cuestión.

Las sociedades o asociaciones civiles conformadas por los despachos de contadores públicos registrados, cuyos integrantes obtengan autorización para formular los dictámenes a que se refiere el primer párrafo de este artículo, deberán registrarse ante la autoridad fiscal competente”.

(CFF, 1998:36-38, 57-59)

## **2.16. REQUISITOS DEL CONTADOR PÚBLICO PARA DICTAMINAR**

Como se ha hecho mención anteriormente, el contador público debe poseer registro para poder dictaminar estados financieros para lo cual la ley ha emitido diversas disposiciones al respecto, una de ellas se observa en el artículo 52 Fracción y del Código Fiscal de la Federación, que dice lo siguiente: “ Que el contador público

que dictamine esté registrado ante las autoridades fiscales para estos efectos, en los términos del reglamento de este Código. Este registro lo podrán obtener únicamente:

a) Las personas de nacionalidad mexicana que tengan título de contador público registrado ante la Secretaría de Educación Pública y que sean miembros del colegio de contadores reconocido por la misma Secretaría, cuando menos en los tres años previos a la presentación de la solicitud de registro correspondiente.

b) Las personas extranjeras con derecho a dictaminar conforme a los tratados internacionales de que México sea parte”.

Anteriormente el inciso a) del artículo referido exigía una antigüedad mínima de tres meses de pertenecer a un colegio de contadores para poder solicitar el registro para dictaminación, actualmente eso ha sido reformado, ya que a partir de 1998 se requiere de tres años de estar colegiado, lo cual en mi opinión, va encaminado a brindar un mejor servicio al contribuyente que solicite una auditoría además de que asegura el mayor grado la calidad que proporcionará el auditor en su trabajo.

El Reglamento del Código Fiscal de la Federación en su artículo 45 describe los documentos que debe presentar el contador público para obtener el registro para dictaminar estados financieros, a continuación se menciona el contenido del artículo. “El contador público que desee obtener el registro a que se refiere la Fracción I del artículo 52 del Código, deberá presentar solicitud ante las autoridades fiscales competentes, acompañando copia certificada de los siguientes documentos:

I. El que acredite su nacionalidad mexicana.

II. Cédula profesional emitida por la Secretaría de Educación Pública.

III. Constancia emitida por colegio de contadores públicos que acredite su calidad de miembro activo, expedida dentro de los dos meses anteriores a la presentación de la solicitud.

Asimismo, deberá expresar bajo protesta de decir verdad que no está sujeto a proceso o condenado, por delitos de carácter fiscal o por delitos intencionales que ameritan pena corporal.

Una vez otorgado el registro, el contador público que lo tenga deberá comunicar a la autoridad fiscal cualquier cambio en los datos contenidos en su solicitud, así como comprobar ante la autoridad competente dentro de los tres primeros meses de cada año que es socio activo de un colegio o asociación profesional, y presentar constancia de que sustentó y aprobó el examen ante la autoridad fiscal en la que se demuestre que se encuentra actualizado respecto de las disposiciones fiscales o en defecto de esto último, presentar constancia de cumplimiento de la norma de educación continua expedida por su colegio o asociación profesional o constancia de actualización académica expedida por dicho colegio o asociación”.

(CFF, 1998:58, 28)

## **CAPÍTULO III**

### **INVESTIGACIÓN DE CAMPO**

En este capítulo se desarrolla el análisis de las deficiencias en la práctica de la auditoría de estados financieros en la ciudad de Uruapan, Mich., haciendo mención del número de auditores tomados como muestra. Además se presentan los cuestionarios que fueron aplicados para la obtención de información, así como los objetivos de tales cuestionarios. Posteriormente, se analizan las preguntas y el resultado de las mismas y se hace la interpretación de tales resultados.

#### **3.1. PROBLEMÁTICA EN LA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS**

En la actualidad, el área de auditoría ha cobrado cada día mayor auge, principalmente la auditoría de estados financieros.

A nivel nacional, los contadores públicos han visto incrementado su campo de acción al llevar a cabo mayor cantidad de revisiones de auditoría, logrando con ello remarcar aún más la necesidad del profesional en contaduría. Este cambio se ha dado como consecuencia de los diversos requerimientos que se han venido suscitando, tanto fiscales como financieros, los primeros por ordenamientos provenientes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y, los financieros por exigencias de parte de los accionistas de las empresas.



Haciendo referencia específicamente a la ciudad de Uruapan, Michoacán, este lugar no es la excepción respecto al crecimiento de las revisiones de auditoría de estados financieros, ya que de años anteriores a la fecha se vieron acrecentados el número de contadores autorizados para dictaminar, así como el número de empresas que solicitan los servicios del contador para que les efectúe una auditoría.

### **3.2. METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN**

La presente investigación, tiene como principal objetivo el identificar las deficiencias que existen en los distintos despachos de auditoría de la ciudad de Uruapan, Mich., para ver si se cumplen con lo requerido para llevar a cabo una buena y adecuada revisión de auditoría.

Los objetivos específicos serían el saber si las auditores desarrollan la planeación y el programa de auditoría, ver si les proporcionan capacitación al personal de auditoría , y conocer la relación existente entre el auditor y sus clientes.

La hipótesis considerada para esta investigación es, si se lleva a cabo una buena planeación de auditoría y se le imparte capacitación al personal, la revisión de auditoría se lleva a cabo de mejor manera y con mayor calidad. Se desarrollará una investigación de campo, para lo cual fueron utilizados dos cuestionarios que les fueron aplicados, uno a los auditores autorizados para dictaminar y otro para el personal de auditoría de los despachos a los que se acudió.

---

### **3.3. DETERMINACIÓN DE LA MUESTRA**

La presente investigación se llevó a cabo con base en los contadores de la ciudad que tienen autorización por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para dictaminar estados financieros, obteniendo la información a través de los organismos profesionales que agrupan a los contadores públicos de la ciudad y de poblaciones circunvecinas, que son, el Colegio de Contadores Públicos de Cupatitzio, A.C. y la Asociación de Contadores Públicos, A.C. , ellos proporcionaron los nombres de dichos contadores; se cuenta con ocho inscritos en dicho Colegio y cuatro en la Asociación de Contadores, haciendo un total de doce auditores registrados de la localidad, de los cuales sólo uno de ellos no fue localizado, por lo que fueron once contadores efectivamente encuestados.

A todos y a cada uno de los referidos les fue aplicado el cuestionario (número 1) para indagar sobre la forma de trabajar y la medida en que cumplen los pasos o secuencia requerida para la práctica de auditoría, así como para conocer la relación que entablan con su personal de auditoría y con las entidades que examinan.

De igual manera se les proporcionó otro cuestionario (número 2) a las personas que participan en la revisión de auditoría, con la finalidad de conocer, qué tanto intervienen en la misma, y la preparación con que cuentan para llevarla cabo. Se tomaron como muestra representativa a 23 colaboradores de auditoría de los once despachos encuestados.

A continuación se presentan los formatos de los cuestionarios aplicados, como ya se mencionó previamente, el número 1 fue para los auditores y el número 2 para su personal de auditoría y, posteriormente se muestra lo obtenido en cada una de las preguntas de tales cuestionarios.

### 3.4. CUESTIONARIOS APLICADOS EN LA INVESTIGACIÓN

#### CUESTIONARIO 1

#### DIRIGIDO A LOS AUDITORES

1. ¿A cuántas empresas audita actualmente?
2. ¿Qué elementos considera para aceptar realizar una auditoría o para concursar por ella?
  - a. Estudio y evaluación del control interno
  - b. Remuneración económica
  - c. Investigación preliminar
3. ¿Qué elementos considera para realizar la planeación de auditoría?
  - a. Volumen de las operaciones
  - b. Número de personal de auditoría
  - c. Tiempo disponible
4. ¿Quién lleva a cabo la planeación de auditoría?
  - a. Director de auditoría
  - b. Encargado de auditoría
5. ¿Realiza el programa de auditoría para cada empresa?
  - a. Si
  - b. No
  - c. En ocasiones
6. ¿Realiza programa de auditoría para cada ejercicio que examina?
  - a. Si
  - b. No
  - c. En ocasiones
7. ¿Se le da a conocer a todo el personal el programa de auditoría?
  - a. Si
  - b. No

8. ¿Con qué frecuencia se capacita al personal de auditoría?
- a. Cada 6 meses      b. Cada 12 meses      c. Más de 12 meses
9. ¿De qué tipo es la capacitación?
- a. Cursos internos      b. Cursos externos      c. Ambos
10. ¿Asiste todo el personal a la capacitación?
- a. Si      b. No      c. En ocasiones
11. ¿Está en constante comunicación de trabajo con:
- a. Encargado de auditoría
- b. Auxiliares de auditoría
- c. Ambos
12. ¿Existe comunicación constante entre el auditor y el cliente?
- a. Si      b. No      c. Con algunos clientes
13. ¿Entrega el dictamen a las empresas en la fecha acordada?
- a. Si      b. No      c. En ocasiones
14. ¿Hace sugerencias y observaciones al cliente respecto a las fallas de control interno detectadas?
- a. Si      b. No      c. En ocasiones
15. Al final de la auditoría, ¿revisa si se cumplieron los objetivos del programa de auditoría?
- a. Si      b. No      c. En ocasiones

---

## **CUESTIONARIO NÚMERO 2**

### **DIRIGIDO AL PERSONAL DE AUDITORÍA**

1. ¿Qué puesto ocupa en este despacho?
  - a. Encargado de auditoría
  - b. Auxiliar de auditoría
  - c. Otro (especifique)
  
2. ¿Qué antigüedad tiene en este trabajo?
  - a. Menos de 1 año
  - b. De 1 a 3 años
  - c. De 3 a 5 años
  - d. Más de 5 años
  
3. ¿Actualmente realiza algún estudio?
  - a. Si
  - b. No (diga su nivel académico)
  
4. ¿Qué tipo de estudios lleva a cabo?
  - a. Técnicos (carrera y grado)
  - b. Universitarios (carrera y grado)
  - c. Otros (especifique)
  
5. ¿Asiste a cursos y conferencias impartidas por el despacho o de forma externa?
  - a. Si
  - b. No
  - c. Algunas veces
  
6. ¿Con qué frecuencia asiste a ellos?
  - a. Cada 6 meses
  - b. Cada 12 meses
  - c. Más de 12 meses
  
7. ¿A cuántos cursos, talleres o conferencias ha asistido durante su estancia en este trabajo?
  - a. 1 a 3 cursos
  - b. 4 a 6 cursos
  - c. 7 a 9 cursos
  - d. 10 o más
  
8. ¿Conoce el programa de auditoría correspondiente a las empresas que revisa?
  - a. Si
  - b. No
  
9. ¿Ha participado en la elaboración del programa de auditoría?



### 3.6. ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE LOS RESULTADOS OBTENIDOS

A continuación se presentan los resultados y su interpretación, así como los gráficos correspondientes a aquellas respuestas que son más relevantes para llegar a las conclusiones de la investigación.

#### 3.6.1. Cuestionario número 1. Dirigido a los auditores

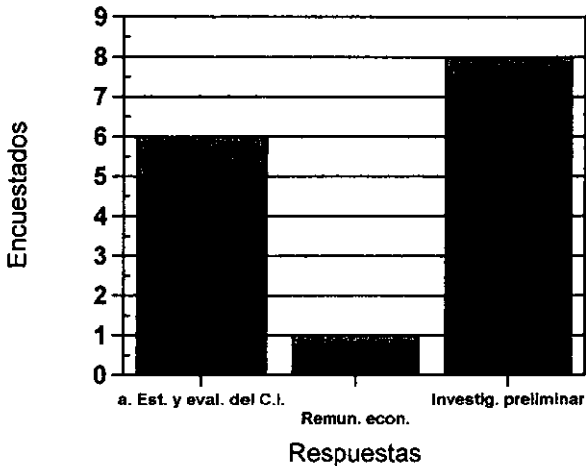
Pregunta 1. La cantidad de empresas que examina actualmente cada auditor autorizado de la ciudad de Uruapan, Michoacán, son las siguientes:

Auditor	No. Empresas	Auditor	No. Empresas
1	3	7	2
2	2	8	1
3	15	9	2
4	8	10	5
5	2	11	0
6	15		

Fuente: Encuesta directa (enero 1998)

Con las cifras anteriores puede verse que existe gran campo de acción en el área de auditoría, ya que cada vez son más las empresas que solicitan una revisión de sus estados financieros, logrando con ello un aumento en el trabajo de los auditores de la ciudad.

Pregunta 2. Seis de los once auditores encuestados consideran el estudio y evaluación del control interno para aceptar realizar una auditoría o para concursar por ella; mientras que sólo uno toma en cuenta la remuneración económica y ocho personas se basan en la investigación preliminar. Algunos contadores consideran varios elementos, por lo cual se excede del número de contadores encuestados.

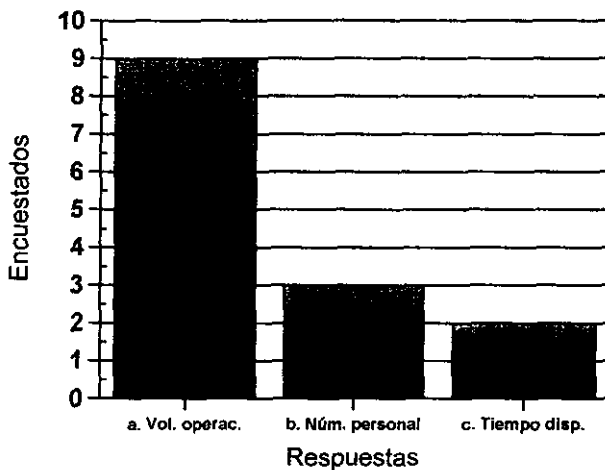


Fuente: Encuesta directa (enero 1998)

La mayor parte de los auditores para decidir si realiza o no una auditoría a alguna entidad, considera principalmente la investigación preliminar, que consiste en estudiar y analizar la situación de la empresa y cómo está conformada su organización; como segundo aspecto que consideran es el control interno y por último, la remuneración económica.



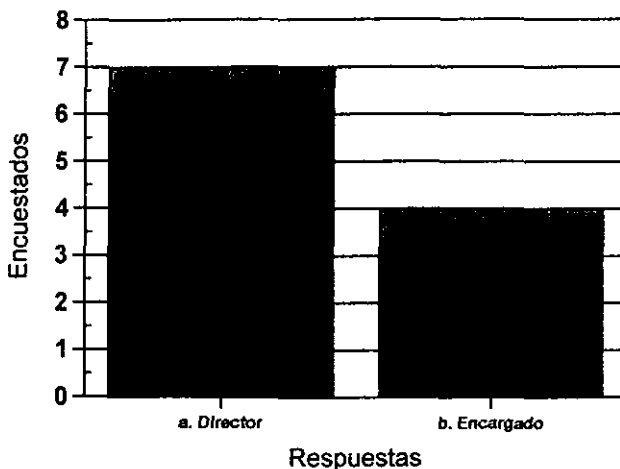
Pregunta 3. De los auditores encuestados, nueve consideran el volumen de las operaciones para realizar la planeación de auditoría, otros tres el número del personal, y los otros dos, el tiempo disponible.



Fuente: Encuesta directa (enero 1998)

Para la planeación de auditoría, la mayoría de los auditores de esta ciudad toman en cuenta el volumen de las operaciones, existiendo otros dos factores también importantes, pero considerados en menor medida. Los tres aspectos son básicos para hacer una buena planeación, y al obedecer a ésta se logra que la auditoría se realice de forma más ordenada y en el tiempo disponible.

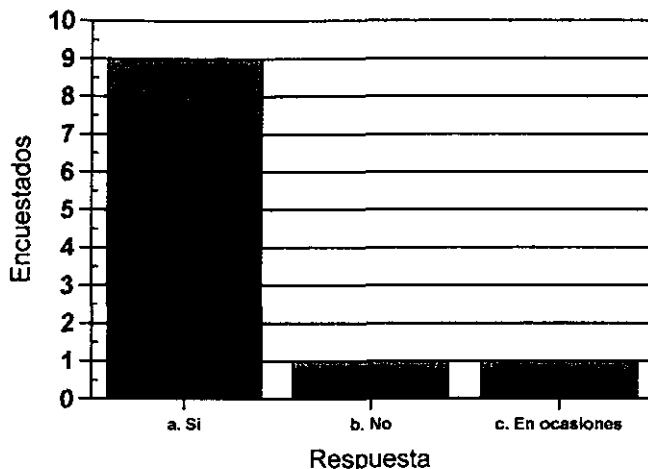
Pregunta 4. En siete de los despachos de auditores, la planeación de auditoría la lleva a cabo el director de auditoría, y en cuatro lo hace el encargado.



Fuente: Encuesta directa (enero 1998)

La planeación de la auditoría generalmente es realizada por el propio auditor, con lo cual puede estar más al tanto de la forma como ha de desarrollarse la revisión y de quién la realizará. Mientras que un menor número de auditores delegan la responsabilidad de la función de planeación a los encargados de auditoría, por ser éstos quienes están empapados del ambiente de la revisión, asimismo conocen más al personal de auditoría y el tiempo requerido para cada procedimiento.

Pregunta 5. Nueve de los auditores elaboran un programa de auditoría para cada empresa que revisan, uno no lo hace y otro más solamente en ocasiones.



Fuente: Encuesta directa (enero 1998)

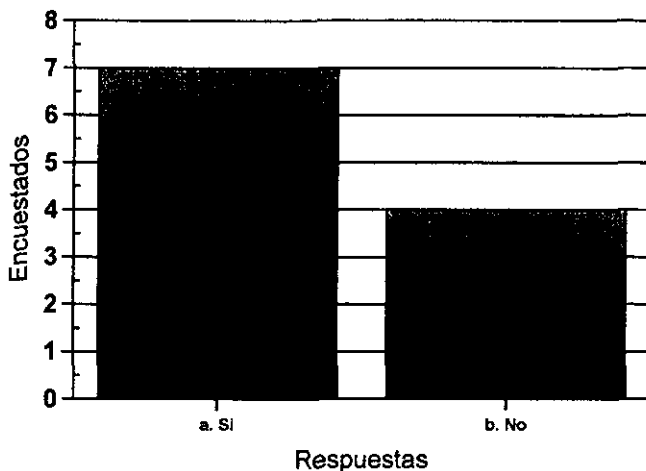
Puede observarse que la mayor parte de los auditores elaboran un programa de auditoría para cada una de las empresas que revisan, ésto es importante debido a que por medio de dicho programa se especifican las pruebas de auditoría que habrán de llevar a cabo todo el personal durante la revisión de los estados financieros de las empresas sujetas a examinación.

Pregunta 6. De los once contadores que dictaminan, son siete los que realizan programas de auditoría para cada ejercicio que examina, solamente un auditor no elabora programa y tres más lo hacen en ocasiones.

Fuente: Encuesta directa (enero 1998)

Con la respuesta obtenida puede observarse que la mayoría de los auditores realizan programa de auditoría para cada ejercicio que examinan, mientras que una mínima parte no lo hace así. Esta pregunta es similar en importancia que la anterior, ya que es fundamental plasmar por escrito todas aquellas pruebas de auditoría que habrán de realizarse en el desarrollo de la revisión para la obtención de información que sustente la opinión que el auditor deberá emitir al término de la examinación.

Pregunta 7. En siete de los once despachos en cuestión si se le da a conocer a todo el personal el programa de auditoría, y en el resto de ellos no se les muestra.



Fuente: Encuesta directa (enero 1998)

Es importante que todo el personal que colabora en una revisión conozca el programa de auditoría, ya que así podrá darse cuenta de todo lo que debe de hacerse, respecto al tipo de pruebas que se efectuarán durante el desarrollo de la auditoría. De esta manera, podrá tenerse mayor seguridad de que el personal revisa de forma correcta y adecuadamente, conforme lo previsto en el programa de auditoría.

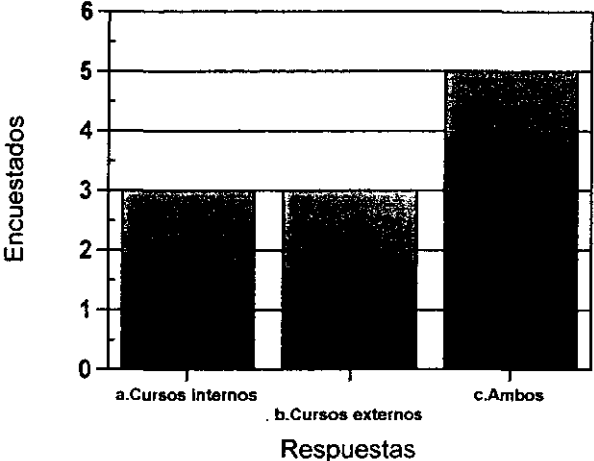
Poco más de la mitad de los auditores si cumplen con dar a conocer el programa de auditoría a todo su personal, que es quien al final de cuentas lo pone en práctica. Mientras que en cuatro despachos no lo conoce todo el personal.

Pregunta 8. En los once despachos encuestados se les imparte capacitación a todo el personal que trabaja en auditoría, con una periodicidad de 6 meses.

Fuente: Encuesta directa (enero 1998)

Con la respuesta a esta pregunta es posible darse cuenta que los auditores se preocupan en gran medida por capacitar a su personal de auditoría; lo cual significa que buscan para ellos una mejor preparación al otorgarles la oportunidad de recibir conocimientos en forma periódica. Tal capacitación del personal desemboca en que se brinda un trabajo de auditoría de mayor calidad, por contar con colaboradores más actualizados, ésto da como consecuencia un desarrollo más profesional en todas y cada una de sus funciones de auditoría.

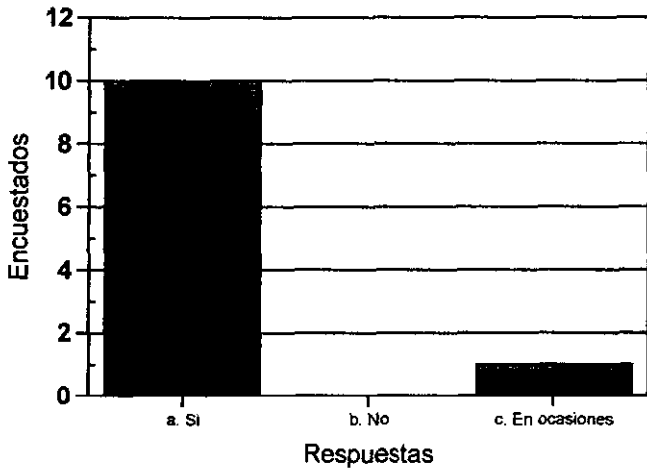
Pregunta 9. La capacitación impartida al personal de auditoría, en tres despachos es a través de cursos internos, en otros tres son por cursos externos y en cinco es proporcionada por ambos tipos de cursos.



Fuente: Encuesta directa (enero 1998)

Puede observarse que en todos los despachos de auditoría de esta ciudad, se les imparte capacitación al personal, sea por cursos internos, cursos externos o por ambos cursos. La mitad de los auditores se ayudan de ambos tipos de cursos para capacitar a su personal y apoyarlos de esta manera a su continua preparación, lo cual es importante para los subordinados, así como para el propio auditor.

Pregunta 10. En diez despachos asiste todo el personal de auditoría a la capacitación y en un despacho asiste sólo en ocasiones, mientras que ningún contador dijo que no asiste su personal.

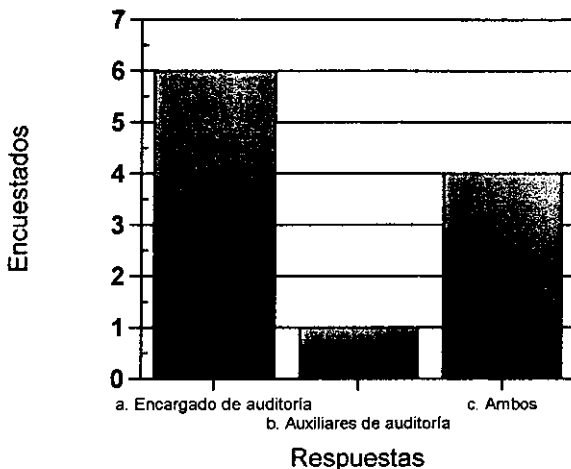


Fuente: Encuesta directa (Enero 1998)

Vuelve a observarse en esta gráfica que los auditores de esta ciudad ponen gran atención en mantener capacitados a sus subordinados, con la finalidad de contar con un buen equipo de trabajo e ir mejorando cada vez más proporcionándole cursos de capacitación.



Pregunta 11. En 6 despachos, el auditor está en constante comunicación de trabajo con el encargado de auditoría, un auditor se comunica con sus auxiliares y en 4 lo hace tanto con el encargado como con los auxiliares de auditoría.



Fuente: Encuesta directa (enero 1998)

Poco más de la mitad de los auditores mantienen comunicación principalmente con el encargado de auditoría, esto está bien ya que se siguen los niveles jerárquicos. Sin embargo, considero más adecuado lo que hacen 4 de los auditores, que es entablar comunicación con todo su personal, que incluye al encargado y a los auxiliares, ya que de esta forma estaría más al tanto de las necesidades de su personal, así como de los problemas que se les presentan. Además de que con ello se mejoran las relaciones entre auditor y personal y se mejora el ambiente de trabajo.

Pregunta 12. Nueve auditores se encuentran en constante comunicación con sus clientes, mientras que dos contadores lo hacen sólo con algunos de ellos, y ninguno respondió que no sostenga comunicación con los mismos.

Fuente: Encuesta directa (enero 1998)

La mayoría de los auditores mantiene comunicación con sus clientes, lo cual indica que existen buenas relaciones con ellos y ésto coadyuva a que el desarrollo de las auditorías se lleve a cabo de una mejor manera, ya que puede haber una mayor colaboración por parte de los integrantes de la empresa sujeta a examen.

Pregunta 13. Son nueve auditores los que entregan el dictamen en la fecha acordada con las mismas, en dos despachos lo entregan en dicha fecha sólo en algunas ocasiones.

Fuente: Encuesta directa (enero 1998)

La mayoría de los auditores declararon que hacen la entrega del dictamen a las empresas en la fecha que previamente acordaron, lo cual significa que llevaron a cabo una buena planeación y un programa de auditoría, y que efectivamente se aplicaron las pruebas que se habían previsto en el mismo.

Pregunta 14. La totalidad de los auditores encuestados hacen sugerencias y observaciones al cliente a quién se le practica la auditoría, respecto de las fallas de control interno detectadas durante la revisión.

Fuente: Encuesta directa (enero 1998)

Ésto significa que el auditor se preocupa por cumplir con su papel que consiste, además de revisar y emitir una opinión sobre la revisión llevada a cabo, en informar todas las situaciones y circunstancias que se suscitaron en el transcurso del examen, sean éstas aspectos correctos o sean deficiencias detectadas en el control interno. Cuando la empresa tenga conocimiento de todo lo anterior, aplicará las medidas pertinentes para corregir lo informado por el auditor.

Pregunta 15. En seis de los once despachos, al final de la auditoría, el auditor revisa si se cumplieron los objetivos del programa de auditoría, los otros cinco auditores lo hacen sólo en ocasiones, y ninguno respondió que no lo hiciera.

Fuente: Encuesta directa (enero 1998)

Casi todos los auditores revisan y verifican al final de las auditorías si realmente los objetivos previstos en el programa de auditoría fueron alcanzados por los colabores que efectuaron la examinación de los estados financieros de las empresas. Esta tarea es importante, ya que sirve de base para estructurar y mejorar los programas subsecuentes.

### **3.6.2. Cuestionario número 2. Dirigido al personal de auditoría**

Pregunta 1. De las veintitrés personas encuestadas, once ocupan el puesto de encargado de auditoría y las doce restantes son auxiliares de auditoría.

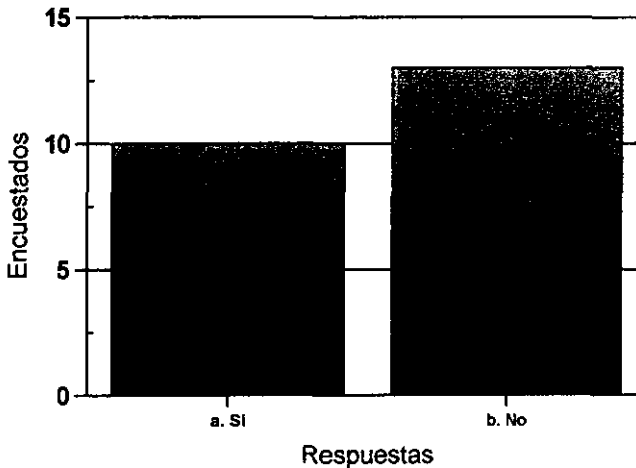
Fuente: Encuesta directa (enero 1998)

Pregunta 2. Cinco trabajadores de auditoría tienen una antigüedad en el despacho menor de un año, diez están entre uno y tres años, cinco personas tienen de tres a cinco años y sólo tres tienen más de cinco años.

Fuente: Encuesta directa (enero 1998)

Ambas preguntas fueron hechas para conocer el nivel laboral en que se encuentran los encuestados, y la antigüedad que tienen en los respectivos despachos de auditoría; con estas interrogantes podrá facilitarse en análisis de las preguntas subsecuentes.

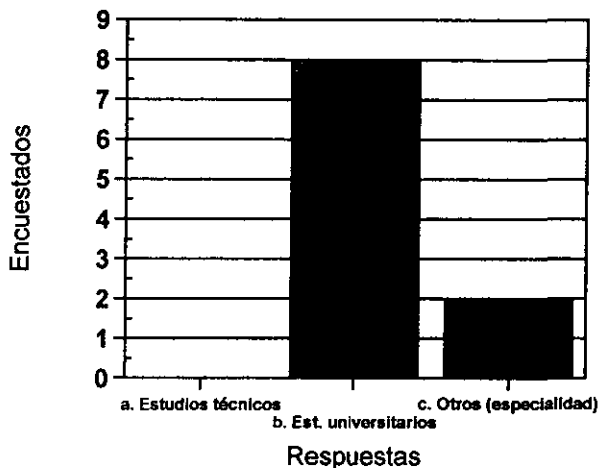
Pregunta 3. Actualmente diez colaboradores de auditoría realizan algún tipo de estudio y los trece restantes no lo hacen, de los cuales diez son universitarios y tres son auxiliares contables.



Fuente: Encuesta directa (enero 1998)

Casi un 57% del personal que colabora en el área de auditoría no realiza ningún estudio, y la mayoría de éstos tienen un nivel universitario, mientras que solamente tres tienen conocimientos de nivel técnico. El porcentaje restante representa a los estudiantes que trabajan en la auditoría. Ésto quiere decir que la mayor parte de las auditorías son llevadas a cabo por personal que cuenta con una preparación profesional académica, que asegura en cierta medida la confiabilidad en la revisión realizada.

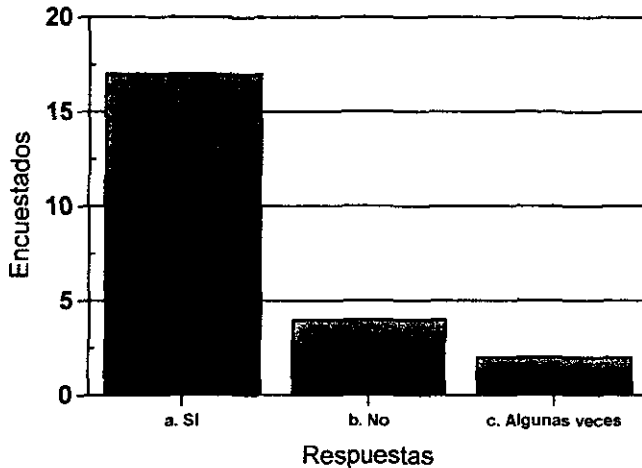
Pregunta 4. De las diez personas que actualmente efectúan algún estudio, ninguna está en carrera técnica, ocho asisten a la universidad y dos estudian una especialidad.



Fuente: Encuesta directa (enero 1998)

Todo el personal de auditoría que realiza estudios, son de nivel profesional, ya que la mayoría son universitarios y los demás son de especialidad. Puede observarse que todos tienen una preparación académica superior, y eso hace que se deposite mayor confianza en la revisión que llevan a efecto.

Pregunta 5. De las personas que asisten a cursos o conferencias impartidas por el despacho o de forma externa, de los veintitrés encuestados, diecisiete si asisten a ellos, cuatro no lo hacen y dos solamente algunas veces.



Fuente: Encuesta directa (enero 1998)

Diecisiete personas que representan el 74% del personal de auditoría si asisten a cursos o conferencias impartidas por el despacho o de forma externa, y dos personas sólo asisten en algunas ocasiones; lo cual significa que el auditor se preocupa en cierta medida por capacitar a su personal, sin embargo, la capacitación no es otorgada para todos por igual, tal situación no es muy conveniente, ya que todas las personas requieren de preparación, quizás no darles cursos iguales para todos ni en un mismo tiempo, pero si proporcionarles cursos que vayan acordes con sus necesidades y sus capacidades.

Pregunta 6. De diecisiete personas que respondieron a la pregunta anterior que si asisten a cursos, catorce de ellas lo efectúan cada seis meses o menos o dos cada doce meses y otra persona más de doce meses.

Fuente: Encuesta directa (enero 1998)

Esta pregunta está muy relacionada con la anterior ya que trata del periodo de tiempo en que el personal de auditoría asiste a cursos o conferencias de capacitación. La mayor parte de las personas que si son capacitadas, lo hacen por lo menos cada seis meses, y una parte minoritaria es cada doce o más meses. Esto refleja que la capacitación es relativamente continua y por consecuencia el personal se encuentra en un buen nivel de capacitación.

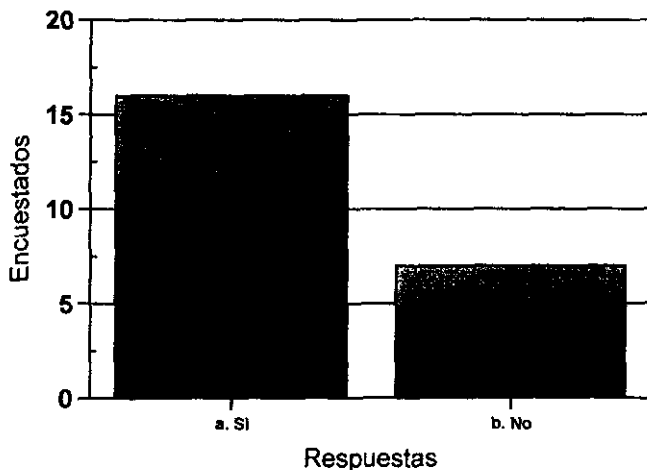
Pregunta 7. De las diecinueve personas que han asistido a cursos, talleres o conferencias durante la estancia en el actual trabajo cinco personas llevan de uno a tres cursos en su haber, seis personas de cuatro a seis, otras tres de siete a nueve y cinco llevan diez o más cursos.

Fuente: Encuesta directa (enero 1998)

Existe cierto equilibrio respecto al número de cursos al que ha asistido el personal de auditoría y el tiempo que lleva integrado en el despacho. Es un buen número que asiste a cursos y la cantidad que tienen en su haber, porque en eso se nota el interés existente tanto por parte del auditor como de propio personal.



Pregunta 8. Dieciséis colabores si conocen el programa de auditoría correspondiente a las empresas a las que han sido asignados para revisarlas, y los siete restantes no lo conocen.



Fuente: Encuesta directa (enero 1998)

A la mayoría del personal de auditoría si les es presentado el programa de auditoría que corresponde a cada una de las empresas que van a revisar, mientras que siete personas no lo conocen. No es muy adecuado que una parte del personal si conozca el programa de auditoría y otra no, porque debido a que como todos forman parte de la revisión, entonces todos deben saber las pruebas y procedimientos que habrán de aplicarse para lograr que la auditoría se lleve a cabo como fue prevista y se puedan alcanzar los objetivos predeterminados.

Pregunta 9. De las veintitrés personas encuestadas, diez si han participado en la elaboración del programa de auditoría y las trece restantes no participan en ellos.

Fuente: Encuesta directa (enero 1998)

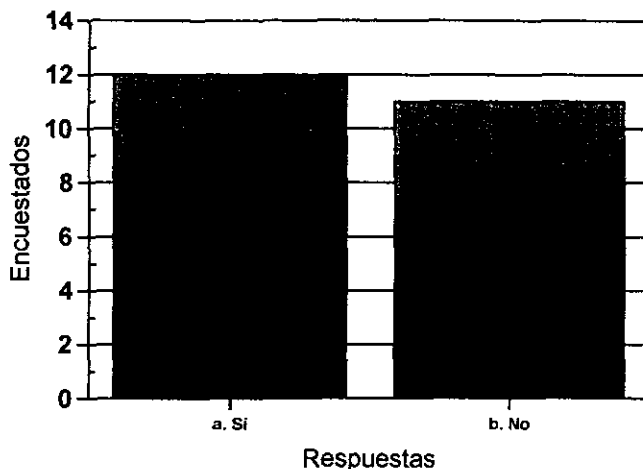
Poco menos del personal de auditoría ha participado por lo menos en alguna ocasión en la elaboración del programa de auditoría y trece integrantes del equipo de auditoría nunca lo han hecho. Podría decirse que es un buen número quienes colaborar en revisar el programa, ya que no todo el personal puede hacerlo, por no tener, quizás, el suficiente conocimiento para definir las pruebas y procedimientos que se llevarán a efecto para desarrollar la revisión.

Pregunta 10. Sólo el trabajo de tres personas se enfoca siempre a determinadas cuentas, mientras que de las veinte restantes el trabajo es diversificado.

Fuente: Encuesta directa (enero 1998)

Puede verse que la mayoría del personal de auditoría lleva a cabo un trabajo diversificado mientras que una mínima parte del personal su trabajo si va dirigido sólo a la revisión de determinadas cuentas. Es más conveniente que el trabajo del personal no se limite a examinar ciertas cuentas, ya que así no podrá desarrollar conocimientos acerca de lo demás que entre en la revisión, y de esta forma las personas pueden quedar estancadas en su desarrollo laboral. Por lo cual, es mejor diversificar las tareas de examinación para que todos puedan, en determinado momento, llevar a cabo la revisión de todas las cuentas que componen el sistema contable de las empresas.

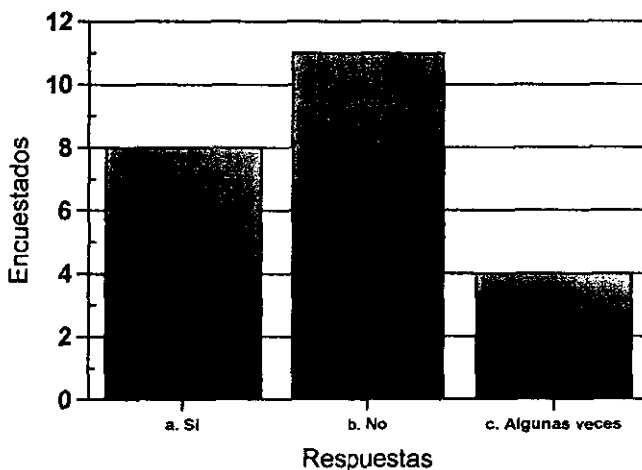
Pregunta 11. Doce integrantes del personal de auditoría si han revisado todas las cuentas contables de una empresa, mientras que once no lo han hecho.



Fuente: Encuesta directa (enero1998)

En esta explicación puede reiterarse lo mencionado en la pregunta anterior, ya que vuelve a tocarse el tema de la revisión de ciertas cuentas por parte del personal y puede observarse que, aproximadamente la mitad del personal de auditoría no se ha adentrado en la examinación de todas las cuentas contables de una empresa; pero al resto de los colaboradores si se les ha dado la oportunidad de intervenir en la revisión de todas y cada una de las mismas.

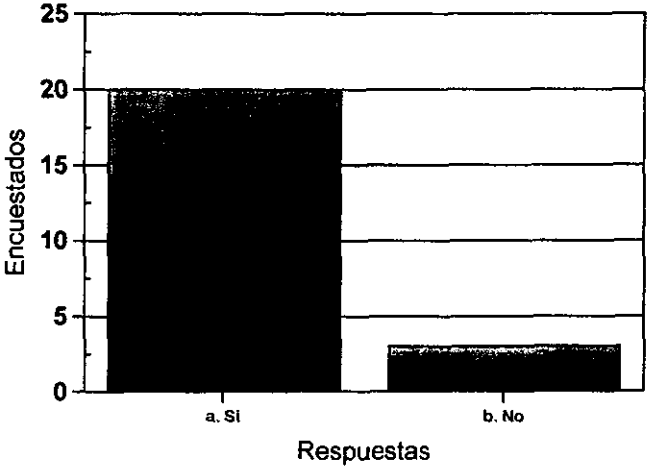
Pregunta 12. Cuando el personal es asignado para realizar la revisión de la contabilidad de una empresa, ocho de ellos sí concluyen el trabajo de la misma, once no lo hacen y otros cuatro sólo algunas veces.



Fuente: Encuesta directa (enero 1998)

Puede verse el número de subordinados que concluyen el trabajo que han comenzado en una empresa. Resultaría mejor que las mismas pudiesen concluir la revisión que inician en una empresa, para lograr tener una continuidad en la misma, y así conocer todas aquellas circunstancias que se presentaron durante la revisión para poderlas comunicar, tanto al auditor como a la empresa.

Pregunta 13. De las veintitrés personas encuestada, veinte de ellas sí conocen la utilidad y el destino que tendrán las cédulas que elaboran, y solamente tres colaboradores no tiene conocimiento de eso.



Fuente: Encuesta directa (enero 1998)

Es importante el resultado de esta pregunta, ya que indica que la mayor parte del personal si conoce hacia dónde van los papeles de trabajo que elabora. Lo cual indica que los subordinados si saben el porqué y para qué de su trabajo, y conocen la utilidad y relevancia que tienen sus funciones de auditoría para la elaboración del dictamen.

## CONCLUSIONES

Por medio de este trabajo de investigación, se pretendía detectar las fallas o deficiencias que se presentan al llevar a cabo las auditorías de estados financieros por parte de los contadores de la ciudad de Uruapan, Mich. autorizados para dictaminar. Para tal efecto se hizo una investigación de campo en la que se aplicó una encuesta directa, consistente en dos cuestionarios distintos, uno que fue dirigido a los auditores y el otro para su personal.

Con base en los resultados obtenidos de los cuestionarios mencionados, pudo llegarse a las siguientes conclusiones:

Las fallas y deficiencias encontradas en la práctica de auditoría, se enfocan principalmente a aspecto tales como la falta de preparación y de capacitación del personal de auditoría, escasez de información sobre la importancia de las labores de los colaboradores, además de falta de comunicación entre el auditor y su personal de auditoría.

El primer aspecto mencionado en el párrafo anterior es la falta de preparación del personal de auditoría, ésto pudo observarse en que muchos de los que colaboran en las revisiones son todavía estudiantes o tienen carreras técnicas; ya que una persona con estudios técnicos no abarca todas las áreas necesarias para llevar a cabo la examinación de los estados financieros de una entidad, y los estudiantes tal vez aún no hayan adquirido los conocimientos requeridos para lo previamente mencionado. Sin embargo, no siempre lo anterior es fundamental para determinar el grado de preparación de las personas, ya que algo que es igualmente importante es

la capacitación, este factor es sumamente relevante debido a que por medio de ella se logra que la gente esté actualizada sobre los diversos temas que se involucran para realizar el examen de la entidad, asimismo coadyuva a que el personal conozca más a fondo el trabajo que efectúa y, de esta forma se está mejor capacitada para hacer frente a las distintas situaciones que se suscitan durante la revisión.

Otro factor que considero como deficiencia es la desigualdad en la capacitación al personal, ésto fue tratado en los dos cuestionarios aplicados, de los cuales se pudo observar que existe contradicción entre las respuestas de algunos auditores y del personal de auditoría. Por ejemplo, los contadores declararon que todos sus subordinados asisten a capacitación, sea interna o externamente; mientras que varias personas de auditoría mencionaron que ellas no han recibido ningún tipo de capacitación durante su estancia laboral en el despacho. Tal diferencia de respuestas, indica que existen ciertas fallas en la impartición de cursos para capacitar.

Otra falla es la que los subordinados que ocupan el puesto de auxiliares, en ocasiones no conocen la utilidad de las cédulas que elaboran, lo cual está relacionado con la falta de comunicación entre el auditor con su personal, ya que si el auditor no destina un poco de tiempo a informar a sus colaboradores acerca de lo que representan sus labores para el trabajo de cierre y elaboración del dictamen, el trabajador ejecuta sus funciones casi a ciegas por no saber exactamente lo que está haciendo y, por ende no tiene conocimiento de la repercusión que tendrían los errores que cometiera por tal desconocimiento.

En mi opinión, el hecho de que los contadores dedicados a la auditoría no



otorguen capacitación a todos sus subalternos, no es algo que les sea redituable, ya que el no gastar en cursos y/o talleres para su personal, a la larga les resulta más costoso, porque la falta de conocimiento genera pérdida de tiempo por el lapso que destinan a la comprensión de la revisión en que están participando, y el tiempo representa dinero; además de la disminución de la calidad en el servicio profesional que proporciona el auditor. Vale más dedicar tiempo en instruir al personal que en estar tratando de entender el trabajo que se está realizando. Ésto indica cuan importante es el capacitar al personal, sea externa o internamente, el poner atención a dicho aspecto puede repercutir en el incremento del valor del servicio de auditoría prestado.

En la actualidad, tanto la comunicación con el personal como la capacitación del mismo, son básicos para lograr un buen trabajo de auditoría en equipo, ya que al referirse al examen de auditoría no es hablar solamente del auditor, sino de todo su grupo de colaboradores, los cuales juegan un papel fundamental para alcanzar los objetivos de calidad que el contador se ha trazado. Por lo tanto, los auditores deben atender diversas cuestiones como las descritas previamente para poder mantenerse actualizados y tener condiciones de competir con los demás despachos.

Los puntos descritos han sido las principales deficiencias detectadas, sin querer decir con ello que en todos los despachos de auditoría ubicados en la ciudad de Uruapan, Mich., se encuentran dichas irregularidades, simplemente se describe la situación general observada en los resultados obtenidos en el presente trabajo.

## BIBLIOGRAFÍA

1. BOTELLO Benitez, Gregoria.

Diseño de un sistema de control de inventarios a una microempresa comercializadora de autopartes de la ciudad de Uruapan, mich.

Tesis de licenciatura en Contaduría.

1996, Universidad Don Vasco, Uruapan, Mich.

2. CÓDIGO Fiscal de la Federación

1998, Ed. ISEF, México.

3. COOK, J. W.; Winkle, G.M.

Auditoría. 1987, Ed. Interamericana,

3a. ed., México.

4. ELIZONDO López, Arturo.

El Proceso Contable. Contabilidad 1er. nivel.

1992, Ed. Ecasa, 8a. reimp. 9a. ed., México.

5. ELIZONDO López, Arturo.

El Proceso Contable. Contabilidad 2o. nivel.

1995, Ed. Ecasa, 5a. reimp. 5a. ed., México.

6. ELIZONDO López, Arturo.

Proceso Contable 1 y 2. Contabilidad Fundamental.

1992, Ed. Ecasa, 1a. ed., México.

7. GUZMÁN Valdivia, Isaac.

La Sociología de la Empresa.

1973, Ed. Jus, 6a. ed., México.

8. INSTITUTO Mexicano de Contadores Públicos.

Normas y Procedimientos de auditoría.

1996, IMCP, México.

9. INSTITUTO Mexicano de Contadores Públicos,

Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

1995, IMCP, México.

10. MÉNDEZ Morales, José Silvestre,

Economía y la Empresa.

1989, De. McGraw Hill, 1a. ed., México.

11. MOLINA Aznar.

Organización de Almacenes y Control de Inventarios.

1992, Ed. Ecasa, 4a. reimp. 1a. ed., México.

12. MORENO Fernández, Joaquín.

Contabilidad Básica.

1990, Ed. McGraw Hill, 3a. ed., México.

13. PERDOMO Moreno, Abraham.

Administración Financiera de Inventarios.

1993, Ed. Ecasa, 1a ed., México.

14. PERDOMO Moreno, Abraham.

Análisis e Interpretación de Estados Financieros.

1988, Ed. Ecasa, 13a. reimp., 7a. ed., México.

15. RAMÍREZ Martínez, Eva Edelmira.

Contabilidad. 1984, Ed. Interamericana,

1a. ed., México.

16. RODRÍGUEZ Valencia, Joaquín.

Cómo Administrar Pequeñas y Medianas Empresas.

1993, Ed. Ecasa, 3a. ed., México.

17. SANTILLANA González, Juan Ramón.

Auditoría 1. 1996, Ed. Ecafsa, 2a. ed., México.

18. SANTILLANA González, Juan Ramón.

Auditoría II. 1996, Ed. Ecafsa,

1a. ed., México.

19. SOLORIO Acuña, Ana L.

Importancia de los estados financieros básicos y su análisis en la micro y pequeña empresa comercial en la ciudad de Uruapan, Mich.

Tesis de licenciatura en Contaduría.

1996, Universidad Don Vasco, Uruapan, Mich.

20. TORRES Tovar, Juan Carlos.

Introducción a la Contabilidad.

1983, Ed. Diana, 6a imp. 1a. ed., México.