



875208

# UNIVERSIDAD VILLA RICA

FACULTAD DE CONTADURÍA

ESTUDIOS INCORPORADOS A LA  
UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

8

**“LA AUDITORÍA COMO ACTIVIDAD  
PROFESIONAL, CARACTERÍSTICAS  
E IMPLICACIONES ÉTICAS”**

## T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:  
**LICENCIADA EN CONTADURÍA**

PRESENTA:

*Sara Alicia Mireles González*

Director de Tesis:

L.C. y M.C. Miguel Ángel Bolaños Moreno

Revisor de tesis:

L.C. Paulino Antonio Córdoba Cayetano

BOCA DEL RÍO, VER

**TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN**

2008



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.

# PAGINACION DESCONTINUA

## AGRADECIMIENTOS

A Jehová Dios que por medio de su Hijo Jesús han sabido guiar mi vida entera, pues ya no soy yo quien vive sino es mi Padre quien vive a través de mí.

A mis Padres el Sr. Ingeniero T. De Jesús Mireles García y la Sra. Mtra. Alicia González Medina de Mireles; al primero por darme su apoyo económico, por mostrar y dar ejemplo de vida hacia mí en cualquier aspecto, por su paciencia, por su sabiduría que a través de los libros me ha regalado; a la segunda por estar siempre conmigo, por haberme alimentado y sufrido a mi lado nuestros triunfos y fracasos porque gracias a ella, a su apoyo, comprensión, a su amor, a su sacrificio, a su dedicación, a su gran entereza, a su ejemplo de trabajo y esfuerzo pero sobre todo por compartir el regalo mas bonito que pudo darme mi madre: ella y su amor tan grande por nuestro creador, por esto y muchísimas cosas mas (económicas, sociales, culturales, religiosas)... Le dedico la presente tesis GRACIAS.

A todas aquellas personas que hicieron posible la investigación de éste proyecto documental y práctico que a continuación se mencionan:

✓ L.C. y M.C. Miguel Ángel Bolaños Moreno;

Porque gracias a él empecé a realizar mi tesis, con su ayuda, paciencia y conocimientos, además de guiarme en la elaboración de la misma, guardo un profundo amor y respeto por quien a la vez de ser mi Asesor de tesis, es mi amigo.

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

- ✓ A los sinodales
- ✓ A la C.P. Martha Gloria Canudas Lara, por darme ánimo para seguir adelante y por su ejemplo de vida.
- ✓ L.C. Mónica Sánchez Cosío, por todas las porras que me dio y por apoyarme, por ser mi asesora y además mi amiga.
- ✓ Lic. Baca, porque cuando lo necesité él estuvo ahí.
- ✓ Y a todas las siguientes personas:
  1. Rodolfo (centro de computo)
  2. Jorge (copias de la biblioteca)
  3. Lic. Olmedo (me ayudó cuando me detuve en la tesis)
  4. Santy (que siempre estaba ahí para escucharme, te quiero mucho).
  5. Angie (que me apoyo en el servicio social, tambien te quiero).
  6. A todos mis maestros de toda la carrera y a otros muchos más. Gracias.

Quiero mencionar que debido a ellos a su apoyo, a su tiempo, comprensión, consejos y sabiduría no lo hubiera logrado, quedan en mis mas profundos sentimientos del corazón, y no solo momentáneamente sino para siempre. LOS QUIERO MUCHO A CADA UNO DE USTEDES, PORQUE ¿SABEN? SON MUY ESPECIAL EN MI VIDA.

Nota: por favor, si algún día me necesitan solo tienen que llamarme, recuerden que me tienen a mi.

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

## ÍNDICE

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

### INTRODUCCIÓN

#### CAPÍTULO 1. METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

1.1	Planteamiento del problema .....	7
1.2	Justificación .....	7
1.3	Objetivos .....	8
	1.3.1    Objetivo General .....	8
	1.3.2    Objetivo Específico .....	8
1.4	Hipótesis .....	8
1.5	Variables .....	9
1.6	Definición de Variables .....	9
1.7	Tipo de Estudio .....	11
1.8	Limitaciones de Estudio .....	11

#### CAPÍTULO 2. LA PROFESIÓN CONTABLE, LA AUDITORÍA Y EL FRAUDE.

2.1	LA PROFESIÓN CONTABLE .....	13
	2.1.1    Introducción .....	13
	2.1.2    Agrupaciones Profesionales .....	22
	2.1.3    La Formación Profesional del Contador Público ..	28
	2.1.4    Código de Ética Profesional .....	30

2.1.5	Normas Generales de Actuación Profesional .....	36
2.1.6	La Actividad del Contador Público .....	40
2.1.6.1	Áreas que abarca .....	40
2.1.6.2	Cómo puede ejercerla .....	41
<b>2.2</b>	<b>LA AUDITORÍA COMO ACTIVIDAD PROFESIONAL.</b>	
2.2.1	Concepto .....	42
2.2.1.1	Historia .....	44
2.2.1.2	Tipos .....	50
2.2.2	Enfoque de la Auditoría en profesiones distintas a la Contaduría Pública .....	56
2.2.3	La Auditoría como Profesión .....	57
2.2.4	Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas .....	61
2.2.5	Incentivos para conservar la Calidad en la Auditoría .....	67
<b>2.3</b>	<b>EL FRAUDE</b>	
2.3.1	Concepto .....	74
2.3.2	Elementos .....	74
2.3.3	Características .....	75
2.3.4	Responsabilidad Profesional y Legal .....	76
2.3.4.1	Obligación en la detección de información errónea .....	78

2.3.4.2 Responsabilidad Legal de los  
Audidores en caso de Fraude ..... 79

2.3.4.3 ¿Qué puede hacer el Auditor para  
defender legalmente a la empresa? ..... 85

2.3.5 ¿Cómo detectar y prevenir Fraudes? ..... 91

2.3.5.1 Auditoria de los Servicios  
de Prevención ..... 96

2.3.5.2 Los Servicios de Prevención que  
deben ser Auditados ..... 98

2.3.5.3 La Independencia del Auditor dentro  
de la Empresa Auditada ..... 101

**CAPÍTULO 3. CASO PRÁCTICO**

3.1 Generalidades ..... 109

3.2 Cuestionario #1 sobre ética profesional ..... 111

3.3 Cuestionario #2 sobre el dilema ético ..... 123

3.4 Conclusiones sobre el caso práctico ..... 126

**CAPÍTULO 4. CONCLUSIONES**

4.1 Conclusiones ..... 133

4.2 Sugerencias ..... 140

**BIBLIOGRAFÍA ..... 141**

INTRODUCCIÓN

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

## INTRODUCCIÓN

La información confiable es esencial para la existencia de cualquier entidad en la sociedad.

El inversionista, al tomar la decisión de comprar o de vender títulos-valores; el banquero, al decidir si debe aprobar un préstamo; el gobierno, al obtener ingresos con base en las declaraciones de renta; todos dependen de la información proporcionada por otros.

En muchas de estas situaciones, las metas de los proveedores de información van directamente en contravía de los de los usuarios de la información.

En esta línea de razonamiento está implícito un reconocimiento de la necesidad social de contar con auditores independientes: individuos de competencia e integridad profesional que pueden decir si la información que se utiliza constituye un panorama razonable de lo que realmente está sucediendo.

La contabilidad confiable y la presentación de informes financieros ayuda tanto a Personas Físicas como a Personas Morales a asignar los recursos en forma eficiente.

Una razón importante para el desarrollo de la profesión de Contaduría Pública es la función de atestar. Pero, ¿qué es atestar?. Atestar la información significa asegurar la confiabilidad de ésta.

Más formalmente, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos ha definido el contrato de atestación como uno en el cual:

"Un contador público es contratado para emitir o hacer emitir una comunicación escrita que expresa una conclusión sobre la confiabilidad de una afirmación escrita que es responsabilidad de un tercero".<sup>1</sup>

En el caso de la auditoría de estados financieros, el informe de auditoría incluye, en la mayoría de los casos, un opinión sobre si los estados financieros de la entidad se ajustan a los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Los Contadores Públicos realizan tres tipos diferentes de contrato de atestación, que incluyen exámenes, revisiones y procedimientos acordados. Cuando se examinan los estados financieros, el contrato o compromiso se llama auditoría.

Puesto que las auditorías contienen exámenes de información financiera por parte de expertos independientes, aumentan la credibilidad de la información contenida en los estados financieros.

Las personas que toman decisiones dentro, como fuera de la organización, pueden utilizar información financiera

---

<sup>1</sup> O. WHITTINGTON Ray / PANY Kurt.

"Auditoría; Un enfoque integral." Trad. De PRINCIPLES OF AUDITING. 12a. ed. Colombia., Ed. Irwin Mc Graw-Hill. 2000. 624 pp.

auditada con la seguridad de que no es probable que ésta sea sustancialmente errada.

Las auditorías reducen el riesgo de la información y, por consiguiente, el riesgo global de tomar diversos tipos de decisiones.

La naturaleza y énfasis de la auditoría ha cambiado con el paso de los años. La auditoría empezó con el objetivo de detectar el fraude mediante el examen de todas o la mayoría de las transacciones de negocios. Hoy en día, antes de dicho objetivo, es certificar la razonabilidad de los estados financieros.

Debido al gran tamaño de las organizaciones de negocios, las auditorías comprenden necesariamente el uso de técnicas de muestreo con base en la consideración de los auditores acerca de los controles de la organización.

También se pide a los auditores asumir una mayor responsabilidad para atestar el cumplimiento de las leyes y regulaciones y la efectividad de los controles.

La profesión de auditoría va mucho mas allá de la contaduría pública; ésta incluye también a los auditores internos y a diversos auditores gubernamentales, como los auditores de la Oficina de Contabilidad General o los auditores fiscales.

Existe la posibilidad de que los estados financieros no auditados hayan sido falsificados en forma deliberada, con el fin de esconder hurto o fraude o como un medio de inducir al lector a invertir en el negocio o a otorgar un crédito.

Por ello, en la presente investigación se darán a conocer algunos aspectos importantes acerca de la profesión contable; una introducción de la misma, la formación profesional, las normas generales de actuación, la actividad en sí del contador público, así como también, la auditoría como actividad profesional, sus características e implicaciones éticas, sabiendo de antemano los diferentes conceptos de auditoría, su historia, los tipos de auditoría que hay, sus enfoques, la auditoría como profesión, el código de ética profesional; otro punto importante que se ve en esta investigación son cuestiones de fraude, tales como su concepto, sus elementos, sus características, responsabilidad legal de los auditores, también se tendrán en cuenta algunos puntos para saber cómo detectar y prevenir fraudes, la independencia del auditor, etc.

Por último se citará un caso práctico real, para conveniencia del lector, el cual constará de un cuestionario de diez preguntas relacionadas al tema, aplicándolo en COMISIÓN FEDERAL DE ELECTRICIDAD, objetivamente en el área de contabilidad general. Teniendo como tema principal el "Dilema Ético".

El Autor.

**CAPÍTULO 1**  
**METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN**

## METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

### 1.1 Planteamiento del Problema:

Debido a la gran importancia que tiene la auditoría actualmente en la optimización de los recursos humanos, técnicos y financieros que ayudarán a las empresas a sobrevivir en tiempos de crisis, se requiere saber:

- ✓ Qué tipos de auditorías existen.
- ✓ Cuáles son las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.
- ✓ Qué actividades principales desarrollarán los auditores.
- ✓ Las responsabilidades Profesional y Legal de los mismos.
- ✓ Cómo detectar y prevenir Fraudes.
- ✓ La Independencia del Auditor.

### 1.2 Justificación:

Su justificación radica en que se debe crear conciencia de que la Profesión del Auditor va más allá de una simple opinión.

La auditoría es un tema de actualidad, el cual tiene que ver con otras áreas propias de la contabilidad tales como impuestos, estados financieros, procesos administrativos.

La auditoría no es solo un cúmulo de conocimientos, sino un conjunto de valores éticos y morales.

Por ello debe replantearse como consecuencia de la gran importancia que tiene su investigación, previniendo problemas y corrigiendo los que ya estén, esto conlleva a elevar y dignificar la noble Profesión Contable-Administrativa y por ende a la Auditoría.

### 1.3 Objetivos

#### 1.3.1 Objetivo General

Concientizar la gran importancia de la Profesión del Auditor y su relación con el Código de Ética Profesional.

#### 1.3.2 Objetivo Especifico

- ✓ Tener un conocimiento profundo acerca de la Auditoría y del Código de Ética Profesional
- ✓ Recomendar un adecuado criterio por parte de los Auditores para conducirse por el camino mas acertado.

### 1.4 Hipótesis

Cuando la Actitud del Contador Público se apegue al Código de Ética Profesional, entonces, podrá dar un mejor servicio a la entidad contratante.

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

## 1.5 Variables

### Variable Dependiente

Un mejor servicio a la entidad contratante.

### Variable Independiente

La actitud del Contador Público.

## 1.6 Definición de Variables

Actitud: "forma de motivación social que predispone la acción de un individuo hacia determinados objetivos o metas. La actitud engloba un conjunto de creencias, todas ellas relacionadas entre sí y organizadas en torno a un objeto o situación".<sup>2</sup>

Contador Público: "persona que ha recibido preparación técnica universitaria, está patentado para ejercer su profesión mediante cédula expedida por la Dirección General de Profesiones de la Secretaría de Educación Pública; entre sus actividades destacan entre otras, las de:

a) Comprobar y fiscalizar las transacciones que, por motivo de las operaciones practicadas por la entidad, se encuentran registradas en la contabilidad de ésta, a fin

---

<sup>2</sup>"Actitud," *Enciclopedia Microsoft® Encarta® 2000*. © 1993-1999 Microsoft Corporation. Reservados todos los derechos.

de emitir su opinión imparcial acerca de la veracidad de los estados financieros obtenidos.

b) Practicar estudios de planeación financiera, fiscal, económica, etc., a las entidades que requieran de sus servicios.

c) Practicar auditorías especiales a entidades públicas o privadas.

d) Emplearse como servidor público.

e) Emplearse como docente en instituciones de educación media superior y superior"<sup>3</sup>.

Apegar: "afición, inclinación".<sup>4</sup>

Código de Ética Profesional: "es el conjunto de reglas de conducta que ha decidido adoptar la profesión organizada de Contador Público".<sup>5</sup>

Servicio: "emplearse en tareas que producen bienestar o comodidad a otro. Desempeñar un oficio o responsabilidad".<sup>6</sup>

Entidad Contratante: "Empresa, jurídica que realiza actividades económicas gracias a las aportaciones de capital de personas ajenas a la actividad de la empresa,

---

<sup>3</sup> LÓPEZ LÓPEZ, José Isauro. "Diccionario Contable, Administrativo, Fiscal". 3ª.ed. México, D.F., Ed. ECAFSA 2001., 350 pp.

<sup>4</sup> FERNÁNDEZ, Editores. "Diccionario Academia". México, D.F. 2001.

<sup>5</sup> IMCP, A.C. "Ética Profesional Comparada". 1ª. ed. 1ª. Reimpresión, Ed. IMCP., A.C. 409 pp.

<sup>6</sup> FERNÁNDEZ, Editores. "Diccionario Academia". México, D.F. 2001.

los accionistas, y que solicita los servicios de algún profesional".<sup>7</sup>

### 1.7. Tipo de Estudio

En el desarrollo del presente trabajo se llevará a cabo una investigación de tipo documental, en la cual se efectuará el estudio de la Auditoría como actividad profesional, sus características e implicaciones éticas, para tal efecto se consultarán libros, revistas, fuentes de información como: internet, enciclopedias, opiniones profesionales.

De igual manera se efectuará una investigación de Campo, en la cual se expondrá un Caso Práctico, aplicando dos cuestionarios a los Contadores que trabajan en una empresa de Generación de Energía Eléctrica ubicada en la ciudad de Veracruz.

### 1.8 Limitaciones del Estudio

No se presentaron limitaciones en la investigación. La empresa a quien se le hizo el caso práctico, ha dado todas las facilidades para realizar las encuestas y para resolver las dudas que se fueron presentando.

---

<sup>7</sup>"Empresa," *Enciclopedia Microsoft® Encarta® 2000*. © 1993-1999 Microsoft Corporation. Reservados todos los derechos.

## **CAPÍTULO 2**

### **LA PROFESIÓN CONTABLE, LA AUDITORÍA Y EL FRAUDE.**

## 2.1 LA PROFESIÓN CONTABLE.

### 2.1.1 Introducción.

"La contaduría es la disciplina profesional de carácter científico que, fundamentada en una teoría específica y a través de un proceso, obtiene y comprueba información financiera sobre transacciones celebradas por entidades económicas"<sup>8</sup>.

Ahora bien, analizando esta definición, se encuentra: La contaduría es una *disciplina profesional*. La contaduría reúne los requisitos académicos, sociales, legales e intelectuales que exige cualquier actividad para considerarse profesión.

Académicos; para obtener el grado de Contador Público o Licenciado en Contaduría es necesario, acreditar:

- ✓ Previamente estudios completos de Bachillerato o equivalente.
- ✓ Un bloque de asignaturas especializadas cursadas en entidad de enseñanza superior reconocida.
- ✓ El servicio social obligatorio, en los términos del capítulo VII de la Ley Reglamentaria del artículo 5° Constitucional.

---

<sup>8</sup> LÓPEZ ELIZONDO, A.

"Inducción a la Profesión Contable." 4ª. ed. 3ª. Reimpresión, México, D.F., LITROGRAF, Ed. ECAFSA 2001., 346 pp.

- ✓ Examen profesional de grado por medio de pruebas escrita y / u oral.
- ✓ El grado obtenido habrá de testimoniarse con el título y la cédula profesionales.

Sociales; la Contaduría conlleva un profundo interés público en la medida en que satisface necesidades sociales de información financiera.

La Contaduría cuenta con normas mínimas de calidad en la ejecución de sus trabajos, dictadas por la propia membresía a través de cuerpos colegiados y avaladas por un Código de Ética Profesional.

Legales; la contaduría al igual que otras actividades, se encuentra tipificada como profesión que requiere título y cédula para su ejercicio, de conformidad con el artículo 2° de la Ley Reglamentaria del artículo 5° Constitucional.

La Contaduría cuenta con colegios de profesionales que vigilan el ejercicio profesional de sus miembros y promueven la expedición de leyes y reglamentos en la materia, en observancia a lo establecido por el capítulo VI de la Ley Reglamentaria citada.

Intelectuales; los ejercitantes de la profesión contable han de demostrar satisfactoriamente sus capacidades superiores en materia de:

- ✓ Formulación de razonamientos lógicos.

- ✓ Formulación de observaciones.
- ✓ Comunicación de ideas.
- ✓ Toma de decisiones.

La Contaduría tiene *carácter científico*. Aunque la Contaduría todavía no alcanza el carácter de ciencia, por cuanto que no cumple con todos los requisitos de ésta, si en cambio sigue el método científico, cuando menos en la medida en que se fundamenta en un cuerpo específico de conocimientos (teoría contable) y sigue un camino lógico en la consecución de sus objetivos (proceso contable).

La Contaduría *se fundamenta en una teoría específica*. La Contaduría cuenta con una teoría contable, la cual puede definirse como el conjunto de principios, reglas, criterios, postulados, normas, pronunciamientos, procedimientos, métodos, técnicas, instrumentos y terminología que rigen el estudio y ejercicio de la Contaduría.

La Contaduría sigue *un proceso lógico*. El proceso contable se encuentra conformado por el conjunto de fases que metodizan el estudio y ejercicio de la Contaduría. Dichas fases son:

- ✓ Sistematización.
- ✓ Valuación.
- ✓ Procesamiento.
- ✓ Evaluación.
- ✓ Información.

La Contaduría *obtiene información financiera*. La Contaduría como profesión, satisface en la sociedad la necesidad que ésta tiene de información acerca de la obtención y aplicación de recursos materiales (finanzas).

De ésta manera, el Contador se convierte en un "periodista de información financiera", gracias a la cual, los responsables en la conducción de unidades económicas y sociales (Instituciones, Organismos, Empresas, Asociaciones, Individuos) pueden estar enterados sobre lo que poseen (bienes materiales y derechos); lo que adeudan (obligaciones); lo que han ganado (utilidades) y lo que han perdido (déficits).

Esta información, que el Contador consigna en "periódicos" de naturaleza financiera denominados estados financieros, resulta de gran utilidad para sus usuarios, pues les permite no sólo llevar un adecuado control de sus pertenencias, obligaciones, ingresos y egresos; sino tomar adecuadas y oportunas decisiones.

¿Cómo podría el Gobierno Federal determinar los impuestos que debe cobrar a cada contribuyente si no existiese la información financiera que proporcione la base fiscal correspondiente?

La rama de la Contaduría que obtiene información financiera se denomina: Contabilidad.

La Contaduría *comprueba información financiera*. La información financiera que obtiene la contabilidad debe comprobarse en algunos casos, con el propósito de ofrecer un testimonio acerca de su validez y confiabilidad.

En efecto, siendo la información financiera fuente de decisiones trascendentes (compra de una entidad, inversión en la misma, concesión de créditos) se hace necesario frecuentemente que un Contador especializado verifique la corrección de los estados financieros preparados por otro profesional de la Contaduría.

De esta manera, el Contador-Revisor o Contador-Auditor emite una opinión profesional acerca de la razonabilidad de los estados financieros comprobados, la cual se asienta en un documento llamado Dictamen.

La Contaduría persigue dos objetivos primordiales:

- ✓ Obtener información financiera.
- ✓ Comprobar la validez y confiabilidad de dicha información.

Por campo de actuación profesional se debe entender el objeto de una profesión, o sea, aquellas actividades que un profesional, por su preparación y experiencia, puede desempeñar con notable pericia y razonable exactitud.

Habiendo convenido en que el objeto de la Contaduría es la obtención y comprobación de información relacionada con la adquisición y aplicación de recursos materiales

(finanzas), resulta fácil arribar a la conclusión de que el campo de actuación profesional de la propia Contaduría es la información financiera.

Por lo tanto, es posible definir a la información financiera como "la comunicación de sucesos relacionados con la obtención y la aplicación de recursos materiales que efectúa una entidad económica, con el propósito de alcanzar sus objetivos"<sup>9</sup>.

Algunos servicios que el profesional de la Contaduría o Contador Público puede ofrecer son los siguientes:

**Servicios de Contabilidad:**

*En Sistematización:*

- ✓ Selección de sistemas de información financiera.
- ✓ Diseño de sistemas de información financiera.
- ✓ Implementación de sistemas de información financiera.

*En Valuación:*

- ✓ Determinación del valor monetario de adquisiciones y transferencias de bienes y servicios.
- ✓ Determinación del valor monetario de obligaciones y sus pagos.
- ✓ Determinación del valor monetario del patrimonio.

---

<sup>9</sup> LÓPEZ ELIZONDO, A.

"Inducción a la Profesión Contable."4\*.ed. 3\*.Reimpresión, México, D.F., LITROGRAF, Ed. ECAFSA 2001., 346 pp.

- ✓ Determinación del valor monetario de los ingresos, costos, gastos, utilidades y / o pérdidas.
- ✓ Formulación de presupuestos financieros y fiscales.
- ✓ Formulación de proyectos de inversión.

*En Procesamiento:*

- ✓ Captación, clasificación y registro de operaciones financieras.
- ✓ Elaboración de estados financieros y declaraciones fiscales.

*En Evaluación:*

- ✓ Análisis de estados financieros.
- ✓ Interpretación de información financiera.

*En Información:*

- ✓ Elaboración de informes financieros y fiscales.
- ✓ Discusión y fundamentación de informes financieros y fiscales.

*Servicios de Auditoría:*

*En Sistematización:*

- ✓ Formulación de planes y programas de auditoría financiera, fiscal, operacional y pericial.

*En Valuación:*

- ✓ Cuantificación de control interno que existe en las entidades sujetas a una auditoría, a efecto de determinar la extensión, profundidad de la revisión,

así como la naturaleza de las técnicas de auditoría que deben aplicarse y la oportunidad de las mismas.

*En Procesamiento:*

- ✓ Revisión de la documentación para obtener evidencias en el curso de una auditoría y plasmarlas en papeles de trabajo.

*En Evaluación:*

- ✓ Análisis e interpretación de las evidencias obtenidas durante la auditoría, para fundamentar la opinión profesional.

*En Información:*

- ✓ Elaboración de dictámenes e informes de auditoría.
- ✓ Discusión y fundamentación de dictámenes e informes de auditoría.

*Servicios Financieros:*

Estos servicios pertenecen al área de Finanzas y los comparte con otros profesionales como el Licenciado en Finanzas y el Licenciado en Administración.

*Servicios No Independientes:*

Los Servicios No Independientes los presta el Contador Público en entidades públicas o privadas pudiendo asumir los siguientes cargos:

- ✓ Gerente de Contabilidad. Funcionario responsable de las actividades relacionadas con la obtención de información financiera en una entidad.

- ✓ Gerente de Auditoría Interna. Funcionario responsable de la comprobación de información financiera, sin que su opinión trascienda de la entidad revisada.
- ✓ Gerente de Finanzas. Funcionario responsable de la obtención y aplicación de los recursos materiales de una entidad.
- ✓ Gerente de Impuestos. Funcionario responsable de la planeación, determinación y pago de las obligaciones tributarias de una entidad.
- ✓ Contralor. Funcionario responsable de las actividades vinculadas con la contabilidad histórica y presupuestal, la auditoría interna y las obligaciones fiscales de una entidad.
- ✓ Contador General. Funcionario responsable del procesamiento de datos relativos a transacciones celebradas por una entidad.
- ✓ Contador de Costos. Funcionario responsable del procesamiento de datos relacionados con la adquisición y consumo de materia prima, mano de obra y gastos de producción que se emplean en la manufactura de mercancías de una entidad.
- ✓ Analista Financiero. Funcionario responsable de la evaluación de los estados financieros de una entidad.
- ✓ Catedrático. Contador que transmite conocimientos contables en una Institución Educativa.
- ✓ Investigador. Contador que emprende la búsqueda de nuevos conocimientos en su área profesional.

### Servicios Independientes:

Los Servicios Independientes que ofrece el Contador Público en su despacho profesional, asumiendo las siguientes responsabilidades:

- ✓ Auditoría Externa. Comprobación de información, con el propósito de emitir un juicio profesional (acerca de su corrección o incorrección).
- ✓ Consultoría Contable. Asesoría general en materia de contabilidad y auditoría.
- ✓ Consultoría Fiscal. Asesoría específica en materia de cumplimiento de obligaciones tributarias.
- ✓ Consultoría Financiera. Asesoría específica en materia de obtención y aplicación de recursos materiales.
- ✓ Peritajes. Actuación como experto contable en la ventilación de conflictos legales de origen contable fiscal.

### 2.1.2 Agrupaciones Profesionales.

La naturaleza gregaria del hombre lo impele a asociarse en agrupaciones que le permitan afrontar con mayor facilidad las empresas que acomete.

Tal es el caso de los Institutos, Colegios y Asociaciones de profesionales que han decidido unir sus esfuerzos, con el propósito de procurarse ayuda recíproca, velando al mismo tiempo, por el propio bienestar de su profesión, por ello se han propuesto metas profesionales y

que a juicio del Colegio de Contadores Públicos de México, A.C. son las siguientes:

- ✓ "Fomentar el prestigio de la profesión de Contador Público, difundiendo el conocimiento de su función social, y vigilando que la misma se realice dentro de los mas altos planos de responsabilidad, idoneidad y competencia profesional y moral, y del cumplimiento y respeto de las disposiciones legales relacionadas con su actuación.
- ✓ Propugnar la unificación de criterio y lograr la implantación y aceptación por parte de sus asociados, de los principios, normas y procedimientos básicos y reglas de ética y actuación profesional que juzguen necesarios.
- ✓ Salvaguardar y defender los intereses profesionales de sus asociados, y proporcionar a éstos, colectiva o individualmente, ayuda profesional, moral y material, de acuerdo con sus posibilidades y campos de acción"<sup>10</sup>.

Algunos Organismos Nacionales serían:

- ✓ Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. (IMCP).
- ✓ Colegio de Contadores Públicos de México, A.C. (CCP).
- ✓ Asociación Mexicana de Contadores Públicos, A.C. (AMCP).

---

<sup>10</sup> LÓPEZ ELIZONDO, A.

"Inducción a la Profesión Contable." 4ª. ed. 3ª. Reimpresión, México, D.F., LITROGRAF, Ed. ECAFSA 2001., 346 pp.

- ✓ Instituto Político Nacional de Contadores Públicos, A.C. (IPNCP).
- ✓ Instituto Mexicano de Ejecutivos en Finanzas, A.C. (IMEF).
- ✓ Instituto Mexicano de Auditores Internos, A.C. (IMAI).

Algunos Organismos Internacionales serían:

- ✓ Comité Internacional de Coordinación de la Profesión Contable (ICCAP).
- ✓ Comisión de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC).
- ✓ Federación Internacional de Contadores (IFAC).
- ✓ Comité Internacional de Normas de Auditoría (IAPC).
- ✓ Instituto Americano de Contadores Públicos (AICPA).
- ✓ Confederación de Contadores de Asia y del Pacífico (CAPA).

Por prospectiva contable debe entenderse el panorama futuro que vislumbra a la Contaduría; he aquí algunas proyecciones futuras:

- ✓ Diseño de sistemas contables para obtener información multivalente. En el diseño de sistemas contables se incluirá información no financiera, como es el caso de los recursos humanos. Con esto se pretende rebasar la información de tipo financiero, ampliando el radio de acción hacia valuación de personal, costos sociales y satisfacciones psicológicas.
- ✓ Sistematización de auditorías en función a nuevas circunstancias. Tales como información electrónica,

información no financiera y emisión de opiniones sobre eficiencia operacional.

- ✓ Determinación de parámetros para la valuación de recursos no materiales. La información, por ejemplo, sobre recursos humanos al servicio de una entidad económica, requerirá la fijación de unidades de medición para realizar una cuantificación.
- ✓ Valuación probabilística de las partidas de los estados financieros. Con el auxilio de la estadística, podrían establecerse márgenes de probabilidad para hacer efectivo un derecho o una obligación.
- ✓ Valuación de eventos socio-económicos. Se integrarán a la contabilidad los costos sociales, encaminados hacia la preservación del equilibrio personal y ecológico.
- ✓ Establecimiento de parámetros. Para la valuación de eficiencia electrónica para fines de auditoría, así como medición del control interno en función de recursos no financieros.
- ✓ Uso único de la computadora. Los procedimientos electrónicos de procesamiento de datos dejarán atrás los procedimientos manuales y mecánicos.
- ✓ Uso de la electrónica. Para la realización de pruebas de auditoría y obtención de evidencias.
- ✓ Énfasis en el usuario de la información. Se estima que en los próximos años el usuario de los informes sobre la entidad económica, se considerará mas importante que el producto de los mismos. Esto compromete al Contador Público a interesarse con mayor profundidad en las ciencias del comportamiento.

- ✓ Información para la elaboración de modelos matemáticos. La contabilidad proporcionará información para la construcción de modelos cuantitativos de investigación de operaciones, estadísticas; útiles para la resolución de problemas administrativos en la marcha de las entidades económicas.
- ✓ Emisión de Dictámenes de Auditoría sobre información no financiera y eficiencia de operaciones.

Se reconoce el amplio alcance de la contabilidad cuando se consideran desde la más simple empresa dedicada a vender un solo producto, hasta la de corporaciones de gran importancia dedicadas a la venta de múltiples líneas, también incluye a las dependencias y programas gubernamentales.

Por ello, se tiene que explicar la necesidad de la auditoría en la sociedad actual y describir su naturaleza.

La práctica de la Contaduría Pública se desarrolló con el transcurso de los años para hacer frente a las necesidades de varios usuarios de estados financieros y de otros informes contables. Según aumentó la confianza en el trabajo y los dictámenes de los Contadores Públicos, la Contaduría Pública se convirtió en una profesión.

La característica esencial de una profesión es que exige un entrenamiento y estudio especializado que se lleva a cabo por lo general en las universidades.

Es usual que la auditoria sea uno de los temas incluidos dentro del curso de estudios de preparación para la profesión de Contador Público.

Las profesiones también se caracterizan por el desempeño de servicios intelectuales, en contraste con el trabajo manual o artístico.

Además, las profesiones reconocen un deber de servicio público y adoptan un Código de Ética Profesional generalmente aceptado como obligatorio por sus propios integrantes. Se considera que la Contaduría Pública posee todas estas características.

Como se expresó antes, los usuarios externos de la información contable dependen de los Contadores Públicos, bajo el papel de Auditores, para estar seguros de que la información contable recibida sea confiable.

Por lo general esta información aparece bajo la forma de balances generales, estados de resultados, estados de cambios en el capital contable, estados de cambios en la situación financiera y las notas relacionadas con los mismos.

En ocasiones se contrata a un auditor para que dictamine sobre información adicional, tal como la información sobre los efectos de cambios en precios y otra información suplementaria exigida por el Financial Accounting Standards Board (FASB).

En México quienes pueden solicitar información son la Bolsa Mexicana de Valores (BMV), Comisión Nacional Bancaria (CNB), Comisión Nacional de Seguros y Fianzas (CNSF) y algunos mas.

### 2.1.3 La Formación Profesional del Contador Público.

"La formación profesional es la adquisición de conocimientos necesarios para el desempeño de una profesión, así como el desarrollo de las facultades físicas, intelectuales y morales indispensables para su ejercicio"<sup>11</sup>.

Los elementos de la formación profesional son la instrucción y la educación. La primera entraña adquisición de conocimientos, la segunda; desarrollo de facultades humanas.

La formación contable puede ser: pre-profesional, profesional y pos-profesional.

✓ *Formación Contable Pre-profesional.* Se encuentra constituida por cualquier instrucción y educación en la Contaduría adquiridas antes de ingresar en la facultad; tal es el caso de las sub-profesiones que producen técnicos o el bachillerato que ofrece asignaturas optativas y que forma bachilleres. También se considera

---

<sup>11</sup> LÓPEZ ELIZONDO, A.

"Inducción a la Profesión Contable."4ª.ed. 3ª.Reimpresión, México, D.F., LITROGRAF, Ed. ECAFSA 2001., 346 pp.

formación pre-profesional la que adquieren estudiantes y particularmente pasantes en diversas entidades; y que se conocen como pre-ejercicio profesional.

- ✓ *Formación Contable Profesional.* Se adquiere en la Universidad al tiempo de cursar los estudios formales que capacitan para el ejercicio de la Contaduría y que se acreditan con la obtención del grado de Licenciado.

Este tipo de formación abarca las asignaturas propias de la disciplina contable y se llama Formación Contable Profesional Básica.

- ✓ *Formación Contable Pos-profesional.* Es aquélla que afirma, amplía y profundiza el conocimiento sobre la Contaduría, adquirido durante la formación profesional y se encuentra constituida por los estudios de posgrado; se trata de una especialidad (diplomado), una maestría (maestro) o un doctorado (doctor).

Algunas Asociaciones de Facultades de Contaduría serían:

- ✓ Asociación Nacional de Facultades y Escuelas de Contaduría y Administración (ANFECA).
- ✓ Asociación Nacional de Universidades e Institutos de Enseñanza Superior (ANUIES)<sup>12</sup>.

"El Contador Público basa su personalidad profesional en dos elementos esenciales: Técnica de trabajo y Calidad

---

<sup>12</sup> LÓPEZ ELIZONDO, A.

"Inducción a la Profesión Contable." 4ª. ed. 3ª. Reimpresión, México, D.F., LITROGRAF, Ed. ECAFSA 2001., 346 pp.

humana"<sup>13</sup>. El primero implica una preparación académica que comprende conocimientos de contabilidad, organización, matemáticas, legislación, economía; y el segundo, que presupone la existencia de ciertas normas morales, sin las cuales la actuación del Contador Público no merecería el crédito que justifica su razón de ser.

Dicho en otras palabras, la actuación del Contador Público se finca en técnica y en ética; la primera se adquiere con el estudio; la segunda, con la práctica habitual de los principios morales que la sociedad estima esenciales para depositar su confianza en un individuo.

La técnica solo hará, en el mejor de los casos, un buen factor; pero no basta para cimentar una personalidad profesional. Por otra parte, la integridad y la honradez del Contador Público serán seguramente las bases de su actividad profesional y las que en mayor grado contribuirán a formarle una clientela; integridad para investigar la verdad, y honradez para exhibirla.

#### 2.1.4 Código de Ética Profesional.

Todas las profesiones reconocidas han aceptado la importancia del comportamiento ético y han desarrollado Códigos de Ética Profesional, pero antes de adentrarse a

---

<sup>13</sup> RUIZ DE VELASCO, Luis / PRIETO, Alejandro. "Auditoría Práctica" 10ª. ed. México. D.F. Ed. Banca y Comercio, S.A. de C.V. 1992, 649 pp.

ellos, se verá la naturaleza de la ética, los dilemas éticos y el marco de referencia para tomar decisiones éticas.

*Naturaleza de la Ética:* La Ética se ha definido como el estudio del juicio moral y de las normas de conducta. Aunque la ética personal varía de un individuo a otro, en cualquier momento muchos ciudadanos dentro de una sociedad pueden llegar a un acuerdo sobre lo que se consideran los comportamientos ético y no ético.

De hecho, una sociedad aprueba leyes que definen lo que los ciudadanos consideran como las formas más extremas de un comportamiento carente de ética.

Pero gran parte de lo que se considera carente de ética en una sociedad particular, no está prohibido específicamente.

Entonces, ¿cómo se sabe si está actuando o no éticamente?, ¿quién decide cuáles normas de conducta son las apropiadas?, ¿es ético cualquier tipo de conducta siempre que ésta no viole una ley o una regla de la profesión que se tiene?

Un buen punto de partida para considerar la ética es examinar el contexto en el cual surgen la mayoría de las preguntas de ética: las relaciones interpersonales.

Cualquier relación entre dos o más individuos trae consigo expectativas por parte de cada uno de los individuos involucrados. Ciertamente, la relación entre un Contador Público y un cliente ofrece una diversidad de retos interesantes.

Por ejemplo: ¿Es ético para un auditor señor reportar un número inferior de horas trabajadas en un contrato de auditoría?, ¿es ético aceptar de un cliente boletos para un juego de béisbol?, ¿es ético que un cliente pague un almuerzo de trabajo y que un Contador Público conserve aún su independencia?, y así un sin fin de preguntas. Pero, ¿qué son los Dilemas Éticos?.

Un *Dilema Ético* "es una situación a la cual se enfrenta un individuo, y que involucra una decisión sobre conducta apropiada"<sup>14</sup>. Un ejemplo simple de un dilema ético se presenta enseguida:

Suponga que un estudiante en su universidad se encuentra un costoso reloj de pulso en uno de los baños, ¿qué acciones, si existe alguna, debe realizar el estudiante para encontrar al dueño original?.

Generalmente, los dilemas éticos comprenden situaciones en las cuales el bienestar de uno o de más individuos se ve afectado por los resultados de la decisión.

---

<sup>14</sup> O. WHITTINGTON Ray / PANY Kurt. "Auditoría; Un enfoque integral."

En el dilema presentado arriba, el bienestar del propietario original del reloj se ve afectado por la decisión del estudiante.

Los dilemas éticos a los cuales se enfrentan los auditores tienen con frecuencia un efecto sobre el bienestar de un gran número de individuos o grupos. Por ejemplo, si un auditor toma una decisión carente de ética sobre el contenido de un informe de auditoría, el patrimonio de miles de inversionistas y de acreedores puede verse afectado.

Ahora bien, analizando el marco de referencia para tomar decisiones éticas se plantea lo siguiente: ¿Cómo se responden las preguntas que tienen implicaciones éticas?, como punto de partida, hay que considerar la forma como la gente toma decisiones en general. Ciertamente, muchas decisiones requieren poca reflexión consciente.

Sin embargo, cuando los resultados de la decisión tienen consecuencias más significativas, generalmente se utiliza un proceso de decisión formal.

*Los pasos involucrados al tomar cualquier decisión incluyen lo siguiente:*

- ✓ Identificar el problema.
- ✓ Identificar cursos de acción posibles.

- ✓ Identificar las limitaciones relacionadas con la decisión.
- ✓ Analizar los efectos probables de los cursos de acción posibles.
- ✓ Seleccionar el mejor curso de acción.

Diversos marcos de referencia han sido propuestos para considerar los dilemas éticos.

Sin embargo dado que casi cualquier decisión a la que se enfrenta un Auditor tiene una dimensión ética, parecería apropiado analizar los dilemas éticos utilizando el marco de referencia general para la toma de decisiones descrito antes.

El *Código de Ética Profesional* "es el conjunto de reglas de conducta que ha decidido adoptar la profesión organizada de Contador Público. Ante la sociedad son reglas autónomas y ante los individuos que se agrupan en la institución profesional, constituyen reglas heterónomas, es decir, son obligatorias en función del vínculo jurídico que los une"<sup>15</sup>.

Aún así, éstos conjuntos normativos son guías mínimas de orientación o criterio, porque el deber concreto en las situaciones particulares de cada profesionista, reside en los principios generales de los propios Códigos y en los

---

<sup>15</sup> IMCP, A.C. "Ética Profesional Comparada." 1ª. ed. 1ª. Reimpresión, México, D.F. Ed. IMCP., A.C. Centro de Investigación de la contaduría pública. 1999. 409 pp.

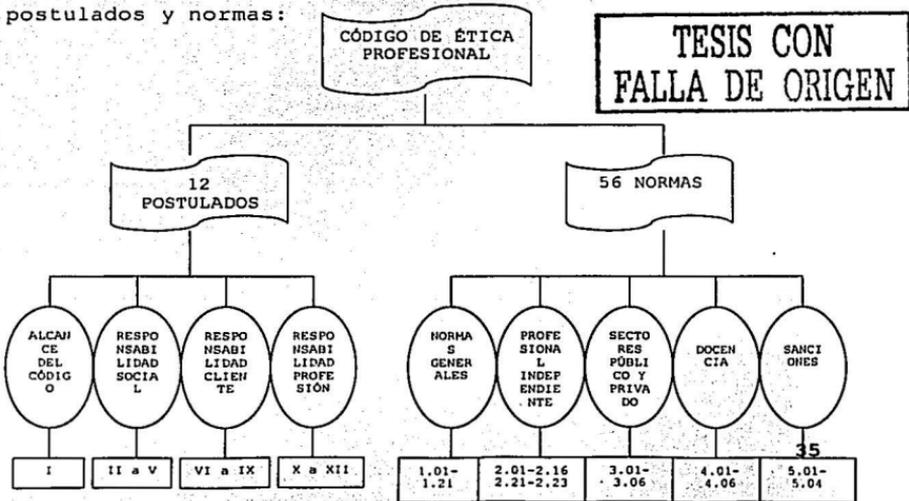
principios de la ciencia ética inscritos en el interior del hombre.

La aplicación del Código de Ética Profesional de los Contadores Públicos debe ser observada:

- ✓ Por todos los miembros de las organizaciones profesionales.
- ✓ Por todos los miembros que se asocian con los profesionales en la prestación de servicios.
- ✓ Por todas las personas que participan como subordinados de los miembros en los compromisos profesionales.
- ✓ Por todos los estudiantes de Contaduría Pública que aspiran a ser miembros de la organización profesional.

Algunas de éstas exigencias son explícitas en los Códigos de conducta, en cambio en otros, desafortunadamente, no son claras.

Para un mayor conocimiento acerca del Código de Ética Profesional, a continuación se detalla su estructura, sus postulados y normas:



### **2.1.5 Normas Generales de Actuación Profesional.**

Las Normas Generales de Actuación Profesional, se encuentran comprendidas en los artículos 1.01 al 1.21 del Código de Ética Profesional vigente, preparado por el Instituto Mexicano de Contadores Público y que a continuación se detallan:

"1.01. Los Contadores Públicos tienen la ineludible obligación de regir su conducta de acuerdo a las reglas contenidas en este código, las cuales deberán considerarse mínimas pues se reconoce la existencia de otras normas de carácter legal y moral cuyo espíritu amplía el de las presentes.

1.02. Este código rige la conducta del Contador Público en sus relaciones con el público en general, con quien patrocina sus servicios (cliente o patrón) y sus compañeros de profesión, y le será aplicable, cualquiera que se al forma que revista su actividad, la especialidad que cultive o la naturaleza de l retribución que perciba por sus servicios.

1.03. Los Contadores Públicos que además ejerzan otra profesión, deberán acatar estas reglas de conducta independientemente de las que señale la otra profesión para sus miembros.

1.04. Los casos en que exista duda acerca de la interpretación de éste código, deberán someterse a la junta de honor de la asociación afiliada a que pertenezca el socio, o del Instituto, en su caso.

1.05. Al expresar el juicio profesional que sirva de base a terceros para tomar decisiones, el Contador Público deberá aclarar la relación que guarda ante quien patrocina sus servicios.

1.06. Las opiniones, informes y documentos que presente el Contador Público deberán contener la expresión de su juicio, fundado en elementos objetivos, sin ocultar o desvirtuar los hechos de manera que puedan inducir a error y tomando en cuenta las declaraciones oficiales del Instituto.

1.07. Los informes de cualquier tipo que emita el Contador Público con su firma, deberán ser necesariamente el resultado de un trabajo practicado por él o por algún colaborador bajo su supervisión. Podrá suscribir aquellos informes que se deriven de trabajos en colaboración con otro miembro del Instituto.

1.08. El Contador Público no deberá aceptar tareas para las que no está capacitado.

1.09. Al firmar informes de cualquier tipo, el Contador Público será responsable de ellos en forma individual.

1.10. El Contador Público podrá consultar o cambiar impresiones con otros colegas en cuestiones de criterio o de doctrina, pero nunca deberá proporcionar datos que identifiquen a las personas o negocios de que se trate, a menos que sea con consentimiento de los interesados.

1.11. El Contador Público no deberá utilizar sus conocimientos profesionales en tareas que no cumplan con la moral.

1.12. El Contador Público deberá analizar cuidadosamente las verdaderas necesidades que puedan tenerse de sus servicios, para proponer aquellos que más convengan dentro de las circunstancias. Este consejo deberá darse en forma desinteresada y estará basado en los conocimientos y la experiencia del profesional.

1.13. Ningún Contador Público podrá obtener ventajas económicas directas o indirectas por la venta, al patrocinador de su trabajo, de productos o servicios que él haya sugerido en el ejercicio de su profesión, excepto de aquéllas que le sean propias a su actividad como Contador Público.

1.14. El monto de la retribución económica que perciba el Contador Público ha de estar de acuerdo con la importancia de las labores a desarrollar, el tiempo que a esa labor se destine y el grado de especialización requerido.

1.15. Los Contadores Públicos se abstendrán de hacer comentarios sobre otro Contador cuando dichos comentarios perjudiquen su reputación o el prestigio de la profesión en general, a menos que se le soliciten por quien tenga interés legítimo en ellos.

1.16. El Contador Público deberá dar a sus colaboradores el trato que les corresponde como profesionales y vigilará su adecuado entrenamiento, superación y justa retribución.

1.17. El Contador Público no deberá ofrecer trabajo, directa o indirectamente, a empleados o socios de otros Contadores, si no es con previo conocimientos de éstos, pero podrá contratar libremente a aquellas personas que por su iniciativa o en respuesta a un anuncio le soliciten empleo.

1.18. El Contador Público deberá cimentar su reputación en la honradez, laboriosidad y capacidad profesional, observando las reglas de ética más elevadas en sus actos.

1.19. El Instituto, directamente o por conducto de sus asociaciones federadas, difundirá institucionalmente, y de la manera que juzgue conveniente, los servicios que los Contadores Públicos están en capacidad de brindar a la sociedad en general, y publicará el directorio de sus socios.

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

1.20. El Contador Público puede comunicar y difundir sus servicios y productos, excepto los relativos a dictaminación, a la sociedad en general, únicamente en periódicos y revistas y manteniendo una presentación digna.

Para éstos propósitos, no se considera autoelogio la descripción de características comprobables del Contador Público o de los servicios que presta, siempre y cuando no se califiquen ni se comparen.

1.21. Los trabajos técnicos, boletines y folletos que elaboran los Contadores Públicos, deberán tener una presentación digna y sólo podrán circular entre su personal, clientes y personas que expresadamente lo soliciten<sup>16</sup>.

## 2.1.6 La Actividad del Contador Público.

### 2.1.6.1 Áreas que abarca.

"El auge de la Contaduría se encuentra a partir del desarrollo de la industria, la economía, el comercio y

---

<sup>16</sup> IMCP, A.C.

"Ética Profesional Comparada."

1ª.ed. 1ª.Reimpresión, México, D.F. Ed. IMCP., A.C. Centro de Investigación de la contaduría pública.1999. 409 pp.

ante la creación de nuevas y más poderosas empresas; todo ello, como resultado de la imperiosa necesidad de la obtención de información financiera veraz, oportuna y accesible para los diversos sectores de la sociedad"<sup>17</sup>.

Si se considera que la Contaduría implica una comunicación y que el objeto principal de la misma es informar sobre hechos financieros, a efecto de persuadir o influenciar hacia la toma de decisiones, tanto el pasado como el futuro quedan involucrados.

No es posible mencionar en forma limitativa las áreas que abarca la actividad del Contador Público, pues cada día son más los campos de acción en los que interviene y en los que son requeridos sus servicios.

La mayoría de dichas opiniones se inclinan por aceptar como campo exclusivo del Contador la fase de la administración relativa a "Finanzas y Control".

#### 2.1.6.2 Cómo puede ejercerla.

La actuación del Contador Público puede enfocarse hacia dos puntos de vista:

---

<sup>17</sup> SÁNCHEZ ALARCÓN, Francisco Javier.

"Programas de Auditoría." 4ª.ed. México, D.F., LITOGRAF. Ed. ECAFSA 1999, 180 pp.

- ✓ *En Forma Dependiente*, mediante la celebración de un contrato de trabajo en el que se obligue a desarrollar determinadas labores a cambio de una remuneración. Tal es el caso del Contador, Contralor, Auditor Interno, Tesorero, etc.
  
- ✓ *En Forma Independiente*, es decir, poniendo a disposición del público su habilidad técnica y conocimientos, a cambio de una contraprestación conocida como "Honorarios". Tal es el caso del Auditor Externo, Consultor, Asesor Fiscal.

Desde el punto de vista independiente, el Contador Público puede actuar:

a) *Individualmente y,*

b) *Asociado con otros Contadores Públicos, a través de un despacho profesional.*

## 2.2 LA AUDITORÍA COMO ACTIVIDAD PROFESIONAL.

### 2.2.1 Concepto.

"Auditoría, en su acepción más amplia, significa verificar que la información financiera, operacional y

administrativa que se presenta es confiable, veraz y oportuna"<sup>18</sup>.

Es revisar que los hechos, fenómenos y operaciones se den en la forma como fueron planeados; que las políticas y lineamientos establecidos han sido observados y respetados; que se cumple con obligaciones fiscales, jurídicas y reglamentarias en general.

"Es evaluar la forma como se administra y opera tendiendo al máximo de aprovechamiento de los recursos".<sup>19</sup>

"La Auditoría consiste en la evaluación, por parte de un auditor independiente, de los datos financieros, los registros contables y los documentos de la empresa, así como de otro tipo de documentación sobre la empresa que permita verificar la validez de sus registros contables".<sup>20</sup>

"La Auditoría es el proceso sistemático de obtener y evaluar objetivamente la evidencia acerca de las afirmaciones relacionadas con actos y acontecimientos económicos, a fin de evaluar las declaraciones a la luz de

---

<sup>18</sup> SANTILLANA GONZÁLEZ, Juan Ramón. "Auditoría Santillana I." 2ª.ed. 4ª. Reimpresión., México, D.F., LITROGRAF, Ed. ECAFSA 1998, 331 pp.

<sup>19</sup> MICROSOFT

"Enciclopedia Encarta 2000 actualizada al 2001 via internet."

(Auditoría.)

<sup>20</sup> DEFLIESE L. Phillip et. Al.

"Auditoría Montgomery."

Trad. Calvet Pérez Ricardo., 2ª.ed., México, D.F., Talleres de Grupo IMPRESA, Ed. LIMUSA 1991., 1006 pp.

los criterios establecidos y comunicar el resultado a las partes interesadas"<sup>21</sup>.

Montgomery dice que la Auditoría: "Es un examen sistemático de libros y registros de un negocio u otra organización, con el fin de determinar o verificar los hechos relativos a las operaciones financieras y los resultados de éstas, para informar sobre los mismos".<sup>22</sup>

#### 2.2.1.1 Historia.

Los historiadores creen que los registros contables tuvieron su origen alrededor del año 4000 a.C., cuando las antiguas civilizaciones del Cercano Oriente comenzaron a establecer gobiernos y negocios organizados.

Desde el principio, los gobiernos se preocuparon por llevar cuenta de las entradas y salidas de dinero y el cobro de impuestos. Parte integrante de esa preocupación fue el establecimiento de controles, incluso auditorías, para disminuir los errores y fraudes por parte de funcionarios incompetentes o faltos de honradez.

---

<sup>21</sup> DEFLIESE L. Phillip et. Al.

"Auditoría Montgomery."

Trad. Calvet Pérez Ricardo., 2ª.ed., México, D.F., Talleres de Grupo IMPRESA, Ed. LIMUSA 1991., 1006 pp.

<sup>22</sup> DEFLIESE L. Phillip et. Al.

"Auditoría Montgomery."

Trad. Calvet Pérez Ricardo., 2ª.ed., México, D.F., Talleres de Grupo IMPRESA, Ed. LIMUSA 1991., 1006 pp.

Los más antiguos registros contables y referencias a auditorías, en el sentido moderno de la palabra, que se tienen en países de habla inglesa son los registros de los Erarios de Inglaterra y Escocia, que datan del año 1130.

En Gran Bretaña, las primeras auditorías eran de dos tipos:

*Primer tipo.* Las de las ciudades y poblaciones que se hacían públicamente ante los funcionarios del gobierno, y los de los ciudadanos que consistían en que los auditores "oyeran" la lectura de las cuentas hechas por el tesorero; análogamente, las auditorías de los gremios se hacían ante los mismos miembros.

Hacia mediados del siglo dieciséis, los auditores de las ciudades marcaban a menudo las cuentas con frases tales como "oída por los auditores firmantes".

*Segundo tipo.* Implicaba un examen detallado de las cuentas que llevaban los funcionarios de finanzas de los grandes señoríos, seguido por una "declaración de auditoría", es decir, un informe verbal ante el señor del lugar y el consejo.

Típicamente, el auditor era miembro del consejo señorial y fue, por tanto, el precursor del moderno auditor interno.

Los dos tipos de auditoría practicados en Gran Bretaña antes del siglo diecisiete estaban encaminados

primordialmente a examinar los fondos confiados a los funcionarios públicos o privados.

Esas auditorías no tenían por objeto probar la calidad de las cuentas, salvo en la medida en que las inexactitudes pudieran indicar la existencia de fraude.

Los cambios económicos de los 200 años siguientes introdujeron nuevos aspectos contables que se concentraron en el registro de las propiedades y en el cálculo de ganancias y pérdidas con un sentido comercial.

También la auditoría comenzó a evolucionar, desde un proceso auditivo hasta el examen riguroso de los registros escritos y la prueba de la evidencia de apoyo.

A finales del siglo diecisiete se promulgó la primera ley (en Escocia) que prohibía que ciertos funcionarios actuaran como auditores de una ciudad, con lo cual se introdujo la moderna noción de independencia del auditor en el mundo Occidental.

Pese a estos progresos en la práctica de la auditoría, no fue hasta bien adelantado el siglo diecinueve (que trajo consigo la construcción de ferrocarriles y el crecimiento de las compañías de seguros, los bancos y otras empresas a base de acciones) cuando el auditor profesional se convirtió en parte importante del escenario empresarial.

En los Estados Unidos, los ferrocarriles fueron de las primeras empresas en emplear auditores internos. Hacia finales del siglo diecinueve, los llamados "auditores viajeros" visitaban las muy dispersas agencias de boletos con el fin de evaluar la responsabilidad de los gerentes por el activo y sus sistemas de información.

Hasta principios del siglo veinte las auditorías independientes en los Estados Unidos siguieron el modelo de los procedimientos británicos. El trabajo de auditoría consistía en un examen detallado de los datos relacionados con el balance.

"Robert H. Montgomery llamó a las primeras auditorías norteamericanas "auditorías de tenedor de libros" y estimó que las tres cuartas partes del tiempo se dedicaba a comprobar las sumas y los pases.

Como no había requisitos estatuidos por las auditorías y éstas en su mayoría eran practicadas por auditores británicos enviados por los inversionistas ingleses de las compañías establecidas en Estados Unidos, la profesión avanzó lentamente al principio.

Sólo unos cuantos trabajos sobre auditoría fueron publicados en ese país antes de 1900. En 1905 y nuevamente en 1909, Montgomery publicó ediciones norteamericanas de la obra "Auditing: A Practical Manual for Auditors", escrita en Inglaterra por Lawrence R. Dicksee, y en 1912, reconociendo las diferencias entre las prácticas de los

dos países, escribió el primer libro norteamericano de auditoría, "Auditing, Theory and Practice", que posteriormente llevó el título de "Montgomery's Auditing".

Poco a poco, las auditorías en los Estados Unidos se convirtieron en "auditorías de prueba", a medida que los procedimientos se fueron adaptando a las empresas de rápida expansión, las cuales consideraron que la verificación detallada, al estilo inglés, de las sumas y los pases llevaba demasiado tiempo y resultaba muy costosa.

Además del empleo cada vez mayor de los métodos de prueba, los auditores comenzaron a obtener evidencia externa como un medio de examinar las operaciones y, en vista de la preocupación de los accionistas, a prestar más atención a la valuación del activo y el pasivo.

Esos acontecimientos señalan una ampliación de los objetivos de auditoría más allá de la verificación de la exactitud de las cuentas y la detección de fraudes.

En los primeros años de éste siglo, los usuarios de estados financieros concentraron su atención en el balance general y lo tomaban como el indicador fundamental de la situación de una empresa."<sup>23</sup>

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

---

<sup>23</sup> DEFLIESE L. Phillip et. Al.

"Auditoría Montgomery."

Trad. Calvet Pérez Ricardo., 2ª.ed., México, D.F., Talleres de Grupo IMPRESA, Ed. LIMUSA 1991., 1006 pp.

Por esa razón, en su mayoría, los auditores enfocaban su trabajo al balance general. El primer pronunciamiento autorizado en materia de auditoría, elaborado por el Instituto Norteamericano de Contadores (AICPA) a petición de la Comisión Federal de Comercio, fue publicado en 1917 y se refería a "auditorías del balance general". En 1929 se publicó un panfleto modificado, con el título "Verificación de Estados Financieros".

Aunque el pronunciamiento seguía destacando la auditoría del balance general, explicaba detalladamente las cuentas del estado de resultados, lo que reflejaba el interés creciente por los resultados de las operaciones. Se refería también a los procedimientos de presentación del dictamen y hacia hincapié en la confianza de los controles internos.

La edición de 1936 apareció con el título "Examen de Estados Financieros por Contadores Públicos Independientes" y en ella influyeron diversos acontecimientos significativos ocurridos en los años anteriores; los más notables fueron la colaboración del Instituto Norteamericano de Contadores con la Bolsa de Valores de Nueva York, en un intento de mejorar las normas de información, y la promulgación de la Ley de Valores de 1933, y la Ley de Bolsas de Valores de 1934, la cual exigía que las compañías registradas presentaran estados financieros auditados.

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

La época moderna del establecimiento de normas de auditoría dio comienzo en 1939, cuando el Instituto Norteamericano de Contadores creó el Comité de Procedimientos de Auditoría.

Dicho comité emitió el primer Pronunciamiento sobre Procedimientos de Auditoría. Hasta 1972 se emitieron cincuenta y cuatro de éstos pronunciamientos y el nombre del Comité se cambió a Comité Ejecutivo de Normas de Auditoría y más adelante a Consejo de Normas de Auditoría, el cual codificó todos los pronunciamientos en el Pronunciamiento sobre Normas de Auditoría.

#### 2.2.1.2 Tipos.

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

A continuación se mencionarán algunos tipos de auditoría, debido a su larga extensión.

*Auditoría de Estados Financieros.* En una auditoría financiera, las declaraciones acerca de las cuales el auditor busca evidencia se refieren a la información financiera y, en ocasiones, a la de operación.

Los conceptos clave de una auditoría financiera son: que las declaraciones tienen carácter financiero y que los criterios a la luz de los cuales se miden son los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados o alguna otra base específica de Contabilidad (como la que podría estipularse en un contrato de arrendamiento).

Por lo general, la información financiera será usada por entidades distintas de aquella que la proporciona.

A veces la información la usa la administración de la misma entidad para tomar decisiones internas, en cuyo caso contiene datos de operación además de los financieros.

Si bien las auditorías de estados financieros son practicados por auditores independientes cuyo trabajo resulta en su opinión sobre los estados financieros, también los practican los auditores internos y los del gobierno, a menudo junto con auditorías de cumplimiento y de operación.

*Auditoría de Cumplimiento.* La auditoría de cumplimiento tiene por objeto determinar si la entidad ha cumplido con las políticas, procedimientos, leyes, reglamentos o contratos específicos que afectan a las operaciones o a los informes.

Como ejemplos de auditorías de cumplimiento se encuentra la auditoría de declaraciones para pago de impuestos practicada por un representante de las autoridades hacendarias, la auditoría de componentes de los estados financieros para determinar el cumplimiento con un contrato de bonos, la auditoría de los gastos de un investigador que trabaja con una cantidad que aporta el gobierno para determinar si cumple con los términos del contrato y la auditoría de las políticas de contratación de una entidad para determinar el grado de cumplimiento.

Como en todas las auditorías, una auditoría de cumplimiento requiere la existencia de criterios establecidos contra los cuales se puedan medir las declaraciones correspondientes. Las auditorías de cumplimiento son practicadas por auditores independientes (generalmente como parte de una auditoría de estados financieros) así como por los auditores internos y por los del gobierno (a menudo como parte de una auditoría de operación).

Si una política, contrato, ley o disposición produce efectos en los estados financieros de una entidad, la determinación del grado de cumplimiento con esa política, contrato, ley o disposición será normalmente parte integrante de una auditoría de los estados financieros.

Por ejemplo, un auditor revisa que la empresa con los convenios restrictivos de un contrato de bonos a largo plazo para asegurarse de que no ha habido violación del convenio que pudiera resultar en que toda la emisión de bonos tenga vencimiento y sea pagadera a opción del acreedor, lo cual podría implicar su reclasificación como pasivo a corto plazo. Sin embargo, los auditores independientes no suelen evaluar, como parte de un examen ordinario de estados financieros, el cumplimiento de la empresa con las políticas, contratos, leyes y disposiciones a menos que exista un efecto potencial en los estados financieros.

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

*Auditoría de Operación.* Una auditoría de operación puede implicar la evaluación de todos o algunos de los elementos siguientes:

- ✓ Los controles internos, incluyendo los que salvaguardan el activo.
- ✓ El cumplimiento con las leyes o reglamentos y con las políticas de la compañía.
- ✓ La confiabilidad e integridad de la información financiera y de operación.
- ✓ El uso económico y eficiente de los recursos, y
- ✓ El logro de los objetivos y metas establecidos para las operaciones o los programas.

Los primeros tres elementos mencionados se consideran normalmente aspectos de las auditorías financieras y de cumplimiento y no se profundizará más al respecto.

Los dos últimos, que solo corresponden a las auditorías de operación, se explicarán a continuación:

*Las auditorías de economía y eficiencia* implican determinar:

- ✓ Si se han establecido normas de operación para medir la economía y la eficiencia.
- ✓ Si las normas de operación establecidas se han entendido y se cumple con ellas.

- ✓ Si las desviaciones de las normas de operación se identifican, se analizan y se comunican a los encargados de la acción correctiva.
- ✓ Si se han tomado medidas correctivas.

Las auditorías del logro de los objetivos y metas establecidos para operaciones o programas implican si esos "objetivos y metas se ajustan a los de la organización y si se están logrando". Esos tipos de auditorías se concentran en los controles instituidos para la toma de decisiones administrativas.

Para una mayor conceptualización global se presenta un cuadro sinóptico de algunos tipos de auditoría:

A  
u  
d  
i  
t  
o  
r  
í  
a

Fiscal	Es la parte de la auditoría externa, la practican personas que representan a las diversas autoridades administrativas de fiscalización, con el objeto de verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones que en materia tributaria tienen los contribuyentes sujetos.
De estados financieros	Es aquella que se dirige a las partidas o conceptos que integran el estado de posición financiera, el estado de resultados, el estado de origen y aplicación de recursos y otros estados financieros formulados por la entidad; con ella se determina la autenticidad y correcta clasificación de las partidas presentadas en dichos estados financieros; el auditor después de aplicar su juicio puede emitir su opinión o abstenerse de opinar acerca de la situación que guarda la empresa respecto a sus estados financieros.
Interna	Es aquella practicada por los propios funcionarios o empleados de la entidad; esta auditoría sirve para corregir oportunamente algunos criterios que con base en las políticas establecidas, estén aplicándose de manera incorrecta.
Externa	Es aquella practicada por personas que son ajenas a la empresa.
Operacional	Consiste en la revisión, evaluación y corrección de los métodos y procedimientos de control interno y registro de operaciones; con objeto de auxiliar a la dirección y administración de la entidad, mediante la emisión de un informe detallado de las deficiencias encontradas y las medidas necesarias para subsanarlas, así como de las recomendaciones para el correcto registro operacional en lo futuro.
Administrativa	Es la que está dirigida a determinar si la organización está operando correctamente, con esta auditoría se busca conseguir la eficiencia dentro de la organización de la empresa, ya que comprende la revisión de los objetivos, programas, sistemas, procedimientos, controles y toda su estructura orgánica.
Integral	Es la evaluación multidisciplinaria, independiente y con enfoque de sistemas, del grado y forma de cumplimiento de los objetivos de una organización, de la relación con su entorno, así como de sus operaciones.
Gubernamental	Técnica que se utiliza para registrar las transacciones de la administración pública y producir sistemáticamente información financiera, presupuestal, programática y económica, expresadas en unidades monetarias, para facilitar la toma de decisiones de un gobierno.
Informática	Son las actividades ejecutadas por los profesionistas del área de informática y de auditoría encaminadas a evaluar el grado de cumplimiento de políticas, controles y procedimientos correspondientes al uso de los recursos de información por el personal de la empresa.

**TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN**

### 2.2.2 Enfoque de la Auditoria en Profesiones Distintas a la Contaduría Pública.

Como bien se puede apreciar, es un hecho innegable que el seno y posturas de la Contaduría Pública es en donde se ha gestado todo el concepto, evolución y desarrollo de la auditoría en cualesquier de las modalidades y tipos conocidos.

La auditoría nace de la profesión de Contador Público, y de ella, profesionales de otras ramas y disciplinas han recogido filosofía y medios de acción para adaptarla a sus propias corrientes y necesidades.

Sin menoscabo también de que el Contador Público, en su afán de prestar cada vez mayores y mejores servicios, se ha auxiliado de otras profesiones que coadyuvan en ese intento de superación; llegando al caso de regular esa participación en los artículos 2.03 y 2.04 del Código de Ética Profesional.

Y así, la propia evolución y necesidades que se va creando la sociedad y la humanidad en su conjunto hace obligado la aparición de nuevas disciplinas y especialidades, dentro de las cuales se encuentran nuevos tipos de auditoría que crean y desarrollan profesionales de infinidad de corrientes.

Hablar de auditoría ambiental, de control de calidad, de informática, de producción, de ventas, inclusive hasta

de procesos electorales, por mencionar a algunas, son hechos que enorgullecen a la Contaduría Pública como coadyuvante a esos logros.

Es un hecho de que quienes practican otros tipos de auditorías diferentes a los tratados aquí, su enfoque siempre será el de revisar y verificar que las cosas se den conforme fueron planeadas, que se cumplan los objetivos establecidos, que los recursos se utilicen para lo que fueron destinados. Y en este proceso siempre estará presente la Contaduría aportando sus normas y procedimientos para adaptarlos a las necesidades de los diversos y variados tipos de auditoría, y la información que rinde la Contabilidad sobre la que gira cualquier aspecto de control.

### 2.2.3 La Auditoría como Profesión.

Aunque los distintos autores y organizaciones tienen criterios diferentes para definir una actividad como profesión, parece haber un acuerdo generalizado en el sentido de que las características siguientes deben estar presentes:

- ✓ Reconocimiento formal de la calidad profesional mediante una autorización concedida por un organismo del gobierno una vez que se han satisfecho las normas de admisión.
- ✓ Un cuerpo de conocimientos especializados, adquiridos normalmente gracias a la educación formal.

- ✓ Un Código de Ética que establezca normas de conducta y un medio para hacer cumplir ese Código.
- ✓ Reconocimientos y aceptación de la calidad profesional por parte del público, así como interés de este último por el trabajo realizado.
- ✓ Reconocimiento por parte de los profesionales de una obligación social que va mas allá del servicio a un cliente en particular.

No cabe duda que la auditoría posee los atributos necesarios para calificarse como una profesión.

En la mayoría de las jurisdicciones, el privilegio de ejercer como Contador Público está limitado por las leyes de los distintos estados y territorios a aquellos a quienes éstas han otorgado el título de Contador Público.

La titulación solo se concede a quienes han aprobado el examen para Contador Público y, en muchas jurisdicciones, a quienes han satisfecho también ciertos requisitos específicos de educación y experiencia.

Debido, por lo menos en parte, a que el examen para Contador Público es uniforme en todas las jurisdicciones y a que tiene, merecidamente, fama de difícil, el público ha llegado a esperar un alto nivel de competencia en materia de Contabilidad y Auditoría en una persona que sea Contador Público.

Los conocimientos especializados de contabilidad y auditoría que un auditor debe poseer se adquieren normalmente mediante un programa académico a nivel de estudiante, a nivel de titulado, o ambos. Se adquieren también gracias a la capacitación en el trabajo y asistiendo a cursos de capacitación continua, a veces con el objeto de satisfacer los requisitos de diversas organizaciones para ser aceptado como miembro.

También el Instituto de Auditores Internos tiene un Código, cuya observancia se exige a los auditores internos que se han acreditado como auditores internos titulados por haber satisfecho los requisitos del examen, educación y experiencia.

Es evidente que el público considera la Contaduría Pública como una profesión, de igual manera muestra interés por el trabajo que realizan los Contadores Públicos, particularmente por lo que respecta a los servicios de auditoría.

Raramente se solicita a alguien que no sea Contador Público que dé testimonio de la información financiera o de otra clase que se pueda cuantificar.

Por último, es evidente que la profesión ha reconocido desde hace mucho una obligación hacia el público en general, que va mucho más allá de los servicios prestados a un cliente en particular.

Si bien los auditores entienden que tienen una obligación o responsabilidad con el cliente que los ha contratado, se dan cuenta también de que "su público" es mucho mayor; los estados financieros auditados son leídos y utilizados por muchos otros grupos que confían en ellos: los inversionistas y acreedores actuales y potenciales, los proveedores, los empleados, los clientes y las dependencias del gobierno.

El testimonio prestado ante los cuerpos legislativos en todos los niveles del gobierno, así como otras recomendaciones menos formales respecto a las leyes fiscales, las leyes sobre valores y otra legislación pertinente han indicado una preocupación por los intereses del público que va mucho más allá del interés localista de los auditores cuyo sustento podría haberse mejorado o disminuido como resultado de la legislación propuesta.

Con frecuencia, las posturas adoptadas públicamente respecto a esas cuestiones entran en conflicto con los intereses específicos de uno o más clientes; pero los profesionales deben colocar los intereses del público antes que los suyos propios o los de un cliente en particular.

Por encima de todo, los Contadores Públicos tienen consciencia de las responsabilidades del profesional ante el público en general, consciencia que es acrecentada constantemente por diversos organismos tales como: El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, El Colegio de

Contadores Públicos, La Asociación Mexicana de Contadores Públicos, El Instituto Político Nacional de Contadores Públicos, El Instituto Mexicano de Ejecutivos en Finanzas, y El Instituto Mexicano de Auditores Internos, entre otros.

#### 2.2.4 Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.

Las profesiones establecen normas técnicas para garantizar una calidad mínima específica en la actuación, primordialmente porque quienes contratan sus servicios u obtienen beneficio de su trabajo por lo general no están en situación de juzgar por ellos mismos ese trabajo; esto ocurre indudablemente en el caso de la profesión del auditor.

No es posible ni conveniente liberar a los auditores de su responsabilidad profesional mediante el establecimiento de reglas detalladas para practicar una auditoría. Ello dejaría sin soporte la responsabilidad profesional que las normas tratan de salvaguardar.

No obstante, las normas deben ser definidas y expresadas cuidadosamente a fin de proporcionar a quienes ejercen la profesión la orientación mas clara posible.

Las normas establecen el nivel mínimo de calidad que los clientes y el público esperan del auditor.

Las normas de auditoría son medidas de la calidad de la actuación y deben ser invariables en un amplio espectro de trabajos y durante largos periodos.

El equilibrio entre el ejercicio de la responsabilidad profesional y el establecimiento de reglas específicas para dirigir la conducta profesional impregna todos los aspectos de la Contabilidad y la Auditoría.

La profesión de Auditor ha rechazado claramente a los dos extremos.

Por un lado, las "recetas de cocina" nunca serán suficientes para abarcar todas las combinaciones posibles de circunstancias; pero permitirán que los auditores se desprendieran de la responsabilidad de aplicar el juicio profesional; por el otro lado, existe un marco que proporciona orientación para aplicar ese juicio en todos los aspectos significativos de la práctica de la auditoría.

En medio de esos dos extremos en donde surgen las tensiones y las controversias; por ejemplo, la cuestión de qué tanta uniformidad se debe exigir en la práctica de la auditoría o cuánta flexibilidad se debe permitir, o hasta qué punto los tamaños estándar de la muestra y los procedimientos de auditoría deben reemplazar al criterio o juicio pragmático.

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

Aunque el tema específico del debate varía de vez en cuando, es probable que el debate doctrinario mismo no concluya jamás.

Hay que hacer notar que este problema, de las reglas contra el juicio personal, está presente en la mayoría de las profesiones. A la luz de la anterior, los miembros del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. adoptaron oficialmente Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.

Éstas "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 éste trabajo".<sup>24</sup>

Las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas son la siguientes:

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

A) Entrenamiento técnico y capacidad profesional.-

El trabajo de auditoría, cuya finalidad es la de rendir una opinión profesional independiente, debe ser

desempeñado por personas que, teniendo título profesional legalmente expedido y reconocido, tengan entrenamiento técnico adecuado y capacidad profesional como auditores.

B) Cuidado y diligencia profesionales.-

El auditor está obligado a ejercitar cuidado y diligencia razonables en la realización de su examen y en la preparación de su dictamen o informe.

C) Independencia.-

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

✓ *Normas de Ejecución del Trabajo.* Constituyen la especificación particular, por lo menos al mínimo indispensable, de la exigencia de cuidado y diligencia, son los que constituyen las normas denominadas de ejecución del trabajo.

A) Planeación y supervisión.-

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

B) Estudio y evaluación del control interno.-

El auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuados del control interno existente, que le sirvan

---

<sup>21</sup> IMCP, A.C. "Normas y Procedimientos de Auditoría". 20ª.ed. México,

de base para determinar el grado de confianza que va a depositar en él; asimismo, que le permita determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría.

C) 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 para su opinión.

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

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

En todos los casos en que el nombre de un Contador Público quede asociado con estados o información financiera, deberá de expresar de manera clara e inequívoca la naturaleza de su relación con dicha información, su opinión sobre la misma y en su caso, las limitaciones importantes que haya tenido su examen, las salvedades que se deriven de ellas o todas las razones de importancia por las cuales expresa una opinión adversa o no puede expresar una opinión profesional a pesar de haber hecho un examen de acuerdo con las Normas de Auditoría.

B) Bases de opinión sobre estados financieros.-

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

Fueron preparados de acuerdo con Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, que dichos Principios fueron aplicados sobre bases consistentes; y que la información presentada en los mismos y en las notas relativas, es adecuada y suficiente para su razonable interpretación".<sup>25</sup>

Por lo tanto, en caso de excepciones a lo anterior, el auditor debe mencionar claramente en qué consisten las

desviaciones y su efecto cuantificado sobre los estados financieros.

## 2.2,5 Incentivos para conservar la Calidad en la Auditoría.

La calidad de la auditoría abarca los conceptos de competencia profesional para satisfacer o exceder las normas profesionales (tanto técnicas como éticas) al dictaminar estados financieros, al estar asociado con estados financieros no auditados y al proporcionar otros tipos de servicios contables.

Aparte del deseo natural que abrigan la mayoría de los profesionales de alcanzar fama de excelencia, a través de los mecanismos reguladores y de otros medios que ofrecen incentivos para conservar la calidad de la auditoría.

Entre los mecanismos reguladores figuran tanto el sistema autorregulador de la profesión como los sistemas disciplinarios de las dependencias de gobierno tales como la Securities and Exchange Comisión / Comisión de Títulos-Valores y Cambios (SEC) y en México el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

El sistema autorregulador de la profesión constituye un sistema disciplinario que impone sanciones por la

---

<sup>25</sup> IMCP, A.C. "Normas y Procedimientos de Auditoría". 20ª.ed. México, D.F., Ed. IMCP 2001. Boletín 3070.

actuación o la conducta que se aparte de las normas profesionales.

Además de éste sistema, la profesión ha recomendado sistemas de control de calidad que ofrecen una seguridad razonable de que las firmas de Contadores se ajustarán a las normas profesionales en sus procedimientos de Contabilidad y Auditoría.

Los cambios ocurridos en el decenio anterior en los sistemas autorregulador y disciplinario, incluyendo la creación de la división de firmas de Contadores del Instituto Americano de Contadores Públicos y las revisiones por otros colegas, que son un requisito para ser miembro de la división, tienen su origen, al menos en parte, en las críticas dirigidas por los organismos del gobierno a la profesión contable.

Hacia finales de la década de 1970, dos comités del Congreso celebraron audiencias y emitieron recomendaciones acerca de cómo se debían crear y aplicar las normas de Contabilidad y Auditoría y cómo se debe regular y supervisar a los auditores.

Si bien esos informes no dieron lugar a la legislación, la crítica y la amenaza de la legislación fueron sin duda fuerzas que motivaron el nacimiento de la división de firmas de Contadores y otros acontecimientos ocurridos en los sistemas autorregulador y disciplinario.

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

Existen también otros incentivos, aparte de los mecanismos reguladores, para conservar la calidad de la auditoría; por un lado, las firmas se ven cada vez mas expuestas a litigio y sanciones por parte de la Comisión de Títulos-Valores y Cambios y en México el Instituto Mexicano de Contadores Públicos al practicar las auditorías.

Además los clientes y los comités de auditoría, especialmente, ejercen cada vez mas presión sobre las firmas para que mantengan su imagen de alta calidad en la auditoría.

Esta imagen es también un factor importante para que una firma pueda atraer nuevos clientes y conseguir personal altamente calificado. Además gracias a los esfuerzos de los autores de libros de finanzas y de quienes trabajan en otros medios de difusión, el público tiene cada vez mas conciencia de la imagen de una firma y de sus características.

Por ello se han establecido controles de calidad que consisten en mejorar la actuación de las personas y las firmas así como en garantizar el cumplimiento con las normas técnicas y de ética.

Aunque las normas profesionales no exigen explícitamente que una firma de Contadores observe las normas de control de calidad establecidas por el Comité de Normas de Control de Calidad del Instituto Americano de

**TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN**

Contadores Públicos, la observancia de esas normas es un requisito de membresía de su división de firmas de Contadores.

Las normas de control de calidad se refieren a la manera en que una firma ejerce de modo general la auditoría.

Así pues, las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas y las Normas de Control de Calidad están relacionadas, y las políticas y procedimientos de control de calidad que una firma adopte pueden influir tanto en manera de realizar cada trabajo de auditoría, como en el modo de ejercer la auditoría en general.

El Pronunciamiento sobre Normas de Control de Calidad describe nueve elementos del control de calidad y exige que una firma considere cada uno de ellos, en la medida aplicable a su ejercicio, al establecer sus políticas y procedimientos de control de calidad, éstos nueve elementos, se presentan a continuación:

- ✓ *Aceptación y Conservación de los Clientes.* Se deben establecer políticas y procedimientos para decidir si se aceptará a un cliente o se seguirá sirviéndole, a fin de minimizar la probabilidad de asociarse con una empresa cuya administración carezca de integridad. .
- ✓ *Asignación de Personal a los Trabajos.* Se deben establecer políticas y procedimientos para asignar personal a un trabajo, a fin de que la firma tenga una seguridad razonable de que el trabajo será realizado

por personas que posean el grado de competencia y adiestramiento técnico que las circunstancias requieran.

- ✓ *Supervisión.* Se deben establecer políticas y procedimientos para llevar a cabo y supervisar el trabajo en todos los niveles organizativos, a fin de que la firma tenga la seguridad razonable de que el trabajo realizado está a la altura de sus normas de calidad.
- ✓ *Contratación.* Se deben establecer políticas y procedimientos de contratación de personal, a fin de que la firma tenga la seguridad razonable de que las personas empleadas poseen las características que les permitan actuar de manera competente.
- ✓ *Desarrollo Profesional.* Se deben establecer políticas y procedimientos de desarrollo profesional, a fin de que la firma tenga la seguridad razonable de que su personal tendrá los conocimientos necesarios para cumplir con las responsabilidades asignadas.
- ✓ *Promoción.* Se deben establecer políticas y procedimientos para promover al personal, de manera que la firma tenga la seguridad razonable de que las personas elegidas para un ascenso poseen la competencia necesaria para cumplir con las responsabilidades que van a asumir.
- ✓ *Consulta.* Se deben establecer políticas y procedimientos de consulta, a fin de que la firma tenga la seguridad razonable de que su personal solicitará ayuda, en la medida que se requiera, a personas que

posean los niveles adecuados de conocimientos, competencia, buen juicio y autoridad.

- ✓ *Independencia.* Se deben establecer políticas y procedimientos para que la firma tenga la seguridad razonable de que su personal, en todos los niveles de la organización, conservará la independencia en el grado requerido por las reglas de conducta del Instituto Americano de Contadores Públicos y aquí en México, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
- ✓ *Inspección.* Se deben establecer políticas y procedimientos de inspección a fin de que la firma tenga la seguridad razonable de que los procedimientos relacionados con los otros elementos del control de calidad se están aplicando de modo eficaz.

El elemento relacionado con la aceptación de clientes formaliza una antigua costumbre de los auditores, que consiste en determinar la reputación e integridad de los clientes potenciales como un medio para proteger la propia reputación y evitar el aceptar inadvertidamente una auditoría cuyos riesgos sean elevados o desconocidos.

### 2.3 EL FRAUDE

Al planificar una auditoría, se exige a los auditores evaluar el riesgo de declaraciones materiales erradas o sustancialmente causadas por error o por fraude.

Con base en estas evaluaciones, ellos planean y realizan su auditoría para obtener una seguridad razonable de detectar esas declaraciones erradas.

Para obtener seguridad razonable, los auditores deben ejercer el debido cuidado en la planificación, realización y evaluación de los resultados de sus procedimientos de auditoría.

Esto exige a los auditores ejercer escepticismo profesional, el cual comprende una mente cuestionadora y una evaluación crítica de la evidencia a lo largo del proceso de auditoría.

Los auditores tampoco deben suponer que la Gerencia es deshonesta, ni suponer una honestidad incuestionable.

Una auditoría proporciona una seguridad razonable, pero no absoluta, en la detección de declaraciones materiales erradas en los estados financieros.

No es posible proporcionar seguridad absoluta debido a que con frecuencia la evidencia de auditoría disponible no llega a ser convincente o concluyente y también debido a las características del fraude.

Por ejemplo, con frecuencia el fraude incluye una colusión entre la Gerencia, los empleados o terceros y ésta es escondida mediante la alteración de documentos (incluida la falsificación).

Rara vez las auditorías comprenden la autenticación de documentos y, por lo general, los auditores no son expertos en autenticación.

También, aunque fuera posible detectar declaraciones erradas que sean importantes y significativas de los estados financieros con certeza absoluta mediante las auditorías, esto sería muy costoso.

### 2.3.1 Concepto.

"Es una tergiversación, ocultamiento o la no revelación intencional, con el fin de inducir a alguien a poner su confianza en eso para desprenderse de alguna cosa valiosa que le pertenezca, o para otorgarle derechos legales".

Error intencional de los estados financieros por parte de la Gerencia (presentación de informes financieros fraudulentos), o robo de activos por parte de los empleados (fraude de empleados)".<sup>26</sup>

También se hace referencia al fraude como irregularidades.

---

<sup>26</sup> BOLAÑOS MORENO, L.C. Miguel Ángel.

"La Función de Auditoría Interna Asociada a las Relaciones Humanas". Investigación documental. Facultad de Contaduría y Administración. División de Estudios de Posgrado de la Universidad Nacional Autónoma de México. 1998.

### 2.3.2 Elementos.

Los cuatro elementos del fraude son los siguientes:

- ✓ Debe hacer una falsa representación u ocultamiento de algún hecho esencial susceptible de conocerse.
- ✓ La representación debe hacerse con la convicción de su falsedad o sin los conocimientos suficientes sobre el asunto para garantizar la representación.
- ✓ La representación debe hacerse con la intención de inducir a la persona a quien se hace que actúe en ella.
- ✓ La persona a quien se le hace la representación debe actuar confiadamente en ella sin saber que es en su perjuicio.

### 2.3.3 Características.

El factor principal que distingue el fraude del error es la intención, ya que los errores son incidentales y el fraude sí es intencional.

Característica	Informes financieros con información fraudulenta.	Desfalco de activos.
Definición	Presentación errónea u omisiones de cantidades o de revelaciones de manera intencional, con el fin de engañar a los usuarios de los estados financieros.	El robo de los activos de una entidad.
Responsable	Normalmente es la Gerencia la que comete este acto.	Normalmente son los empleados quienes cometen este acto, pero también la Gerencia.
Afectado	Terceros usuarios de los estados financieros.	La entidad.
Beneficiario	La entidad y quizá el responsable de manera indirecta y normalmente en el largo plazo.	El responsable directa e inmediatamente.

TESIS CON  
FALLA DE OPORTUNIDAD

La relevancia de los controles internos	La ineficacia de los controles podría indicar una actitud inapropiada en cuanto a los controles o hacia el proceso de presentación de datos financieros. Una actitud inapropiada podría indicar un deseo de cometer actos fraudulentos en la presentación de información en los estados financieros (existe una relación indirecta entre los controles y el riesgo de fraude)	Los controles ineficaces proporcionan una oportunidad para el robo de bienes (existe una relación directa entre los controles y el riesgo de fraude).
La probabilidad de que el fraude sea importante en los estados financieros	Por definición, la presentación fraudulenta en los estados financieros se realiza con el fin de engañar a terceros, por lo tanto, el fraude es casi siempre importante, de lo contrario no lograría sus fines.	Puede o no ser importante en los estados financieros.

#### 2.3.4 Responsabilidad Profesional y Legal.

Actualmente se está viviendo en una era de pleitos legales, en la cual es probable que las personas con motivos de quejas reales o imaginarios se dirijan en la corte.

En este entorno, los inversionistas y los acreedores que sufren reveses financieros encuentran en los auditores, lo mismo que en los abogados y en los directores empresariales, objetivos tentadores para entablar demandas legales alegando "negligencia profesional".

Los auditores deben enfocar cada contrato con la perspectiva de que puede exigirseles defender su trabajo en la corte.

**TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN**

Aún si la corte falla a favor de los auditores, los costos de defender una acción legal pueden ser gigantescos.

Como resultado, el costo del seguro de responsabilidad profesional ha aumentado a una tasa alarmante.

Los costos no son la única preocupación en esta área; las demandas legales pueden ser extremadamente dañinas para la reputación de un profesional.

En casos extremos, los auditores pueden ser enjuiciados penalmente por negligencia. Quien considere la posibilidad de seguir la carrera de Contaduría Pública debe ser consciente de la responsabilidad legal inherente en el ejercicio de esta profesión.

La responsabilidad del auditor en cuanto a la detección del fraude se describe en el sistema de numeración, sección 110 de "las declaraciones sobre normas de auditoría #1" (modificadas por las "declaraciones sobre normas de auditoría #82"), de la siguiente manera:

"El auditor tiene una responsabilidad para planear y realizar la auditoría de tal manera que permita obtener una seguridad razonable de que los estados financieros no contienen errores o fraudes.

Por la naturaleza de la evidencia de una auditoría y del fraude, el auditor puede obtener una seguridad

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

razonable, pero no absoluta, de que se detecten los errores importantes.

El auditor no tiene ninguna responsabilidad para planear y realizar la auditoría de tal manera que permita obtener una seguridad razonable de que se detectan los errores causados por error o por fraude y que no son importantes para los estados financieros".<sup>27</sup>

#### 2.3.4.1 Obligación en la detección de información errónea.

Las declaraciones sobre normas de auditoría requieren que el auditor:

- ✓ Considerar la presencia de los factores para el fraude.
- ✓ Contemplar el riesgo de errores importantes en los estados financieros debido al fraude.
- ✓ Determinar las técnicas de control existentes que puedan prevenirlos o detectarlos.
- ✓ Revisar si éstas técnicas de control existentes realmente se están cumpliendo.
- ✓ Evaluar el efecto de cualquier debilidad debida a la falta o a la inobservancia de controles preventivos o detectivos.
- ✓ Definir la naturaleza, el alcance y la oportunidad de los procedimientos de auditoría que deba aplicarse.
- ✓ Evaluar los resultados obtenidos.

- ✓ Desarrollar una respuesta.
- ✓ Documentar ciertas partidas dentro de los papeles de trabajo de auditoría.
- ✓ Informar a la Gerencia.

#### 2.3.4.2 Responsabilidad Legal de los Auditores en caso de Fraude.

Es importante precisar que si el auditor, al hacer su trabajo del examen de estados financieros con el fin de expresar una opinión acerca de dichos estados, realiza su labor en forma esmerada, aplicando las normas y procedimientos prescritos por la profesión, mantiene a salvo su responsabilidad con respecto al descubrimiento de errores o irregularidades.

Sin embargo, el auditor tiene la obligación, dentro de las limitaciones del proceso de auditoría, de planear su examen reconociendo el hecho de que al aplicar las normas y procedimientos establecidos, pudieran surgir evidencias de errores o irregularidades que afectaran en forma importante la presentación o las cifras de los estados financieros.

Se ha dicho con anterioridad que la Gerencia de un negocio es la responsable de establecer y mantener procedimientos administrativos adecuados, incluyendo por supuesto los contables.

---

<sup>27</sup> WHITTINGTON Ray / PANY Kurt. "Auditoría; Un enfoque integral". Trad. De PRINCIPLES OF Auditing. 12ª.ed. Colombia., Ed. Irwing Mc Graw -Hill. 2000. 624 pp.

Por su parte, el auditor externo evalúa dichos procedimientos, realizando las pruebas selectivas necesarias.

No obstante, al realizar esta comprobación, el profesional debe estar alerta y prever la posibilidad de que la dirección de la empresa ordenará el registro de transacciones irregulares o inclusive fraudulentas que den lugar a la presentación falsa de los estados financieros.

Se considera conveniente para efectos de este estudio definir los términos error e irregularidad.

El término error se refiere a las fallas involuntarias en la información, tales como errores aritméticos, equivocaciones en la aplicación de los Principios de Contabilidad y criterios equivocados en la interpretación de los hechos existentes a la fecha en que se preparan los estados financieros.

La expresión irregularidad, designa distorsiones intencionales en la información financiera provocada por funcionarios o empleados de la administración de la empresa o inclusive por personas ajenas.

Como ejemplos puede citarse los siguientes: falsear las cifras o la presentación de los estados financieros, falsificar o alterar comprobantes, documentos o registros, realizar una malversación de activos, omitir información

significativa, registrar transacciones ficticias y aplicar de manera indebida Principios de Contabilidad.

El auditor en todo momento, desde la contratación de la auditoría, la planeación y ejecución de la misma hasta su terminación, debe tomar en cuenta la posibilidad de que existan errores o irregularidades que distorsionen la presentación de los estados financieros.

A continuación se presentan algunas situaciones por las que se puede indicar la existencia de irregularidades:

✓ "Cuando el auditor tiene dudas sobre la integridad de los funcionarios de la empresa y éstas pudieran confirmarse, lo más sensato sería rechazar el trabajo, ya que el prestigio del auditor estaría en entredicho.

Ahora bien, si la desconfianza solamente es en relación con la competencia y no con la honradez de los ejecutivos de la compañía, el auditor podría aceptar el trabajo, teniendo presente que pudiera encontrarse con situaciones de riesgo en relación con errores o irregularidades en la administración.

✓ Si la empresa ha estado operando con serios problemas financieros en los últimos años, pudieran existir presiones para presentar una situación falsa, mediante la manipulación de las cifras o de los estados financieros.

- ✓ En caso de que la empresa se encontrara presionada, ya sea porque su dueño o sus accionistas desean venderla o fusionarla con otra organización, tratarían tal vez de presentar una situación ajena a la realidad, lo que daría lugar a la distorsión de las cifras o de los rubros de los estados financieros.
- ✓ Cuando la compañía no ha corregido las fallas de los procedimientos administrativos necesarios para un buen control de las operaciones a pesar de que resulta factible hacerlo, pudieran suscitarse condiciones que provocarían anomalías y equivocaciones en el registro de las transacciones.
- ✓ Cuando el auditor detecte que los puestos clave como controlador, contador, gerente financiero o administrativo, tienen un alto porcentaje de rotación, existe la posibilidad de que los procedimientos administrativos, incluidos los contables, adolezcan de fallas que darían lugar a errores e irregularidades.
- ✓ El desorden del departamento de contabilidad de una empresa implica informes con retraso, registros de operaciones inadecuados, archivos incompletos, cuentas no conciliadas.

Esta situación, como es fácil de comprender, provoca errores, tal vez realizados de buena fe, o inclusive actos fraudulentos.

- ✓ El que una compañía dependa de un número reducido de clientes o proveedores puede suscitar operaciones o confabulaciones que podrían llegar hasta el fraude deliberado.
- ✓ Las relaciones laborales difíciles pueden dar lugar a situaciones de arreglos indebidos u operaciones irregulares, provocando con ello desviaciones en los estados financieros.
- ✓ Cuando existe crisis en la industria debido a diversos factores, entre ellos el peligro de obsolescencia debido a que la empresa se encuentra operando en un campo altamente tecnificado, pueden llevarse a cabo operaciones fuera de lo normal en un intento de mejorar la posición actual.
- ✓ El cambio frecuente de auditores y asesores legales en una compañía pudiera indicar hechos anormales, lo cual alertaría al auditor para presuponer que pudiera haber irregularidades en la operación.

Hasta ahora, se ha hecho énfasis en la responsabilidad de las firmas de Auditores, cuando está asociada con estados financieros auditados<sup>28</sup>.

Adicionalmente, los Contadores Públicos están sujetos a responsabilidad legal cuando prestan servicios de contabilidad, como trabajo de actualización de libros

---

<sup>28</sup> GOMEZ MORFIN, "Auditoría de Estados Financieros." México, D.F. Ed. Mc Graw Hill. 2000.

contables y recopilaciones de estados financieros no auditados.

Estos servicios difieren de las auditorías en el hecho de que los Contadores Públicos no realizan los procedimientos investigativos que hacen parte de una auditoría ni emiten su opinión como auditores sobre la razonabilidad de la información financiera.

El término recopilación se refiere a la preparación de los estados financieros basados en la información proporcionada al Contador Público por el cliente.

Una recopilación no pretende dar seguridad alguna a cualquiera de las partes de que el Contador Público haya determinado que la información es confiable.

Una revisión consiste en procedimientos investigativos limitados, sustancialmente menores en cuanto a su alcance que una auditoría, diseñados para proporcionar a los usuarios de los estados financieros no auditados un grado limitado de seguridad sobre la confiabilidad de los estados.

¿Tienen los Contadores Públicos asociados con estados financieros no auditados responsabilidad legal potencial?

La respuesta es Sí. Los Contadores Públicos, al actuar como Contadores en lugar de Auditores, aún tienen

responsabilidad con su cliente de ejercer el debido cuidado profesional.

Además, aún ellos pueden ser responsables bajo la ley común por pérdidas de terceros atribuibles a negligencia ordinaria o grave de los Contadores.

Cuando los Contadores Públicos están asociados con estados financieros no auditados, existe la posibilidad de que el cliente o terceros puedan interpretar mal el alcance de sus servicios y consideren que los Contadores están actuando como Auditores.

#### 2.3.4.3 ¿Qué puede hacer el Auditor para defender legalmente a la empresa?.

Si en el curso de la auditoría el auditor se percatara de que existen deficiencias en el proceso administrativo que originan errores o irregularidades, debe considerar su efecto en los estados financieros.

Si el auditor considera que las repercusiones son importantes, es decir, si éstas afectan fundamentalmente las cifras de los estados financieros, entonces deberá efectuar los procedimientos de auditoría adicionales que juzgue convenientes.

La aplicación de dichos procedimientos dependerá de su experiencia y criterio respecto al tipo de errores o

irregularidades que se han encontrado o aquellos que pudieran aparecer.

Al aplicar procedimientos adicionales que modifiquen su plan de auditoría, el profesional normalmente podrá disipar o confirmar la existencia de errores o irregularidades.

En el segundo caso, cuando se demuestre que hay desviaciones, el auditor deberá cerciorarse de que se efectúen las correcciones necesarias.

En todo caso, el auditor no deberá suponer que la irregularidad o el error son un hecho aislado.

Deberá reconsiderar la evaluación que hubiere efectuado de los procedimientos administrativos de la empresa y llevar a cabo el ajuste necesario respecto a la oportunidad y alcance de las pruebas a dichos procedimientos.

El auditor deberá comunicar al nivel adecuado las irregularidades que a su juicio sean importantes y que modifiquen la estructura de los estados financieros.

Normalmente ésta información se dará al contralor o inclusive al director de la empresa según se considere por el auditor.

Cuando se sospeche de funcionarios importantes o bien se suponga que la alta dirección se encuentra involucrada en irregularidades de trascendencia, el auditor tratará de obtener asesoría legal que le permita determinar el procedimiento a seguir.

Es de la mayor importancia que el auditor documente en forma clara y detallada en sus papeles de trabajo todas las circunstancias derivadas de las irregularidades encontradas, así como sus conclusiones, la repercusión en los estados financieros y la revelación en su dictamen.

En el caso de un juicio legal la responsabilidad del auditor debe quedar perfectamente definida.

Es necesario repetir que la Gerencia de un negocio tiene la obligación de establecer y mantener procedimientos administrativos que permitan un control adecuado de las operaciones.

Por otra parte, se recuerda que la efectividad de los procedimientos administrativos y su control dependen en gran medida de la competencia e integridad del personal de la compañía.

La responsabilidad del auditor existe en el caso de que los errores o irregularidades no se hayan descubierto porque el profesional no cumplió con las normas de auditoría prescritas.

El riesgo de que existan equivocaciones en los estados financieros se reduce cuando el auditor verifica que los procedimientos administrativos implantados en la empresa son adecuados y el personal cumple con su trabajo en forma eficiente.

Sin embargo, pueden existir irregularidades que no se descubren por confabulación entre empleados o extraños a la empresa y también por errores de juicio o negligencia por parte del auditor.

Por último, debe quedar claramente establecido que el propósito de una auditoría de estados financieros no es el descubrimiento de fraudes.

El Contador Público tiene el derecho de asumir que la administración del negocio se compone de dos personas honorables.

Asimismo puede afirmarse que técnica y legalmente el Contador Público, en su función de auditor, solamente es responsable de su dictamen en donde expresa que, de acuerdo con el examen practicado, los estados financieros presentan en forma razonable la posición financiera y los resultados de operación de la empresa auditada.

Es evidente que las demandas legales continuarán abundando en la profesión de Contaduría Pública, como en las profesiones legales y médicas.

La pregunta entonces es: ¿cuál debe ser la reacción de los Contadores Públicos ante esta era de litigios? En opinión de algunos autores, dentro de las acciones positivas de ayuda para los Contadores Públicos para enfrentar las amenazas de posibles demandas legales están las siguientes:

- ✓ "Mayor énfasis en el cumplimiento de las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas de la profesión de Contaduría Pública y del Código de conducta profesional.
- ✓ Contratar un abogado consultor que esté familiarizado con las responsabilidades legales del Contador Público. Los Contadores Públicos deben analizar completamente todas las situaciones potencialmente peligrosas con su asesor legal, y considerar cuidadosamente su consejo.
- ✓ Mantenimiento de una cobertura de seguro de responsabilidad adecuado. Aunque la cobertura del seguro de responsabilidad no debe considerarse un sustituto del acatamiento del Contador Público a las recomendaciones anteriores, los Contadores Públicos deben protegerse contra posibles pérdidas financieras de demandas legales. El seguro de responsabilidad adecuado es esencial.
- ✓ Investigación completa de posibles clientes. Como se indicó anteriormente, muchos casos de la corte relacionados con Contadores Públicos han estado acompañados de cargos penales contra la alta Gerencia

de los clientes de los Contadores Públicos. Estos deben tener un gran cuidado al seleccionar los clientes probables para evitar los riesgos involucrados en las relaciones profesionales con los inclinados a delinquir.

- ✓ Obtención de un conocimiento completo de los negocios del cliente. Una de las causas principales de los fracasos de las auditorías ha sido la falta de una comprensión por parte de los auditores de los negocios y prácticas industriales del cliente.
- ✓ Uso de cartas compromiso en todos los servicios profesionales. Las controversias sobre cuáles servicios fueron realizados por un Contador Público pueden minimizarse mediante un contrato claramente escrito que describa los servicios acordados. Los Contadores Públicos están insertando diversos tipos de cláusulas para limitar la responsabilidad en las cartas de compromiso. Por ejemplo, puede incluirse una cláusula en la carta que indemniza y protege al Contador Público de toda responsabilidad y costos resultantes de la tergiversación de hechos conocidos por parte de la Gerencia.
- ✓ Al planear los contratos, evalúe cuidadosamente el riesgo de errores y de fraude en los estados financieros del cliente. Ejercer especial cuidado cuando el cliente tiene debilidades materiales o significativos en el control interno.

- ✓ Ejerza un cuidado extremo en las auditorías de los clientes con dificultades financieras o cuando el negocio tiene un alto grado de riesgo. Es probable que los acreedores y accionistas de compañías que están insolventes o en quiebra busquen un chivo expiatorio que pague sus pérdidas.
- ✓ Asegúrese que los papeles de trabajo hayan sido elaborados profesional y completamente".<sup>29</sup>

### 2.3.5 ¿Cómo detectar y prevenir Fraudes?.

La posibilidad de fraude siempre está presente en cualquier tipo de utilización de recursos; por consiguiente, es un aspecto que permanentemente deberá tener presente la administración y otras partes interesadas en la organización.

Un fraude requiere ser detectado y, dentro de lo posible, debe ser prevenido. La responsabilidad primaria sobre estos hechos es de la administración, incluyendo a sus funcionarios de línea y al área de contabilidad; sin embargo, la administración necesita apoyarse en alguien para que le ayude en estos casos, ese alguien vienen a ser los auditores internos.

---

<sup>29</sup> O. WHITTINGTON Ray / PANY Kurt. "Auditoría; Un enfoque integral". Trad. De PRINCIPLES OF Auditing. 12<sup>a</sup>.ed. Colombia., Ed. Irwing Mc Graw-Hill. 2000. 624 pp.

Para la detección de fraudes, aún cuando en ocasiones los auditores internos son asignados directamente a la investigación de una sospecha de fraude, no deberán olvidar que gran parte de su esfuerzo permanentemente tendrá una orientación hacia la prevención y detección de fraudes en toda asignación de auditoría.

Esta orientación hacia los fraudes puede adoptar la forma de procedimientos específicos incluidos en su programa de auditoría.

Éste, en su oportunidad, es un estado de alerta general que abarca a diferentes áreas, condiciones e indicadores de fraude.

El auditor interno debe estar alerta al medio general de la organización y a sus potencialidades de fraude, especialmente en aquellas áreas con mayor susceptibilidad de ser objeto de actos ilícitos, algunos ejemplos de áreas sensibles al fraude serían:

- ✓ "Insuficiencia de capital de trabajo.
- ✓ Alta rotación de personal de finanzas y de contabilidad.
- ✓ Uso de una sola fuente de procuración.
- ✓ Excesivos gastos de viaje.
- ✓ Cambio en los auditores externos.
- ✓ Exceso en gastos de consultoría y honorarios legales.

- ✓ Tendencias a la baja de los principales índices y rotaciones de tipo financiero.
- ✓ Reportes de conflictos de intereses.
- ✓ Faltantes en inventarios.
- ✓ Decrementos en desempeño.
- ✓ Control administrativo por parte de unos cuantos individuos.
- ✓ Dificultades en cobranzas.
- ✓ Muchas cuentas de bancos.
- ✓ Informes extemporáneos.
- ✓ Uso de copias para pago a acreedores".<sup>30</sup>

Ahora bien, no existe un perfil específico de un delincuente de oficina que pueda ser identificado por un auditor. Los registros criminalísticos de la policía pueden indicar necesidades de observación a determinados individuos; sin embargo, muchos delincuentes de oficina no cuentan con antecedentes penales.

En muchas ocasiones son ciudadanos de clase media, provenientes de familias bien educadas y con una buena posición social en la comunidad.

Sin embargo existen ciertos indicadores sobre su comportamiento personal que pueden ser de gran utilidad, como por ejemplo:

- ✓ Gran endeudamiento personal o pérdidas financieras.

---

<sup>30</sup> BRINK, V. / H. Witt. "Auditoría Interna Moderna." 4ª. ed. 4ª. Reimpresión. Ed. ECAFSa, México, D.F., 1997.

- ✓ Caro nivel de vida.
- ✓ Afecto a los juegos de azar.
- ✓ Fuertes inversiones.
- ✓ Uso excesivo del alcohol o de drogas.
- ✓ Importantes problemas personales o familiares.
- ✓ Viajes constantes y vacaciones.
- ✓ Antecedentes y referencias cuestionables.
- ✓ Excesivo ausentismo y como pretexto enfermedades.
- ✓ Pleno dominio de actividades específicas.
- ✓ Solicitud constante de pequeños préstamos a sus compañeros de trabajo.
- ✓ Rehuso a abandonar la custodia de registros durante el día.

Un fraude es producto directo de una situación personal individual, por tanto resulta imposible evitar todas las responsabilidades de que suceda. Un fraude, también, se puede dar bajo ciertas condiciones y habrá otras en las que no es posible. A continuación se enumerarán los tipos más comunes de fraude:

- ✓ Ingresos no registrados.
- ✓ Retención de ingresos provenientes de cobranzas.
- ✓ Robo de materiales.
- ✓ Disposición de valores (acciones o partes sociales).
- ✓ Pago de nóminas.
- ✓ Gastos por medio de tarjetas de crédito.
- ✓ Falsificación de documentos soporte de egresos.
- ✓ Pago de gastos personales.
- ✓ Compras innecesarias.

- ✓ Mal uso de fondos de caja chica.
- ✓ Transferencias de fondos.
- ✓ Descuentos excesivos a clientes.
- ✓ Conflicto de intereses.
- ✓ Sobornos y otro tipo de corrupción.
- ✓ Mal uso de ingresos.

Las claves siguientes ayudarán a reducir los riesgos de sufrir algunas de las defraudaciones y estafas típicas en inversiones financieras:

- ✓ Verificar que la inversión esté auditada por una reconocida empresa de auditoría contable.
- ✓ Verificar que la inversión este registrada en la comisión de valores de su país.
- ✓ Verificar que la inversión este registrada en alguna publicación financiera reputada.
- ✓ Observar si la inversión es completamente transparente.
- ✓ Verificar que sea posible recurrir a asesoramiento legal y financiero independientes antes de comenzar la operación.
- ✓ Verificar que el promotor de la inversión tenga antecedentes impecables y haya estado en operación un tiempo prolongado.
- ✓ Desconfiar de los intermediarios que realizan un número alto de transacciones.
- ✓ Desconfiar de las inversiones a crédito.
- ✓ Desconfiar de los promotores que proponen de entrada inversiones en productos derivados como opciones o warrants.

- ✓ Abstenerse de invertir en franquicias o inversiones que requieran que uno luego deba reclutar nuevos inversionistas para aumentar las ganancias o recuperar la inversión inicial.
- ✓ Desconfiar de los intermediarios que ofrecen tasas exageradamente altas y no documentan debidamente dónde invierten el dinero.

#### **2.3.5.1 Auditoría de los Servicios de Prevención.**

La interpretación de la información contable de las empresas comenzó a delegarse en personas con conocimientos técnicos específicos debido a su creciente complejidad y a la incapacidad de los propietarios de los medios de producción para asumir tales funciones directamente.

Cuando este proceso de desconcentración de poderes se generaliza es cuando aparece la figura del auditor, cuya finalidad era controlar y comprobar la veracidad de las informaciones contables facilitadas por los administradores de la sociedad.

A la auditoría se le ha dotado de un régimen jurídico específico, fundamentalmente formado por la Auditoría de Cuentas y por su desarrollo reglamentario.

La finalidad principal que trata de satisfacer mediante el recurso a la auditoría de cuentas es comprobar la confiabilidad de la información económico-contable de la

empresa, esto es, obtener una imagen fiel de su patrimonio y de su situación financiera.

Al igual que sucede con la auditoría de cuentas, la auditoría de los servicios de prevención surge como un modo de controlar y comprobar, en este caso, la actividad preventiva que se realiza en la empresa, aunque no de la desarrollada por personas ajenas al empresario (e incluso a la empresa), sino de la efectuada por un servicio de prevención propio, es decir, constituido por el personal perteneciente a la empresa, pudiéndose incluir en el mismo el propio empresario si ostenta la formación y preparación requerida.

Esta regulación se justifica por los poderes públicos, los garantes últimos de la seguridad de los trabajadores en su relación de trabajo, si bien el responsable directo y principal de la misma es el empresario.

De este modo, cabe entender que la idoneidad de la actividad preventiva llevada a cabo por el empresario se garantiza a través de un doble mecanismo, de una parte, la autorización administrativa cuando la prevención se desarrolla por servicios de prevención ajenos y, por otra, la auditoría o evaluación externa cuando aquélla es asumida por el empresario con sus propios medios materiales y personales.

También es cuando a la finalidad que trata de cumplir la auditoría de los servicios de prevención existe una

correlación con lo mencionado para la auditoría de cuentas, pues lo que se pretende es obtener una imagen fiel de la actividad preventiva que se desarrolla por tales servicios de prevención.

En fin, el objetivo es observar el grado de idoneidad, de eficacia y de efectividad de esta protección, por tanto, y a pesar de que nada dice la normativa al respecto y aún y existiendo alguna opinión doctrinal en contrario, el cometido de la auditoría no ha de ser tanto valorar como reflejar objetivamente la acción preventiva que se desarrolla en la empresa.

#### **2.3.5.2 Los Servicios de Prevención que deben ser Auditados.**

Corresponde a los servicios de prevención llevar a cabo la actividad preventiva, esto es, la evaluación inicial de los riesgos, la planificación, la ejecución y la revisión de la actuación preventiva.

En suma, los servicios de prevención suelen calificarse como un instrumento técnico, profesional e interdisciplinario, cuyo objeto es el desarrollo de la actuación preventiva en una empresa.

En primer lugar, la prevención asumida por el empresario directamente, solamente es admisible cuando la empresa tenga menos de seis trabajadores en plantilla y

siempre y cuando: los trabajadores o actividades empresariales no estén incluidos en el anexo I del Reglamento de los Servicios de Prevención, el empresario desarrolle su actuación profesional en el centro de trabajo y tenga capacidad de causar daños a la acción preventiva.

En segundo lugar, nos encontramos con el servicio de prevención propio o interno, cuya constitución es obligatoria en aquellas empresas de mas de quinientos trabajadores, en aquellas otras que desarrollen trabajos o actividades previstos en el anexo I del Reglamento de los Servicios de Prevención si la plantilla es de doscientos cincuenta a quinientos trabajadores.

Por último, en los supuestos en los que la autoridad laboral lo decida en función de la peligrosidad de la actividad desarrollada o de la frecuencia o gravedad de la siniestralidad en la empresa y siempre y cuando la prevención no se haya concertado con un servicio de prevención ajeno.

En tercer y último lugar, queda referirse al modo de organización de la prevención con mayor potencialidad práctica en función de la realidad cuantitativa y cualitativa del entramado empresarial de nuestro Estado, esto es, los servicios de prevención externos o ajenos.

Un servicio obligatorio en aquellas empresas de seis a quinientos trabajadores, en aquellas otras cuyos trabajos

o actividades estén incluidos en el anexo I del Reglamento de los Servicios de Prevención y su plantilla se sitúe entre uno y doscientos cuarenta y nueve trabajadores, o en aquellas otras en las que la prevención organizada en base a los sistemas ya descritos sea insuficiente.

En consecuencia, las diferencias principales que existen en el control de la eficacia de los diferentes sistemas de prevención es que mientras la auditoría de los servicios de prevención propios es:

- ✓ Obligatoria cada cinco años.
- ✓ Puede exigirse de oficio por la autoridad laboral competente.
- ✓ Se llevará a cabo por una entidad que deberá someterse a unas reglas y normas técnicas de actuación conocidas y contrastables; cuando el control afecta a los servicios de prevención ajenos la insoslayable actuación auditora la efectuará la administración laboral a nivel interno sin que; a) se establezcan periodos expresos de obligada realización y b) sin que tal intervención tenga que someterse, por no exigirse normativamente, a norma técnica de actuación alguna, consiguientemente, existiendo un ámbito de discrecionalidad público mucho más amplio de que pueda concurrir en el marco del control de la actuación de los servicios de prevención propios.

Pero, ¿se adecuaría más a una lógica estrictamente preventiva y no meramente reactiva?.

La respuesta afirmativa no solo reduciría el amplio margen de discrecionalidad administrativa referido, sino que podría igualmente corregir el carácter marcadamente reaccional que caracteriza tal intervención en materia de prevención de riesgos laborales, pues la actuación de la administración laboral se concretaría en; "1)Perfeccionar el mecanismo autorizador de los servicios de prevención externos y de las entidades auditoras y 2)En cotejar los datos auditados con la actuación de los servicios de prevención propios y ajenos a fin de controlar su eficacia".<sup>31</sup>

#### **2.3.5.3 La Independencia del Auditor dentro de la Empresa Auditada.**

Las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, el Código de Ética Profesional del Contador Público y las firmas de Contadores exigen que los auditores mantengan una actitud de independencia y prohíben ciertas relaciones con los clientes.

No obstante, algunas personas piensan que existen amenazas potenciales a la independencia del auditor porque el cliente elige al auditor y paga sus honorarios y porque el auditor puede prestarle al cliente servicios ajenos a la auditoría.

Puesto que con frecuencia los auditores son elegidos y pagados, contratados o reemplazados a discreción de la administración sobre cuyas declaraciones se espera que informen, muchas personas piensan que la independencia profesional total es imposible.

Aunque la independencia "total" puede ser imposible, los auditores están plenamente conscientes de que su independencia es vital y de que deben preservar las normas de la profesión en bien de su propia reputación.

Al mismo tiempo, su relación con las gerencias de finanzas implica presiones sutiles en cuestiones acerca de las cuales hay que formarse juicios, y a menudo se ven atrapados entre un cliente expresivo y persuasivo y el público callado e impersonal.

La profesión y los dirigentes responsables de la comunidad financiera han reconocido esta supuesta amenaza y dado los pasos necesarios para hacerle frente.

Algunas empresas exigen que la selección y contratación de los auditores sea ratificada por la asamblea de accionistas.

Un requisito inevitable para mantener el auditor su objetividad y la propia funcionalidad es su independencia, para ofrecer una imagen fiel de la situación, en este caso, preventiva en la empresa en cuestión.

---

<sup>31</sup> IMCP, A.C. "Revista Contaduría Pública". México, D.F., A.C. Año 28,

Se entiende por independencia la ausencia de intereses o influencias que puedan menoscabar la objetividad del auditor.

Pero hay diferentes tipos de independencia, algunas de ellas se mencionan a continuación:

*Independencia de Hecho.* La independencia de hecho, como objetividad profesional, es un ingrediente básico cuyo deterioro impide la ejecución de los servicios profesionales, por tanto, es deber de todo Contador Público mantenerla impecable en cualquier forma en que preste sus servicios profesionales.

*Independencia de Apariencia.* La independencia de apariencia, es la confianza de un observador razonable, en la capacidad del Contador Público, para ejecutar su trabajo de manera honesta.

La independencia de apariencia en la práctica pública en la emisión de dictámenes y otras opciones se vera a continuación:

El dictamen del Contador Público como Auditor de estados financieros y otras opiniones provenientes de otros trabajos profesionales, implican la emisión de juicios sobre los cuales tomarán decisiones quienes los contratan y otros usuarios.

El Boletín A-1 de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en México del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. "Esquema de la Teoría Básica de la Contabilidad Financiera", señala: "Los participantes en la vida económica tienen intereses que en ocasiones parecen opuestos y la contabilidad les debe permitir basar sus decisiones en información financiera y veraz".

El dictamen del auditor tiene por fin asegurar de manera razonable que la información es fiel y veraz, para que los participantes interesados en la entidad puedan tomar decisiones confiadamente; en consecuencia la independencia de dicho auditor para cada uno de los participantes, resulta vital en el proceso de toma de decisiones.

Así pues, a fin de resolver la necesidad de independencia profesional ante la vista de terceros, la filosofía de la independencia aparente se sostiene en los supuestos siguientes:

- ✓ La existencia de un observador razonable capaz de juzgar si el auditor es independiente.
- ✓ Las causas de deterioro de la independencia de apariencia son causas de deterioro de la independencia de hecho y, consecuentemente, se impide la ejecución del servicio profesional.

Las causas posibles de deterioro de la independencia se han obtenido de la experiencia acumulada en la práctica de

auditoría de cada país, la cual se encuentra influida por razones culturales, de suerte tal, que en algunas naciones, ciertas circunstancias son causas importantes de deterioro y en otras no.

En los servicios de práctica pública en las funciones de consultoría administrativa, consultoría fiscal o servicios de teneduría, los cuales no incluyen los servicios de dictámenes u otras opiniones, la independencia de apariencia debe juzgarse de acuerdo al impacto del trabajo del Contador Público en otras personas distintas al cliente:

- ✓ Si el trabajo del Contador Público se proyecta solamente al interior de la empresa, entonces prevalece fundamentalmente la independencia de hecho.
- ✓ Si el trabajo del Contador Público se proyecta hacia el exterior de la empresa, vía preparación de estados financieros, declaraciones de impuestos, elaboración de proyectos, éste deberá aclarar con exactitud su relación con dicha información y el tipo de responsabilidad que asume en su caso, sin embargo, éstas acciones no lo liberan de la condición de cuidado y diligencia profesionales respecto al compromiso.

Independencia de apariencia en la práctica pública cuando se realizan funciones de dictamen y otras opiniones, simultáneamente con funciones de consultoría administrativa, fiscal y servicios a empresas pequeñas.

Si la piedra angular de la Contaduría Pública en las funciones de dictamen y otras opiniones es la independencia de hecho y de apariencia, cualquier función relacionada con que el Contador Público se involucre en los procesos generales de toma de decisiones, custodia, control o registro, puede ser apreciada por un observador razonable como causa de deterioro.

Sin embargo, deben considerarse dos situaciones que son incluidas por los Códigos de Ética comparados.

La primera se refiere al caso de empresas pequeñas en las cuales se considera que la intervención del auditor en los servicios de compilación y consejo sobre los registros contables puede ser benéfica para las entidades a un costo razonable, siempre y cuando los administradores se responsabilicen con conocimiento del contenido de los informes contables, y que el auditor no se involucre en los procesos de custodia, control y toma de decisiones.

Por lo que se refiere a la segunda, resultan admisibles los servicios de consultoría en negocios por parte del Contador Público, siempre y cuando no se involucre en los procesos gerenciales de responsabilidad de implantación, toma de decisiones, influencia y control.

Cuando el Contador Público se contrata como empleado en una entidad, pierde la independencia de apariencia y, en consecuencia, no puede ser el auditor de los estados financieros de la misma, y cuando aparece su nombre en los

mismos, deberá aclarar su responsabilidad, por ejemplo; anteponiendo a su nombre, su cargo. Tales como: Director General, Controlador o Contador.

No obstante la independencia de hecho del Contador Público al servicio de la entidad no debe perderse, puesto que la pérdida implica la imposibilidad de ser objetivo en la prestación del servicio.

La pérdida de la independencia de hecho conduce irremediabilmente a la renuncia del empleo y los Códigos recomiendan la consulta previa del Contador Público con su abogado o con las autoridades de los grupos colegiados.

**CAPÍTULO 3**  
**CASO PRÁCTICO**

### 3. CASO PRÁCTICO

#### 3.1 Generalidades

Antes de hablar del caso práctico, se debe tener conocimiento acerca de la empresa a quien se le practicó los dos cuestionarios. El primero trata de Ética Profesional y el segundo sobre Un Dilema Ético.

COMISIÓN FEDERAL DE ELECTRICIDAD es la entidad paraestatal que genera, transmite, distribuye y comercializa energía eléctrica para 18.68 millones de clientes, lo que representa casi 80 millones de mexicanos.

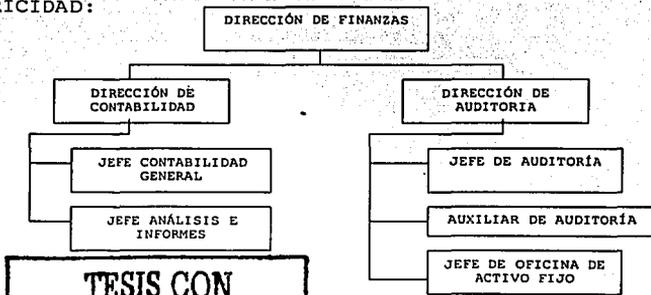
Un compromiso de la entidad es ofrecer servicios de excelencia a los clientes, garantizando altos índices de calidad en todos sus procesos, al nivel de las mejores empresas eléctricas del mundo.

Organigrama General de COMISIÓN FEDERAL DE ELECTRICIDAD:



El siguiente caso práctico es un supuesto que se le dió a cinco auditores del departamento de contabilidad general de COMISIÓN FEDERAL DE ELECTRICIDAD Gerencia de Producción Sureste, con el objetivo de evaluar sus principios morales y criterios independientes, y para comprobar que mientras que el Contador Público se apegue al Código de Ética Profesional entonces dará un mejor servicio a la entidad contratante.

Organigrama específico de COMISIÓN FEDERAL DE ELECTRICIDAD:



**TESIS CON FALLA DE ORIGEN**

### 3.2 Cuestionario #1 sobre: "Ética Profesional"

- 1) ¿Está usted de acuerdo con el siguiente concepto de ética?

"La ética se ha definido como el estudio del juicio moral y de las normas de conducta".<sup>32</sup>

SI NO

- 2) ¿Conoce usted el Código de Ética Profesional del Contador Público?

SI NO

- 3) ¿Ha estado usted en un dilema ético<sup>33</sup>?

SI NO

- 4) En caso afirmativo, ¿seleccionó la opción mas apegada al código de ética?

SI NO

- 5) ¿Cree usted que si el Contador Público se apegara más al Código de Ética Profesional, entonces se podría dar un mejor servicio a la entidad contratante?

SI NO

---

<sup>32</sup> LÓPEZ LÓPEZ, José Isauro. "Diccionario contable, administrativo, fiscal". 3ª.ed. México, D.F. Ed. ECAFSA. 350 PP.

<sup>33</sup> Se entiende por dilema ético la situación a la cual se enfrenta un individuo, y que involucra una decisión sobre conducta apropiada.

6) ¿Tendrá sentido tener ética?

SI NO

7) En su opinión, ¿Será un tema de actualidad el desapego de los valores éticos en el ámbito profesional?

SI NO

8) ¿Por qué motivo piensa usted que algunos Contadores Público falten a su Ética?

- a) Por cuestiones económicas . . .
- b) Por presión de los Jefes
- c) Por desconocimiento.

9) ¿Cuál de los siguientes incisos serían los pasos según su criterio para la Toma de decisiones éticas?

- a) -Identificar el problema  
-Identificar cursos de acción posibles  
-Seleccionar el mejor curso de acción posible.
- b) -Analizar la problemática  
-Definir que acción tomar
- b) Otros, especifique: \_\_\_\_\_.

10) ¿A quién cree que le afecte la falta de ética profesional?

- a) La profesión y a usted
- b) La empresa y cliente
- c) Ambas
- d) Otro, explique: \_\_\_\_\_.

Los resultados del cuestionario #1 sobre "Ética Profesional" se dan a conocer a continuación:

1) ¿Está usted de acuerdo con el siguiente concepto de ética?

"La ética se ha definido como el estudio del juicio moral y de las normas de conducta".<sup>34</sup>

Resultado:

RESPUESTA	NUMERO DE PERSONAS	PORCENTAJE
SI	5	100%
NO	0	0%
TOTAL	5	100%



Conclusión e interpretación:

Las cinco personas entrevistadas contestaron que si, dando como porcentaje un 100%, lo cual indica que todas

<sup>34</sup> LÓPEZ LÓPEZ, José Isauro. "Diccionario contable, administrativo, fiscal". 3ª.ed. México, D.F. Ed. ECAFSA. 350 PP.

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

las personas entrevistadas están de acuerdo con la definición de ética.

2) ¿Conoce usted el Código de Ética Profesional del Contador Público?

RESPUESTA	NUMERO DE PERSONAS	PORCENTAJE
SI	5	100%
NO	0	0%
TOTAL	5	100%



Conclusión e interpretación:

Las cinco personas entrevistadas dieron un si, dando como porcentaje un 100%, lo cual indica que todas las personas entrevistadas conocen el Código de Ética Profesional.

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

3) ¿Ha estado usted en un dilema ético<sup>35</sup>?

RESPUESTA	NUMERO DE PERSONAS	PORCENTAJE
SI	5	100%
NO	0	0%
TOTAL	5	100%



**Conclusión e interpretación:**

Las cinco personas entrevistadas dieron un si, dando como porcentaje un 100%, lo cual indica que todas las personas entrevistadas se han encontrado en un dilema ético.

<sup>35</sup> Se entiende por dilema ético la situación a la cual se enfrenta un individuo, y que involucra una decisión sobre conducta apropiada.

4) En caso afirmativo, ¿seleccionó la opción mas apegada al código de ética?

RESPUESTA	NUMERO DE PERSONAS	PORCENTAJE
SI	3	60%
NO	2	40%
TOTAL	5	100%



**Conclusión e interpretación:**

De las cinco personas entrevistadas tres dieron un si y las dos restantes un no, dando como porcentaje un 60% y 40% respectivamente del 100%, lo cual indica que más de la mitad de las personas entrevistadas se han apegado al Código de Ética Profesional en situaciones difíciles.

**TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN**

5) Cree usted que si el Contador Público se apegara más al Código de Ética Profesional, entonces se podría dar un mejor servicio a la entidad contratante?

RESPUESTA	NUMERO DE PERSONAS	PORCENTAJE
SI	5	100%
NO	0	0%
TOTAL	5	100%



**Conclusión e interpretación:**

Las cinco personas entrevistadas dieron un si, dando como porcentaje un 100%, lo cual indica que todas ellas creen que si el Contador Público se apegara más al Código de Ética Profesional, podría dar un mejor servicio a la entidad contratante.

**TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN**

6) ¿Tendrá sentido tener ética?

RESPUESTA	NUMERO DE PERSONAS	PORCENTAJE
SI	5	100%
NO	0	0%
TOTAL	5	100%



**Conclusión e interpretación:**

Las cinco personas entrevistadas dieron un si, dando como porcentaje un 100%, lo cual indica que todas ellas creen que si tiene sentido tener ética.

**TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN**

7) En su opinión, ¿Será un tema de actualidad el desapego de los valores éticos en el ámbito profesional?

RESPUESTA	NUMERO DE PERSONAS	PORCENTAJE
SI	5	100%
NO	0	0%
TOTAL	5	100%



**Conclusión e interpretación:**

Las cinco personas entrevistadas dieron un si, dando como porcentaje un 100%, lo cual indica que todas ellas opinan que si es un tema de actualidad el desapego de los valores éticos en el ámbito profesional.

**TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN**

Continuación de los resultados del Cuestionario #1 sobre: "Ética Profesional" ahora en respuestas a,b,c.

8) ¿Por qué motivo piensa usted que algunos Contadores Público faltan a su Ética?

- a) Por cuestiones económicas
- b) Por presión de los Jefes
- c) Por desconocimiento.

RESPUESTA	NUMERO DE PERSONAS	PORCENTAJE
A	4	80%
B	1	20%
C	0	0%
TOTAL	5	100%

### GRÁFICA DE RESPUESTAS (ABC)



Conclusión e interpretación:

De las cinco personas entrevistadas; cuatro dieron como respuesta que por cuestiones económicas, dando como porcentaje un 80%, y solo una se inclinó por la presión de los jefes, lo cual indica que la mayoría de ellas opinan que por cuestiones económicas algunos contadores públicos faltan a su ética.

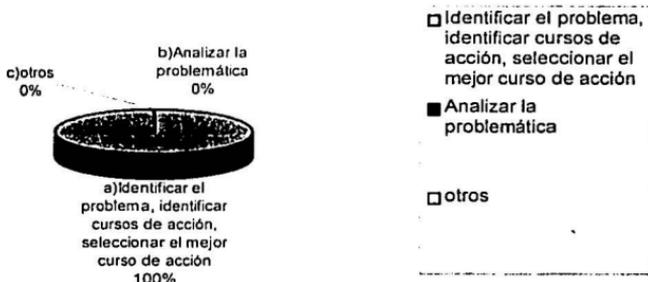
**TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN**

9) ¿Cuál de los siguientes incisos serían los pasos según su criterio para la Toma de decisiones éticas?

- a) -Identificar el problema  
 -Identificar cursos de acción posibles  
 -Seleccionar el mejor curso de acción posible.
- b) -Analizar la problemática  
 -Definir que acción tomar
- c) -Otros, especifique: \_\_\_\_\_

RESPUESTA	NUMERO DE PERSONAS	PORCENTAJE
A	5	100%
B	0	0%
C	0	0%
TOTAL	5	100%

### GRÁFICA DE RESPUESTAS (ABC)



#### Conclusión e interpretación:

Las cinco personas entrevistadas; dieron como respuesta el identificar el problema, los cursos de acción posibles y seleccionar el mejor curso de acción, dando como porcentaje un 100%, lo cual indica que todas ellas opinan que primero se debe identificar el problema y

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

cursos de acción y posteriormente, seleccionar el mas adecuado.

10) ¿A quién cree que le afecte la falta de ética profesional?

- a) La profesión y a usted
- b) La empresa y cliente
- c) Ambas
- d) Otro, especifique: \_\_\_\_\_.

RESPUESTA	NUMERO DE PERSONAS	PORCENTAJE
A	1	20%
B	1	20%
C	.3	60%
D	0	0%
TOTAL	5	100%

### GRÁFICA DE RESPUESTAS (ABC)



**TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN**

### Conclusión e interpretación:

De las cinco personas entrevistadas; solo dos dieron como respuesta; la profesión y a usted; y la empresa y cliente respectivamente, dando como porcentaje un 20% y 20%, y las tres restantes que fue la mayoría opinaron que ambas (tanto profesión-gente como empresa-cliente) les afectan la falta de ética profesional.

### 3.3 Cuestionario #2 sobre: "El Dilema Ético".

Suponga que usted ha trabajado para una firma de Contadores Públicos Auditores durante seis meses aproximadamente y que se le asignó recientemente la auditoría de una compañía manufacturera pequeña. La auditoría senior le asignó a usted la labor de extraer información financiera en Internet sobre compañías semejantes de diversas bases de datos.

La Compañía afirmó que el trabajo debe estar terminado para el lunes en la mañana.

Aunque usted esperaba finalizar el trabajo el viernes, las cosas se complicaron y usted tuvo que ir a trabajar el sábado.

Ese día, sus expectativas de que sólo tardaría un par de horas para terminar la labor se desvanecieron y usted terminó a las cuatro de la tarde, después de trabajar ocho horas.

Usted considera que parte del problema fue haber salido tarde el viernes por la noche de algún "centro nocturno", y, simplemente, al día siguiente no estuvo tan eficiente como lo esperaba.

Aunque usted terminó la labor, se excedió en el presupuesto por seis horas.

Debido a las circunstancias (trabajo ineficiente y exceso de presupuesto), usted se ve tentado a subestimar el número de horas realmente trabajadas.

Aunque su firma tiene una política informal que estimula a los empleados a reportar todas las horas trabajadas, usted es consciente de que, con frecuencia, la política es ignorada por otros auditores.

Adicionalmente, es consciente de que su evaluación sobre esta auditoría estará basada no solamente en la calidad de su trabajo, sino también en su capacidad de cumplir los presupuestos de tiempo.

Le han criticado sus evaluaciones en contratos anteriores por demorarse mucho tiempo en realizar ciertas labores.

Puesto que a usted le pagan un salario mensual fijo y una "bonificación" al final de año con base en el

desempeño, su salario no se verá afectado directamente por la subestación de horas trabajadas.

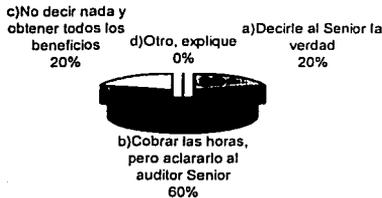
Usted puede argumentar aunque no reportar las horas, podría mejorar su evaluación y conducir a una bonificación mayor.

Después de leer el caso anterior, ¿usted que opción elegiría de las siguientes?

- a) Decirle al senior la verdad
- b) Cobrar las horas, pero aclararlo al auditor senior
- c) No decir nada y obtener todos los beneficios
- d) Otro, explique.

RESPUESTA	NUMERO DE PERSONAS	PORCENTAJE
A	1	20%
B	3	60%
C	1	20%
D	0	0%
TOTAL	5	100%

## GRÁFICO DEL DILEMA ÉTICO



- Decirle al Senior la verdad
- Cobrar las horas, pero aclararlo al auditor Senior
- No decir nada y obtener todos los beneficios
- Otro, explique

### Conclusión e interpretación:

De las cinco personas entrevistadas; solo dos dieron como respuesta; decirle al senior la verdad y cobrar las horas, pero aclararlo al auditor senior respectivamente, dando como porcentaje un 20% y 20% del total, y las tres restantes que fue la mayoría opinaron que sería mejor cobrar las horas, pero aclararlo con el auditor senior.

### 3.4 Conclusiones sobre el Caso Práctico.

A continuación se analiza éste dilema ético utilizando el marco de referencia de toma de decisiones presentado anteriormente cuestionario #2).

- 1) **Identificar el problema.** El problema en este caso es que usted ha excedido el presupuesto de tiempo para la labor que se le ha asignado.

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

- 2) **Identificar cursos de acción posibles.** Aunque existen diversas opciones para reportar el número de horas trabajadas, para simplificar suponga que usted esté considerando solamente dos; 1) reportar solamente dos de las ocho horas trabajadas el sábado para cumplir el presupuesto en forma exacta y 2) reportar las ocho horas completas.
- 3) **Identificar las limitaciones que existan relacionadas con la decisión.** Los dilemas éticos como éste comprenden con frecuencia normas internas y externas que sirven como limitaciones.

a) Las normas internas pueden ser el resultado de sus creencias religiosas o de otro tipo sobre la forma como usted debe comportarse y tomar decisiones.

Estas normas comprenden conceptos como veracidad, imparcialidad, lealtad y preocupación por otras personas.

Tal vez usted considere que se debe ser absolutamente veraz en toda situación; por otra parte podría creer que en ciertas circunstancias una veracidad absoluta no es necesaria.

Por ejemplo algunas personas podrían considerar que la preocupación por otros, en ciertas ocasiones es más importante, que decir la verdad.

Ellas podrían decidir que no es apropiado decir a un paciente con una falla en el corazón que no es probable que sobreviva después de amanecer, aún si él lo pregunta.

Los conceptos de lealtad y de imparcialidad de algunas personas podrían impedirles el ser completamente veraces en todos los casos.

b) Las normas externas son aquellas impuestas a los individuos por la sociedad, los colegas, las organizaciones, los empleadores o sus profesiones.

En esta circunstancia, las normas externas pertinentes incluyen la política informal de la firma sobre el tiempo de presentación del informe y el Código de Ética Profesional que exige "Integridad" por parte de los Contadores Públicos.

- 4) **Analizar los efectos probables de los cursos de acción posibles.** Puesto que comúnmente los dilemas éticos afectan a individuos que no están involucrados en el proceso de toma de decisiones, este paso comprende la consideración de los efectos de los diversos cursos de acción sobre el individuo involucrado y sobre cualquiera que se vea afectado por la decisión.

También es importante considerar los efectos a corto y largo plazo.

5) **Seleccionar el mejor curso de acción.** Usted es el único que puede determinar la forma de responder en situaciones como ésta.

El individuo cuya consideración máxima es el progreso en la carrera profesional, puede considerar que el reporte subestimado del tiempo es la solución.

Sin embargo, ese individuo debe darse cuenta de que a largo plazo puede ser "descubierto" y que la reacción negativa de la firma podría ser extrema.

Por otra parte, el individuo con la regla sencilla - "decir la verdad"- tiene la solución obvia de reportar todas las horas.

Este dilema ético se construyó para ilustrar los pasos involucrados en la toma de esa decisión.

Se simplifica que el Contador Público podría decidir de manera realista reportar cualquier número de horas entre cero y ocho.

Observe que uno podría tratar de "racionalizar" la presentación de informes subestimados algún tiempo centrándose en la ineficiencia del trabajo y en lo inapropiado de cobrar al cliente esta ineficiencia.

Otra solución para éste dilema sería cobrar las horas, pero aclarar en una nota al auditor senior que

usted no considera justo cobrar al cliente algunas de las horas debido a su ineficiencia.

Aunque este dilema tuvo una respuesta "correcta" de ocho horas, muchas otras decisiones contienen "áreas grises", donde las respuestas no son obvias.

Por ejemplo, considerando el caso en el cual los auditores son contratados por la Gerencia de una compañía para evaluar qué tan apropiado es un método contable utilizado para contabilizar ciertas transacciones. Supuestamente, si los auditores están de acuerdo con el método de contabilidad de la gerencia, serán contratados para auditar la compañía.

Al investigar el tema, los auditores encuentran que no se aplican específicamente normas de contabilidad.

Aunque los auditores consideran que hay alguna justificación para el método de la contabilidad de la gerencia, consideran que hay otro método claramente preferible.

Este es sin duda un dilema ético para el cual no hay una respuesta definitiva.

Sin embargo, los auditores que no consideran cuidadosamente si el método de la gerencia puede justificarse, o que sacrifican sus principios para obtener

el contrato de auditoria, no están cumpliendo un papel muy valioso en la sociedad.

Los ejemplos anteriores muestran que el interés propio de un individuo puede ser inconsistente con su actuación en concordancia con sus principios éticos.

Con frecuencia, éste es el caso en muchos de los dilemas éticos a los que se enfrentan los individuos, lo mismo que los contadores profesionales.

**CAPÍTULO 4.**  
**CONCLUSIONES**

#### 4.1 Conclusiones

A continuación se darán las conclusiones a que se llegaron después de haber realizado la presente investigación.

Se comenzará con el papel del auditor en la economía, se había mencionado que la profesión de auditoría va mucho más allá de la contaduría pública; ésta incluye también a los auditores internos y a diversos auditores gubernamentales, tales como los fiscales.

De igual manera se mencionan las diez normas de auditoría generalmente aceptadas que fueron adoptadas por la profesión para proporcionar una medida de la calidad en las auditorías.

Estas normas están divididas en tres tipos: normas generales, normas relativas al trabajo de campo y normas para la presentación de informes.

Todas las auditorías deben realizarse de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas.

Una auditoría obtiene seguridad razonable para detectar errores materiales en los estados financieros (refiriéndose a errores de fraude) y actos ilegales que tengan un efecto directo y material sobre la determinación de las cifras de los estados financieros.

Aunque una auditoría no obtiene seguridad razonable para detectar actos ilegales que solamente tengan un efecto indirecto sobre los estados financieros, los auditores se mantienen alerta en relación con esos actos. Si se descubren actos ilegales, sin importar su tipo, los auditores deben evaluar cuidadosamente sus efectos sobre los estados financieros.

Las normas de atestación fueron adoptadas para proporcionar un marco de referencia general para la función de atestación y para establecer límites para este tipo de contratos.

En forma similar a las normas de auditoría generalmente aceptadas, las once normas de atestación están estructuradas como normas generales, normas relativas al trabajo de campo y normas sobre presentación de informes.

En el futuro, se espera que las normas de auditoría sean desarrolladas internacionalmente.

En la actualidad el Comité de Prácticas de Auditoría Internacionales (International Auditing Practices Committee) expide pronunciamientos diseñados para fomentar el desarrollo de normas consistentes de auditoría a través del mundo.

Ahora bien, se debe tomar en cuenta la ética profesional, la cual contiene los principios morales que gobiernan el comportamiento de los individuos.

Un dilema ético es una situación que comprende una decisión sobre una conducta apropiada, un aspecto clave de un dilema ético es que éste afecta generalmente las partes que no están involucradas en la decisión.

Entre las características comunes a las profesiones reconocidas están a) el reconocimiento de la responsabilidad de servir al público, b) la existencia de un complejo conjunto de conocimientos, c) las normas de admisión a la profesión y d) la necesidad de la confianza pública.

Al realizar una auditoría, los auditores tienen acceso a los detalles de la información más confidencial del cliente.

Si los auditores revelaran esta información, podrían perjudicar los negocios de sus clientes.

Por consiguiente, se exige a los contadores públicos mantener una relación de confidencialidad estricta con sus clientes.

Generalmente, los contadores públicos pueden aceptar contratos de honorarios condicionados y recibir comisiones por referencias, pero solamente si además no proporcionan para el cliente ciertos servicios de atestación o de recopilación.

Una firma de contadores públicos puede ejercer la contaduría pública en cualquier forma de organización permitida por la ley o la regulación estatal, incluidos el profesional individual, la sociedad, la corporación profesional o la sociedad (compañía) de responsabilidad limitada.

El Código de Ética del Instituto de Auditores Internos aborda principalmente las obligaciones de los auditores internos con sus empleadores, pero incluye también disposiciones que rigen honestidad, objetividad, competencia y moralidad en el ejercicio de la auditoría interna.

Al mencionar el Código de Ética, no se puede dejar de mencionar la responsabilidad legal de los auditores quienes son responsables, bajo la ley común (norma jurídica obligatoria y general dictada por legítimo poder para regular la conducta de los hombres o para establecer los órganos necesarios para el cumplimiento de sus fines),

frente a sus clientes por la incapacidad en ejercer el debido cuidado profesional.

Por consiguiente, la negligencia ordinaria es un grado suficiente de mala conducta que hace al contador público responsable por los daños ocasionados a sus clientes.

Los contadores públicos están sujetos también a juicio penal por violación de diversos estatutos.

En diversos casos, los auditores han sido sentenciados por fraude penal por negligencia grave al realizar una auditoría.

Para protegerse de la crisis de responsabilidad de hoy, los auditores buscan cumplir un alto nivel de desempeño profesional.

También tratan de evitar contratos que tengan un alto riesgo de litigio (incertidumbre de una contienda judicial).

También se abordó el tema del Fraude, el cual tiene los siguiente elementos:

- ✓ Debe haber una falsa representación u ocultamiento de algún hecho esencial susceptible de conocerse

- ✓ La representación debe hacerse con la convicción de su falsedad o sin los conocimientos suficientes sobre el asunto para garantizar la representación
- ✓ La representación debe hacerse con la intención de inducir a la persona a quien se hace que actúe en ella.
- ✓ La persona a quien se le hace la representación debe actuar confiadamente en ella sin saber que es en su perjuicio.

Es en las auditorías por fraude cuando entra en acción el papel del auditor interno. Los fraudes son particularmente difíciles, porque implican a gente de a de veras, no sistemas o números.

Las carreras, las reputaciones, la estabilidad de la familia y la autoestima están en la línea de los auditados que están involucrados en la auditoría del fraude, así como también el status político del grupo de auditoría.

Los auditores están muy conscientes de su propio conflicto entre querer ayudar (el rol del consultor) y querer proteger los bienes de la empresa (el rol financiero). Los fraudes hacen que los auditores se sientan incómodos.

Alguna de las razones por la que les disgustan las auditorías por fraude (auditores) es que tienden a ser vistas como asuntos políticos mas que técnicos.

Para finalizar las conclusiones, el auditor deberá cumplir la labor encomendada además de poseer cualidades personales y técnicas, hay que apegarse a la ética profesional con lo cual se rectifica la hipótesis de esta investigación que dice:

"Si el Contador Público se apegara mas al Código de Ética Profesional, entonces se podría dar un mejor servicio a la entidad contratante".

Solo se agregará que los buenos principios de moralidad son fundamentales para salir avante en esta profesión; en apego a lo establecido en los códigos de ética profesional, tanto del contador público como del auditor interno.

La falta de alguna de estas habilidades y rasgos puede ocasionarle serios problemas al auditor, aunque muchas de ellas pueden aprenderse o desarrollarse.

Los que no se libran de situaciones muy estresantes ni tampoco garantizan que se esté realizando su trabajo satisfactoriamente.

El carácter constructivo de su misión y la búsqueda de oportunidades de mejora, demandan una comprensión cabal de su papel, sensibilidad e inteligencia.

Además de un gran esfuerzo y profesionalismo, para lo cual deben mantener adecuadas relaciones con el personal auditado y actualizarse permanentemente, ya que de no satisfacer estas expectativas, corre el riesgo de deteriorar su propia imagen con los auditados y perder el apoyo brindado por los directivos.

#### 4.2 Sugerencias:

Se recomiendan las siguientes series de responsabilidades para una mejor visión de la entidad:

- ✓ Conocer la empresa, esto se logra si se mantiene informado acerca de las actividades de la compañía.
- ✓ Mantener en secreto la información consultada.
- ✓ Comprobar la efectividad de los controles establecidos.
- ✓ Mejorar la prestación de bienes y servicios.
- ✓ Corregir ineficiencias o desviaciones.
- ✓ Propiciar información relevante.
- ✓ Estar obligados por elemental disciplina y respeto a las normas administrativas de la entidad.

## BIBLIOGRAFÍA

## BIBLIOGRAFÍA

### LIBROS:

RUIZ DE VELASCO, Luis / PRIETO, Alejandro.  
"Auditoría Práctica" 10ª.ed. México. D.F. Ed. Banca y Comercio, S.A. de C.V. 1992, 649 pp.

SANTILLANA GONZÁLEZ, Juan Ramón.  
"Auditoría Santillana I." 2ª.ed. 4ª.Reimpresión., México, D.F., LITROGRAF, Ed. ECAFSA 1998, 331 pp.

GOMEZ MORFIN,  
"Auditoría de Estados Financieros." México, D.F. Ed. Mc Graw Hill. 2000.

HERNÁNDEZ HERNÁNDEZ, Enrique.  
"Auditoría Informática, un enfoque metodológico." México, D.F., Ed. CECSA 1998, 315 pp.

MENDÍVIL ESCALANTE, Víctor Manuel.  
"Elementos de Auditoría." 19ª.Reimpresión., México, D.F., LITROGRAF, Ed. ECAFSA 2000. 199pp.

SÁNCHEZ ALARCÓN, Francisco Javier.

"Programas de Auditoría." 4ª.ed. México, D.F., LITOGRAF.  
Ed. ECAFSA 1999, 180 pp.

SANTILLANA GONZÁLEZ, Juan Ramón.

"Conoce las Auditorías."

4ª. ed, 1ª. Reimpresión, México, D.F., LITOGRAF, Ed.  
ECAFSA 1999. 423 pp.

CALVO LANGARICA, César.

"Dictámenes, Declaratorias e Informes de Contador Público Registrado."

2ª.ed. México, D.F., PAC.Ed. PAC 1997. J-19 pp.

DÁVILA GUZMÁN, Miguel Ángel.

"Auditoría Comprehensiva, un moderno concepto en la auditoría gubernamental."

México, D.F., Ed. IMCP 1998, 211 pp.

BOLAÑOS MORENO, L.C. Miguel Ángel.

"La Función de Auditoría Interna Asociada a las Relaciones Humanas".

Investigación documental. Facultad de Contaduría y  
Administración. División de Estudios de Posgrado de la  
Universidad Nacional Autónoma de México. 1998.

LÓPEZ ELIZONDO, A.

"Inducción a la Profesión Contable."

4ª.ed. 3ª.Reimpresión, México, D.F., LITROGRAF, Ed. ECAFSA  
2001., 346 pp.

IMCP, A.C.

"Normas y Procedimientos de Auditoría."

20ª.ed. México, D.F., Ed. IMCP 2001. Boletín 3070.

K. LOEBBECKE, James et. Al.

"La experiencia del Auditor ante Irregularidades  
Importantes: Frecuencia, Naturaleza y Detección."

2ª.ed. México, D.F., IMCP 2001, 61 pp.

IMCP, A.C.

"Ética Profesional Comparada."

1ª.ed. 1ª.Reimpresión, México, D.F. Ed. IMCP., A.C. Centro  
de Investigación de la contaduría pública.1999. 409 pp.

BRINK, V. / H. Witt.

"Auditoría Interna Moderna."

4ª.ed. 4ª.Reimpresión. Ed. ECAFSA, México,D.F., 1997.

LOMAS A.C.

"El fraude, modelo de determinación."

México, D.F. 2000. 60 pp.

**LIBROS TRADUCIDOS:**

DEFLIESE L. Phillip et. Al.

"Auditoria Montgomery."

Trad. Calvet Pérez Ricardo., 2ª.ed., México, D.F.,  
Talleres de Grupo IMPRESA, Ed. LIMUSA 1991., 1006 pp.

W. COOK, John / Winkle, Gary.

"Auditoria." Trad. Coro Pando, Julio 3a.ed.México, D.F.,  
Programas Educativos, Ed. Mc Graw Hill 2001, 615 pp.

W. HOLMES, Arthur.

"Auditoria Principios y Procedimientos."

Trad. Contro Malo, Francisco. TOMO I, Vol. I.  
2a.ed.México, D.F., Noriega Editores, Ed. LIMUSA 2001,  
Biblioteca UTEHA Contabilidad Superior, 952 pp.

O.WHITTINGTON Ray / PANY Kurt.

"Auditoria; Un enfoque integral."

Trad. De PRINCIPLES OF AUDITING. 12a.ed. Colombia.,Ed.  
Irwin Mc Graw-Hill. 2000. 624 pp.

**REVISTAS:**

IMCP, A.C.

"Revista Contaduría Pública." México, D.F., IMCP, A.C. Año 28, No. 335, JULIO 2000.

IMCP, A.C.

"Revista Contaduría Pública." México, D.F., JULIO 2000  
(Sistema de control de Fraude en una empresa detallista.)

IMCP, A.C.

"Revista Contaduría Pública." México, D.F., JULIO 2000  
(Desarrollo del Consejo. La profesión de Contadores Públicos y la lucha contra la corrupción.)

IMCP, A.C.

"Revista Contaduría Pública." México, D.F., JULIO 2000  
(Riesgos externos para la economía digital.)

IMCP, A.C.

"Revista Contaduría Pública." México, D.F., JULIO 2000  
(Consideración del fraude dentro de una auditoría de los estados financieros: La responsabilidad del auditor de acuerdo con las US GAAS.)

L.C. y M.C. BOLAÑOS MORENO, Miguel Ángel.

Revista Administrate Hoy. 2000 / 2001 147 pp.

"Auditoría Interna."

IMCP, A.C.

"Revista Contaduría Pública." México, D.F., JULIO 2000

(Fraude electrónico.)

**ENCICLOPEDIAS:**

MICROSOFT

"Enciclopedia Encarta 2000 actualizada al 2001 via internet."

(Auditoría.)