



UNIVERSIDAD LATINA, S.C

ESCUELA DE DERECHO

**“Auditoria Legal”**

Tesis

Que para obtener el título de:

Licenciado en Derecho

Presenta

Lucia Talavera Ylizaliturri

Asesor de tesis: Lic. Maria Angélica Lechuga González

México, DF, Mayo 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.

# “Auditoria Legal”

## ÍNDICE

	<b>PAGINA</b>
<b>INTRODUCCIÓN</b>	1
<b>CAPITULO PRIMERO</b>	
<b>Evolución Histórica de la auditoria</b>	
1.1 Antecedentes	3
1.2 Etapas de la Auditoria	4
1.2.1 Primera Etapa	4
1.2.2 Segunda Etapa	6
1.2.3 Tercera Etapa	5
1.3 Evolución de la Auditoria en el Ámbito Internacional	7
1.4 Antecedentes Legislativos	7
1.5 Antecedentes de la Auditoria Legal	8
<b>CAPITULO SEGUNDO</b>	
<b>Concepto de Auditoria</b>	
2.1 Concepto de Empresa	13
2.2 Concepto Universal de la Auditoria	14
2.3 Evolución de la auditoria en México	15
2.4 Auditoria Legal	17
2.5 Elementos de la Auditoria	17

## **CAPITULO TERCERO**

### **Objeto de la Auditoria**

<b>3.1</b> Objeto	19
<b>3.2</b> Características de los auditores	19
<b>3.3</b> Ética Profesional	22
<b>3.4</b> Metodología de la Auditoria	25
<b>3.5</b> Alcance de la Auditoria	26
<b>3.6</b> Tipos de auditoria	27

## **CAPITULO CUARTO**

### **PROCEDIMIENTO PARA REALIZAR UNA AUDITORIA**

<b>4.1</b> Planeacion	28
<b>4.2</b> Indización	29
<b>4.3</b> Marcas de Auditoria	30
<b>4.4</b> Planeacion Técnica y Administrativa	31
<b>4.5</b> Estudio, Evaluación y Organización	32
<b>4.6</b> Estudio y evaluación de sistemas y procedimientos	32
<b>4.7</b> Estudio y evaluación del Flujo grama	33
<b>4.8</b> Estudio y Evaluación del sistema de control interno	33
<b>4.9</b> Métodos de control administrativo	34
<b>4.10</b> Evaluación de riesgos	35
<b>4.11</b> Sistemas de Información y Comunicación	36
<b>4.12</b> Procedimientos de Control	36
<b>4.13</b> Evaluación de la Auditoria	39

## **CAPITULO QUINTO**

### **AREAS AUDITABLES**

<b>5.1</b> Áreas Auditables y marco normativo que las regula	40
<b>5.2</b> Ámbito Corporativo	40
<b>5.3</b> Ámbito Fiscal	44
<b>5.4</b> Ámbito Internacional	53
<b>5.5</b> Ámbito Mercantil	55
<b>5.6</b> Ámbito Contractual	58
<b>5.7</b> Ámbito Laboral	59
<b>5.8</b> Varios	61

## **CAPITULO SEXTO**

### **PROPUESTAS**

<b>6.1</b> Implementación de la auditoria en el ámbito corporativo mexicano	65
<b>6.2</b> Requisitos para ser auditor legal	73
<b>6.3</b> Marco Normativo	80
<b>6.4</b> Procedimiento	87
<b>6.5</b> Importancia de la auditoria en nuestro país.	94

<b>CONCLUSIONES</b>	100
---------------------	-----

<b>BIBLIOGRAFIA</b>	102
---------------------	-----

## **INTRODUCCIÓN**

### **“AUDITORIA LEGAL”**

En el presente trabajo de investigación titulado “Auditoria Legal”, se realiza una propuesta de implementación de la misma en el ámbito corporativo, nuestro principal sector de la economía en nuestro país.

Este es un estudio que se considera debe de ser practicado en toda corporación para determinar el estado de la situación legal de la empresa y lo más importante reflejar la importancia del recurso legal como un mecanismo de prevención a posibles futuras contingencias legales.

Este tipo de auditorias al ser un tema de actualidad, aún no están oficialmente establecidas, es por lo anterior que en el presente trabajo no solo se sugiere la implementación de la auditoria legal, también se establece los requisitos de formalidad para llevarla a cabo, una metodología, los requisitos de experiencia y conocimientos con los cuales podrán autorizarse a los profesionistas en derecho como auditores legales.

Es importante que en un tipo de actividad que se considera estratégica y de serias implicaciones legales para la empresa que requiere los servicios también se establezcan las sanciones y el organismo o entidad el cual podría ser el competente en su carácter de autoridad revisora y sancionadora. Sin eximir la posibilidad de ejercer cualquier acción legal prevista en nuestros ordenamientos legales por cualquier tipo de conducta ilícita o incumplimiento relacionado con la actividad del auditor.

Esta propuesta de trabajo de investigación surge debido a la necesidad de actualizarse e innovar el trabajo realizado por el profesionista en derecho, ampliar un campo de trabajo, obligar a el profesionista que se dedique a realizar esta actividad a estar constantemente actualizado en las diferentes áreas que forman parte del derecho corporativo. A pesar de ser esta propuesta algo innovador en

nuestro país, es importante que en países como lo son los que forman parte de la Unión Europea, ya están incluso formalizando los requisitos para realizar este tipo de actividad, una razón más para que el mercado mexicano tenga la alternativa de poder realizar este servicio a empresas líderes nacionales e internacionales, sin contravenir alguna disposición legal establecida en otro país y siendo el servicio legal un servicio de valor agregado para la empresa, quien gozará de una certidumbre jurídica al saber que conoce su situación jurídica actual, es decir, todas las obligaciones a las cuales esta sujeta por el tipo de operación que realiza, las alternativas legales y una prevención de contingencias lo cual le generará importantes ahorros evitando iniciar un litigio.

Es por lo anterior que a continuación se establece el siguiente trabajo de investigación y propuesta denominado “Auditoria Legal”.

# CAPÍTULO I

## EVOLUCIÓN HISTÓRICA DE LA AUDITORIA

### 1.1 Antecedentes

El origen de la auditoria comienza con el advenimiento de la actividad comercial y a su vez la realidad de no poder intervenir el relación a los procesos tanto productivos como comerciales en relación al giro de la empresa, por lo anterior surge la necesidad de allegarse a personas capacitadas de preferencia externas (imparciales) para que se desarrollen mecanismos de supervisión, vigilancia y control de los empleados que integran y desempeñan las funciones relativas a la actividad operacional de la empresa.

Con el transcurso del tiempo las relaciones comerciales y operaciones de negocios comenzaron a crecer rápidamente, lo anterior surgió principalmente a raíz de la Revolución Industrial, en ese entonces el comerciante requería crear un nuevo sistema de supervisión mediante el cual el dueño o en su caso el administrador extendiera su control y vigilancia. Este tipo de servicios era provisto por una o más personas de la misma organización a quienes se les otorgaba la facultad de revisión en relación a los procedimientos establecidos, el enfoque que se le daba a este tipo de auditorias en su inicio era de carácter contable debido a que la basaban principalmente en relación al resguardo de los activos, esto con el firme propósito de verificar que los ingresos eran correctamente administrados por los responsables en cuestión.

Las primeras auditorias se enfocaban básicamente a la verificación de registros contables, protección de activos y por ende el descubrimiento y prevención de fraudes el auditor era considerado como un “Revisor de Cuentas”.

Con el paso del tiempo se extendió esta revisión a aspectos tales como revisión de la eficiencia de los empleados, procedimientos administrativos, actualización de políticas, dando conforme lo anterior inicio a la auditoria interna.

## **1.2 Etapas de la Auditoria**

A continuación se establecerán los principales antecedentes de la auditoria los cuales para su mejor comprensión se establecerán de manera histórica en etapas las cuales se desarrollan, considerando el tipo de evolución que el proceso de auditoria ha sufrido a lo largo del tiempo y son las siguientes:

### **1.2.1 Primera Etapa**

En su origen más antiguo la auditoria es una actividad que se creo como una de las aplicaciones de los principios de contabilidad basada en la verificación de los registros patrimoniales de las haciendas, para observar su exactitud, si importancia fue reconocida desde los tiempos más remotos, teniendo conocimiento de la misma en la época de ka civilización sumeria y el pueblo azteca.

La auditoria, en su forma más primitiva y simple, surge cuando un pueblo o núcleo social, sojuzga o domina a otro, por medio de la política, religión, economía, ciencias o como antiguamente era la manera más común por la fuerza. Así, el pueblo o la comunidad social se obliga a pagar un tributo al que lo domina o gobierna, tributo que hoy se conoce como contribución, el pueblo requiere que los tributos que impuso sean pagados correctamente en el tiempo que los requieren, por lo que para cerciorarse que dicha actividad sea realizada correctamente se designan revisores, quienes realizan una actividad de fiscalización.

En México, un claro ejemplo es el pueblo azteca, belicoso por naturaleza, el cual se caracterizó por dominar a otros por la fuerza, expandiendo de tal manera su dominio hasta Centroamérica, la manera en la que se mantenían los aztecas era de aquellos tributos que les entregaban sus dominados, cuando se daba un incumplimiento al pago de dichas contribuciones el capixque lo reportaba, la función del calpixque era como de recaudador y así mismo de auditor, esta imparcialidad fue la que ocasiono un gobierno tirano, imparcial y la causa de que

muchos pueblos indígenas se aliaron con Hernán Cortes para lograr la conquista de México.<sup>1</sup>

Durante la época de la Colonia, esta función se dio por la autoridad religiosa la cual se impuso a la fuerza, en esta época, los hacendados y los grupos económicos favorecidos, tenían que pagar su diezmo al virrey-iglesia, para su control existían los auditores, quienes eran los encargados de emitir los reportes, y los que no cumplían con el pago al diezmo, eran enviados ante el Tribunal del Santo Oficio o Santa Inquisición, este Tribunal empleaba procedimientos, para obligar a pagar el diezmo y que no se volviera a incurrir en una evasión, dicha riqueza le otorgo un dominio absoluto al clero acompañado de una impresionante acumulación de riqueza, dominio que concluyo con la promulgación de Leyes de Reforma de Benito Juárez.<sup>2</sup>

No obstante lo antes mencionado a lo largo de la historia el título tal y como ahora lo conocemos de auditor apareció a finales del siglo XVIII, en Inglaterra durante el reinado de Eduardo I.

En diversos países durante la edad media, muchas eran las asociaciones profesionales, que eran las encargadas de ejecutar funciones de auditoria, destacándose entre ellas, el Consejo Londinense Inglaterra en el año 1310, el Colegio de Contadores de Venecia de 1581.

La revolución Industrial que se llevo a cabo en la segunda mitad del siglo XVIII, implementó nuevas técnicas contables, especialmente en materia de auditoria buscando cubrir las necesidades de las grandes empresas, un gran avance al respecto se dio en el año de 1845 en donde el “Railway Companies Consolidation Act” estableció la obligación de una verificación anual que debía de ser realizada por los auditores.<sup>3</sup>

---

<sup>1</sup> SANTILLANA GONZALEZ, Juan Ramón, Fundamentos de la Auditoria, 4ª edición, ed. Thomson, México, 2004, p.3

<sup>2</sup> ídem

<sup>3</sup> ZAMBRANO, SUAREZ, Fernando. Breves antecedentes de los organismos fiscalizadores. Revista La Glosa Hoy Numero 1 Toluca. México Enero, Junio 2002.

No solo en Inglaterra se encuentran antecedentes a esta actividad en sus inicios meramente contable, si no también en Estados Unidos, nace una importante asociación encargada básicamente de vigilar el cumplimiento de las normas de auditoria, para lo cual publico diversos reglamentos, de los primeros que se tiene conocimiento datan del año 1939 de ahí se formularon varios reglamentos hasta 1943.

Tal y como se describió anteriormente la primera etapa de la auditoria es aquella en la cual se realizan las primeras revisiones o inspecciones a aquellas organizaciones que realizaban algún tipo de actividad comercial.

Este tipo de actividad considerado como auditoria en su principio se instauró con el propósito de implementar aquellos procesos de carácter administrativo eficientando la función de la organización comercial.

Esta necesidad de implementación de procesos surge a partir del crecimiento de las empresas, en su mayoría fabricas las cuales no podían ya ser atendidas o supervisadas solo por una persona y tenían que contar con un mecanismo de supervisión y de implementación de procesos con la finalidad de garantizar que podían cumplir con los resultados que se requerían conforme al rápido crecimiento y necesidades en relación a los productos que producían.

### **1.2.2 Segunda Etapa**

Una segunda etapa de la auditoria se crea a partir del nacimiento de la Comisión para la Vigilancia del Intercambio de Valores (Securities and Exchange Comisión SEC) fundada en los Estados Unidos de Norteamérica en el año de 1934.<sup>4</sup>

Actualmente la etapa de la auditoria que se encuentra vigente surge con la auditoria administrativa y la auditoria operacional practicada por auditores internos dependientes de una organización, auditorias que se complementan con la financiera, es de suma importancia mencionar que en el ámbito legal la auditoria

---

<sup>4</sup> SANTILLANA, GONZALEZ, Juan Ramón. Auditoria Interna Integral Administrativa, Operacional y Financiera. 2ª edición, ed. Thomson, México, 2007. p 5.

apenas esta siendo instaurada, por lo que los antecedentes que tomamos en consideración para este trabajo de investigación son meramente antecedentes relacionados con la auditoría contable.

### **1.3 Evolución de la auditoría en el ámbito Internacional**

A mediados del siglo XVIII en Inglaterra aparecieron las primeras máquinas hiladoras y de tejido lo que marco el nacimiento de la Revolución Industrial lo cual sustituyo los procesos manuales de fabricación de las máquinas.

Dentro del periodo (1783 1784) se invento la descarbonización del hierro, logrando abaratar su industrialización dicho antecedente constituyo el nacimiento de la industria relativa a la siderurgia, permitiendo una expansión del uso de las máquinas dichos sucesos dieron origen a la formación del capitalismo surgiendo a su vez diversas teorías económicas de libre comercio.

El advenimiento del capitalismo ocasiono concentraciones de capital, por lo que pequeñas organizaciones y fabricas tendieron a desaparecer y comenzó la etapa del surgimiento de sociedades comerciales e industriales las cuales a su vez se agruparon en pools, trust y holdings, las cuales requerían de la participación de inversionistas para allegarse de recursos permitiendo una expansión y crecimiento.

Este fenómeno comercial surgió tanto en Europa como en Estados Unidos, por lo que los gobiernos de dichos países empezaron a instaurar disposiciones o regulaciones las cuales establecían medidas en relación a los estados financieros de las empresas que tenían acciones dentro del público inversionista, Estas medidas consistían en órganos revisores, para lo cual solamente estaban facultados contadores públicos independientes.

### **1.4 Antecedentes Legislativos**

El origen del procedimiento de auditoría que en un principio tuvo grandes aportaciones e implementaciones en el ámbito comercial origino una cadena de

fraudes produciendo una quiebra del sistema financiero lo cual provoco la caída de la bolsa de Valores en Nueva York en 1929.

Con el propósito de evitar que se repitiera un fenómeno similar se emitió en 1933 la Ley de Valores de 1933 (Securities Exchange 1934), la cual fue complementada con la Ley de Intercambio de Valores 1934 (Securities Exchange), las cuales principalmente obligan a que todas aquellas empresas que tengan acciones dentro del publico inversionista, las registren sobre bases y criterios contables homogéneos, consistentes y que sean aceptables conforme al criterio social que impere en cada país. Asimismo se establece que los estados financieros deberán de ser examinados anualmente por contadores públicos independientes los cuales deberán de actuar conforme a normas y procedimientos de auditoria generalmente aceptados.

Con el propósito de vigilar dicho cumplimiento se confirma la Comisión para la vigilancia de Intercambio de Valores (Securities and Exchange Comisión) organización que cabe mencionar esta vigente en la actualidad.

Con el paso del tiempo dicha comisión incentivo a las organizaciones de contadores a realizar diversas disposiciones de carácter contable las cuales fueran universalmente aceptables, es por lo anterior que se crean tanto los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados como las Normas y Principios de Auditoria.

### **1.5 Antecedentes de la Auditoria Legal**

La auditoria gubernamental para efectos de este trabajo de investigación es considerada como el antecedente más directo en relación a la auditoria legal.

La auditoria gubernamental es tan antigua como las culturas donde los soberanos y Jefes de Estado se allegaban de personas de confianza con el propósito de que les informaran el comportamiento de sus subordinados, esto se daba en especial en materia de recaudación de tributos y en relación al manejo de caudales públicos.

Es por lo anterior que se observa un antecedente de la auditoría gubernamental, creada en el año 1453, por las cortes españolas del Tribunal Mayor de Cuentas, quien tenía como función principal la de la fiscalización de las cuentas de la Hacienda Real, en la cual se vigilaba entre otras funciones a los conquistadores en relación al pago del tributo denominado el “*Quinto Real*”, el cual consistía en entregar a la corona el 20 por ciento de las ganancias ya sea en oro, piedras preciosas y cualquier objeto considerado de valor que hayan sido obtenidos derivados de alguna conquista, es por lo que la Corte nombraba a un contador con la función de cuantificar el tributo y se nombraba a su vez a un “*Veedor*”, función de auditor gubernamental quien era el encargado de supervisar el proceso realizado por los contadores.<sup>5</sup>

En México en 1524 se creó el Tribunal Mayor de Cuentas con el propósito de revisar los tributos que debería de pagar Hernán Cortés, este tribunal continuó en funciones hasta 1824, año en el que se expidió la Constitución Federal de los Estados Unidos Mexicanos, en donde se establecía la facultad del Congreso general de revisar anualmente las cuentas al gobierno federal, considerando este antecedente, el 16 de noviembre de 1824, se expide el Arreglo de la Administración de la Hacienda Pública, mediante el cual se excluye al Tribunal Mayor de Cuentas sustituyéndose por la Contaduría Mayor de Hacienda organismo que funcionó hasta 1999, dependiendo de la Cámara de Diputados, con funciones de examen y glose de cuentas de Hacienda y del Crédito Público Federal.<sup>6</sup>

Con la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos de 1917, que nos rige se ratifica la existencia de la Contaduría Mayor de Hacienda denominada a partir del 2000 como Auditoría Superior de la Federación como órgano técnico del poder legislativo. En la misma Constitución se establece el Departamento de Contraloría, quien dentro de sus principales funciones tenía las de ejercer el control sobre los egresos públicos, glosa de cuentas de manejo de fondos, bienes

---

<sup>5</sup> ZAMBRANO, SUAREZ, Fernando. Breves Antecedentes de los Organismos Fiscalizadores. Revista La Glosa Hoy, número 1 Toluca, México Enero Junio 1992.

<sup>6</sup> ídem

y valores, constitución de responsabilidades y toda aquella actividad que surgiera previa a la rendición de cuentas del poder legislativo.<sup>7</sup>

En 1932 esta función queda en manos de la Tesorería de la Federación, para que más tarde se disperse en las diferentes Secretarías de Estado. El 30 de abril de 1981, la Secretaría de Programación y Presupuestos del Gobierno Federal Mexicano emite el *"Manual de Auditoría Gubernamental"* el cual es aplicable en las diversas instancias del poder ejecutivo federal.

Miguel de la Madrid Hurtado, en 1981 al momento de tomar la presidencia, concentra lo relacionado a la fiscalización y auditoría en una sola instancia de fiscalización, revisión, control dando origen a la Secretaría de Contraloría general de la Federación.

A finales de 1995 Ernesto Zedillo Ponce de León creó la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, encomendando nuevas funciones revisoras tales como la administración y control del patrimonio inmobiliario propiedad de la federación. Conforme a las propuestas realizadas por Zedillo el 29 de noviembre de 2000 se crea la Ley de Fiscalización Superior.

Como puede observarse este es un antecedente de lo que es una auditoría de carácter fiscal, la cual se establece conforme a lineamientos y organismos revisores aprobados por la comunidad mexicana.

Para efectos de este trabajo de investigación se considera que este tipo de auditoría da origen a lo que es actualmente la nueva área de auditoría legal, ya que esta auditoría de carácter fiscal da origen a que se protejan todos los aspectos y lineamientos que deberán de ser cumplidos para poder ejercer cualquier función de recaudación.

Es por lo anterior que surge lo que denominamos como auditoría integral la cual ostenta su antecedente en la década de los setentas en Canadá, en donde el

---

<sup>7</sup> SANTILLANA, GONZALEZ, Juan Ramón, Fundamentos de la Auditoría. Op Cit. P 12.

parlamento exigió a los gobiernos federales mayor información para el cumplimiento de sus obligaciones relacionadas con el rendimiento de cuentas, por lo que se les exigió la inclusión de otras disciplinas como apoyo tales como derecho, economía, administración, ingeniería, procesamiento electrónico de datos, medicina, biología, ecología entre otras el objeto era que conforme a la industria de la que se tratase el auditor o el experto tenía que realizar sus procedimientos de investigación en base a todo aquel lineamiento o legislación aplicable, con el propósito de poder contar con una opinión integral a este procedimiento de auditoria se le llamo *“Auditoria Comprensiva”* la cual incluye la participación de toda aquella disciplina relacionada.<sup>8</sup>

En México la auditoria integral se realiza a partir de 1989, por la SECOGEF (Secretaria de la Contraloría General de la Federación) la que reunió un grupo multidisciplinario con un solo propósito el de realizar una auditoria en donde se evalúa el grado y la forma de cumplimiento del objeto social de una entidad, para el logro de tal objetivo, la auditoria integral se encargo de evaluar lo siguiente:

- Grado en el que los recursos financieros, físicos y humanos son administrados.
- Revisión en relación a la obligación de rendir cuentas
- **Cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias aplicables.**
- Seguimiento de las medidas implementadas para mejorar la gestión.

En 1994, la Academia Mexicana de Auditoria Integral se constituye como una asociación civil, con la finalidad de realizar la investigación integral en sectores privados, públicos, sociales, legislativos y académicos.

A finales de 1995, el doctor Ernesto Zedillo Ponce de León, propuso, y el Congreso de la Unión de México aprobó, reformas a la Ley Organiza de la Administración Pública Federal, mediante las cuales se crea la Secretaría de Contraloría General de la Federación, en esta secretaría se le encomienda

---

<sup>8</sup> Academia Mexicana de Auditoria Integral, Vicepresidencia de Comunicación y Relaciones, Foro de profesionales auditoria Integral, Dofiscal Editores, S.A de C.V, México 2000.

nuevas funciones tales como la administración y control del patrimonio inmobiliario propiedad de la Federación.<sup>9</sup>

En el mismo año, se presenta al Congreso una iniciativa para crear la Auditoría Superior de la Federación, organismo que sustituiría a la Contaduría Mayor de Hacienda de la Cámara de Diputados del Congreso de la Unión, esta iniciativa fue la primera en donde claramente se requiere una independencia a este organismo, ya que se establece la necesidad de eliminar cualquier influencia política, y mayor importancia a las sanciones relacionadas con las actividades o conductas ilícitas, o algún defecto o irregularidad en el proceso de revisión y fiscalización. Es hasta el 2000 cuando se aprueba dicha iniciativa dando origen a la Auditoría Superior de la Federación.<sup>10</sup>

Estos antecedentes son los que abren paso a una auditoría legal la cual no se ha instaurado oficialmente en nuestro país, que es de nueva creación y que a su vez es de elemental importancia para controlar y prevenir cualquier contingencia legal creando un ambiente de prevención mediante el cumplimiento en relación a las diversas disposiciones y medidas legales que deben de llevarse a cabo por las personas morales que integran el ámbito comercial en nuestro país y en el mundo. Es de suma importancia considerar la regulación aplicable tanto en el ámbito nacional como internacional considerando que actualmente la actividad comercial cruza fronteras debido a factores tales como la globalización, los medios, la aparición del comercio electrónico, tratados internacionales reguladores del comercio exterior entre otros.

---

<sup>9</sup> SANTILLANA GONZALEZ, Juan Ramón, Fundamentos de Auditoría, Opcit, p. 13.

<sup>10</sup> Cámara de Diputados del Congreso de la Unión, Derechos del Pueblo Mexicano, México a través de sus constituciones, tomos II, III, IV, 1985

## CAPÍTULO SEGUNDO

### AUDITORIA

#### 2.1 Concepto de Empresa

Es importante considerar que una auditoria no existiría sin no estuviera legalmente constituida una empresa y la misma realizara relaciones comerciales como lo ha sido a lo largo del tiempo tal y como lo hemos visto en los antecedentes, es por lo que antes de entrar al estudio de nuestro tema, es necesario definir la palabra empresa<sup>1</sup>, la cual procede del latín *inprehensa*, que quiere decir cogida o tomada, dando dos acepciones que se aplican al concepto jurídico: “Casa o Sociedad mercantil o industrial fundada para emprender o llevar a cabo negocios o proyectos de importancia” “Obra o designio llevado a efecto, en especial cuando en el intervienen varias personas”.<sup>2</sup>

En cuanto a la primera acepción, el concepto jurídico de la empresa en efecto se refiere a la “casa o fondo de comercio” aspecto patrimonial que se relaciona con la expresión francesa *fond de comerse*, y que se establece para realizar negocios, es decir la actividad del fundador quien puede ser el titular de la empresa, quien se desenvuelve con una cierta finalidad.

La figura del empresario es una de las mas discutidas de los últimos tiempos, ya que para algunos el empresario es solo un trabajador que cumple con la función de coordinar los factores de producción, es por lo que el proceso de auditoria legal visto a detalle mas adelante será de gran importancia en relación a la coordinación y cumplimiento de las actividades que están a cargo de cada empleado.

---

<sup>1</sup> *Diccionario Jurídico*. Tomo I, Ed Porrúa, México 2002. P. 1071.

<sup>2</sup> GARCIA DIEGO, Mario B. *La empresa*, 2da ed., Porrúa, México, pp 27-30.

## 2.2 Concepto Universal de Auditoria

Inicialmente la auditoria se limito a las verificaciones de los registros contables, dedicándose solamente a observar si los mismos eran exactos.

Es considerado como la forma primaria, lo cual es confrontar lo escrito con pruebas de lo acontecido y las referencias que en los registros se establecen. Con el tiempo el campo de acción de la auditoria se ha ido extendiendo, no obstante aun existen posturas en relación a que esa actividad debe de ser meramente de carácter contable.

Holmes la define de forma clara y sencilla como:

*“La auditoria es le examen de las demostraciones y registros administrativos, en donde el auditor observa la exactitud, integridad y autenticidad de tales demostraciones, registros y documentos.”<sup>3</sup>*

Por otro lado según la Universidad de Harvard se establece la siguiente definición:

*“ La auditoria es el examen de todas las anotaciones contables a fin de comprobar su exactitud, así como la veracidad de los estados o situaciones que dichas anotaciones producen”.*

Auditoria, en su acepción más amplia, significa verificar que la información financiera, administrativa y operacional que genera una entidad es confiable veraz y oportuna, en otras palabras, es revisar que los hechos, fenómenos y operaciones se den en la forma en que fueron planeados; que las políticas y lineamientos establecidos se hayan observado y respetado; que se cumple con las obligaciones fiscales, jurídicas y reglamentarias en general. Asimismo, significa evaluar la forma en que se administra y opera con el fin de aprovechar los recursos al máximo.<sup>4</sup>

---

<sup>3</sup> SANTILLANA GONZALEZ, Juan Ramón, Fundamentos de la Auditoria, International Thomson editores, México 2ª edición, 2004, pp 37 42

<sup>4</sup> SANTILLANA GONZALEZ, Juan Ramón, Fundamentos de la Auditoria, Op Cit. P 28.

Auditoría Interna, según el Institute of Internal Auditors, es una función independiente de evaluación, establecida dentro de una organización, para examinar y evaluar sus actividades como un servicio a la misma organización. Es un control cuyas funciones consisten en examinar y evaluar las adecuaciones y eficiencia de los controles.<sup>5</sup>

Con motivo de este trabajo de investigación lo que se pretende es ofrecer una auditoría legal la cual será considerada como una auditoría integral la cual definiremos de la siguiente manera:

*“La auditoría legal 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, con el objeto de proponer alternativas para el logro mas adecuado de sus fines y/o el mejor aprovechamiento de sus recursos”.*<sup>6</sup>

### **2.3.- Evolución de la auditoría en México**

La evolución de la auditoría en México surge cuando un grupo de empresas emisoras con recursos en el mercado de valores, los utilizaron para consolidarse y por ende expandirse. Dicha expansión les representa una inversión no solamente en su país si no se abre en ámbitos internacionales como lo es en este caso en México, el problema al que se enfrentan este tipo de empresas es que ya contaban con un sistema de auditoría que en la mayoría de casos era regulado por algunas leyes o lineamientos contables los cuales era aplicables y efectivos en su país de origen lo cual crea un conflicto conforme a los lineamientos y bases establecidos en nuestro país.

Ante esta problemática la primera solución al respecto fue el envío de auditores contables estadounidenses a nuestro país, lo cual no tuvo mucho éxito debido a problemáticas tales como el idioma, el costo del desplazamiento, y lo más

---

<sup>5</sup> Institute of Internal Auditors, The Statement of responsibilities of Internal Auditing, 2a EUA 1998

<sup>6</sup> Academia Mexicana de Auditoría Integral, Vicepresidencia de Comunicación y Relaciones, Foro de Profesiones de auditoría integral, Op Cit.

importante la discrepancia que se daba entre la teoría contable de Estados Unidos y de nuestro país.

Estos despachos estadounidenses empezaron a asociarse con despachos contables mexicanos intercambiándose tecnología contable, procedimientos a cambio de una cartera de clientes y la correcta comprensión y aplicación de las medidas legales y contables que regían en el ámbito nacional. Es por lo que en México la Comisión de Procedimientos de Auditoría ahora el Instituto Mexicano de Auditores Públicos, crea procedimientos de auditoría los cuales comprenden desde conceptos generales, normas de auditoría, planeación, examen hasta las características relativas a la función de un auditor entre otros, A lo largo del tiempo se siguieron emitiendo por dicha institución boletines y comunicados relativos a las características procedimentales, de fondo y de forma relativas a la auditoría, es por tal motivo que el 21 de abril de 1959, mediante decreto presidencial publicado en el Diario Oficial de la Federación crea la Dirección de Auditoría Fiscal Federal el cual funge como un órgano de la Secretaría de Hacienda y Crédito teniendo como propósito el de la investigación y vigilancia en relación al cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes, por lo que se establece lo siguiente:

- a) La obligación del Gobierno Federal para lograr que los contribuyentes cumplan con las leyes fiscales aplicables y así mismo se evitaría que los contribuyentes incumplieran.
- b) La Secretaría de Hacienda y Crédito Público deberá de integrar un grupo de contadores públicos los cuales deberán de dictaminar con fines fiscales los estados financieros de los contribuyentes.
- c) El propósito del fisco con fines de orientación contra defraudadores.

Fundamentado en lo anterior es como se crea “El dictamen de un contador público para efectos fiscales”.

## **2.4 Auditoria Legal**

Para este trabajo de investigación se consulto en diversas fuentes buscando un origen, antecedente o alguna fuente histórica que nos remitiera a alguna auditoria de carácter legal. Como puede observarse los únicos antecedentes que tenemos son los relacionados a las auditorias contables en las cuales con el paso del tiempo se han establecido procedimientos legales como administrativos para que puedan realizarse.

En la actualidad apenas se esta introduciendo la figura de la auditoria legal como mecanismo de prevención y solo en aquellas empresas consideradas como “Previsoras o Vanidosas”, Previsoras, ya que utilizan a un abogado externo especialista quien realizará un estudio relacionado a todas las áreas estratégicas de su empresa con el objeto de estar cumpliendo con todas las disposiciones legales aplicables en el país. Vanidosas, ya que muchas de estas empresas lo utilizan con el propósito de ser innovadoras y poder estar un paso adelante en relación con sus competidores.

Lo que se expondrá más adelante en este trabajo de investigación es la importancia de una auditoria legal y lo necesario y saludable que puede resultar para los intereses de una empresa como mecanismo de prevención de contingencias legales incluso contables que emanan de cualquier incumplimiento de carácter legal.

### **2.1.4.- Elementos de la Auditoria**

A continuación se establecerán los elementos de fondo en relación a las características que debe de tener una auditoria:

1.- Independencia.- Una auditoria debe de ser independiente ya que su trabajo se debe de desarrollar con plena libertad, esto que no deberá de tener ninguna restricción que puedan limitar de alguna manera el alcance de la revisión, hallazgos y conclusiones que deriven de la misma.

2.- Establecida.- Una auditoria se considera como establecida ya que es requerida, confirmada y autorizada por la misma organización.

3.- Examinadora y Evaluadora.- El trabajo de auditoria gira en torno a los hallazgos derivados de una primera etapa de trabajo y del subsecuente juicio evaluatorio.

4.- Actividades que la integran.-Sus actividades se fundan en el alcance jurisdiccional que la integra esto es deberá de ser aplicable conforme a las actividades propias de la organización.

5.- Servicio.- Es el producto final de la auditoria el cual tiende hacia la asistencia, apoyo, ayuda y crecimiento.

6.- La Intervención de la Organización.- La cual confirma el alcance de la auditoria, la cual deberá de estar dirigido a toda la organización, por lo que incluye al personal, consejo de administración y accionistas.

7.- Mecanismo de Control y Prevención.- Esto implica la responsabilidad del auditor interno de formar parte del control de la organización y la extensión que tendrá hacia el examen y control el cual provee mediante la elaboración e implementación de procedimientos, partiendo de que el auditor deberá de ser un profesional en relación a los mecanismo de prevención.<sup>7</sup>

---

<sup>7</sup> SANTILLANA GONZALES, Juan Ramón. Fundamentos de la Auditoria Internacional, Thomson Editores México 2ª edición, 2004. p.p 15-18

## **CAPÍTULO TERCERO**

### **OBJETO DE LA AUDITORIA**

#### **3.1 Objeto**

El objeto de una auditoria consiste en proporcionar los elementos técnicos que puedan ser utilizados por el auditor para obtener la información y comprobación necesaria que fundamente su opinión profesional sobre los aspectos de una entidad sujetos a un examen. Consiste en apoyar a los miembros de la organización en relación al desempeño de sus actividades, para ello la auditoria les proporciona análisis, evaluaciones, recomendaciones, asesoría y toda aquella información relacionada con todas las actividades revisadas por el auditor, la auditoria se encarga de promocionar un control efectivo o un mecanismo de prevención a un costo considerado como razonable.

Conforme lo anterior el servicio de auditoria constituye un apoyo en relación a todos los miembros de la organización, este apoyo resulta de todos los elementos para su estudio y revisión que le son proporcionados al auditor el cual al ser proporcionado durante el desempeño de su trabajo, y por ende ser comparado y evaluado con sus propios conocimientos, experiencia y formación académica y profesional, le permite estar en condición de externar opiniones, posturas y procedimientos en beneficio de la organización.

La auditoria deberá de proporcionar análisis, evaluaciones que se revisaron. Los miembros a los que la auditoria va a apoyar incluyen niveles directivos y gerenciales.

#### **3.2 Características de los auditores**

Los auditores para el ejercicio de sus funciones deberán de ser profesionales en la materia que se tenga que auditar, independientes a la organización que auditan, entendemos por independientes cuando llevan a cabo su trabajo con libertad y objetividad, dicha independencia les permite ser imparciales por lo que

en consecuencia emitirán juicios imparciales, esta independencia se logra en relación a la postura de la organización y la objetividad que las caracteriza, conforme lo anterior los auditores podrán ser miembros de un despacho o firma de consultoría que se dedique o que se especialice en llevar a cabo dicho servicio.

En su mayoría el servicio de auditoría es ofrecido por un grupo de auditores los cuales deberán de ser presididos por un Director de Auditoría, el cual deberá de verificar el cumplimiento de las responsabilidades de auditoría que le haya sido asignadas al grupo, a su vez deberá de estar investido de la autoridad suficiente con el propósito de que promueva la independencia del grupo y asegure el margen de la cobertura que tendrá la misma verificando que la organización adopte las medidas instauradas como producto de esta auditoría.

Un auditor debe de ser objetivo, lo cual es un estado de actitud mental que deberán de mantener los auditores internos durante el desarrollo de sus trabajos de auditoría.

El auditor siempre deberá de ver el alcance de la revisión lo anterior podrá ser efectuado siempre y cuando tenga en cuenta hasta los mas mínimos detalles y aspectos que lo integran. Es por lo que el auditor deberá de ser más eficiente en sus resultados, esto es que tendrá que ampliar el alcance de sus revisiones, ampliar y mejorar sus características y calificaciones personales y profesionales, deberá de identificar áreas y aspectos relevantes que merezcan su intervención propiciando una sana relación humana y de interacción con los auditados en la búsqueda de soluciones conjuntas. <sup>1</sup>

El auditor no deberá de concentrarse únicamente en la revisión de una actividad determinada, con este enfoque se analiza el ciclo de la función y la eficiencia con que esta es administrada y opera, lo que hace más productiva la intervención del auditor al cubrir varias actividades que estén interrelacionadas.

---

<sup>1</sup> SANTILLANA GONZALES, Juan Ramón. Fundamentos de la Auditoría Internacional, Thomson Editores México 2ª edición, 2004. p.p 27-32

Deberá el auditor de tener un enfoque sinergetico, esto es, que el análisis y evaluación de la forma deberán de estar relacionados e interconectados de todos los elementos o factores que llevarán a cabo la consecución de un objetivo o fin determinado, lo anterior consiste en proporcionar sinergia entre ellos para lo cual ayuda la colaboración de un equipo, la comunicación e interacción que se da entre ellos, lo cual significa hacer más con menos.

Otra de las características con las que debe de contar un auditor es el enfoque rentable que debe de tener respecto a la organización, ya que al identificar y evaluar los mecanismos y apoyos para los tipos de acción los cuales servirán para incrementar y mejorar la marcha o los rendimientos de una organización particular sin importar si esta es lucrativa o no.

A su vez un auditor deberá de tener un enfoque en relación a sus metas y objetivos esto es que toda meta u objetivo deberá de estar claramente identificado, por lo que se debe de definir y precisar hacia donde se quiere llegar disponiendo de los recursos con los que se cuenta, lo cual origina una evaluación de resultados la cual se podrá llevar a cabo llevando un juicio completo sobre la efectividad que se esta logrando en relación con la ejecución de una función sujeta a revisión.

Durante el proceso de auditoria el auditor deberá de prevalecer su necesidad de optimizar la eficiencia, por lo que al examinar documentos deberá de hablar con individuos u observar las actividades que realizan, en relación a esto se deberá de cuestionar aspectos tales como ¿Qué es lo correcto?, ¿Qué tan responsable se determino la decisión?, ¿Qué tan validos son los resultados alcanzados?, ¿Qué mas se pudo haber hecho?

Por otro lado el profesional no debe de distorsionar la situación actual ni deberá de tomar una actitud excesivamente optimista deberá de tener un enfoque realista.

### 3.3 Ética Profesional

Debido a que la fuente de información que es utilizada para este trabajo de investigación es meramente contable, se estime pertinente y más adelante sugerir la adecuación a materia legal elaborando un Código de Ética para la elaboración de auditorías tal y como lo es en el caso de las auditorías contables con su Código de Ética Profesional del IMCP.<sup>2</sup>

La necesidad de establecer un código de ética surge de la aplicación de las normas generales de conducta a la práctica diaria, puesto que todos los actos humanos en el mundo del deber ser deben de estar regidos por la ética, con mayor razón en el ámbito profesional como lo es en este caso para efectuar una auditoría.

Cabe mencionar que este tipo de código puede incluso tener una aplicación de carácter universal debido a que se rige no conforme a las conductas morales del individuo si no se relaciona al ámbito de la práctica profesional y los deberes de actuar que tendrá para con la organización o empresa que se va a auditar. Es importante que esta universalidad sea aplicable para todo aquel abogado por el solo hecho de serlo, sin importar la índole o especialidad que cultive tanto en el ejercicio independiente o cuando actúe como funcionario público.

Un auditor conforme al Código de Ética propuesto deberá de cumplir con los siguientes principios:

- **Responsabilidad hacia la sociedad**

- a) Esta responsabilidad se verá reflejada en relación a la independencia del criterio esto es que al expresar cualquier juicio profesional el auditor aceptará la obligación de sostener un criterio que sea libre e imparcial.
- b) Calidad profesional de los trabajos realizados: En relación a la prestación de cualquier tipo de servicio se deberá de considerar que la opinión del

---

<sup>2</sup> IMPC Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Comisión de Ética Profesional, IMPC, México, 3ª ed. Abril de 1997, última actualización octubre 2001.

abogado deberá de estar adecuada y actualizada conforme a las disposiciones legales aplicables.

- c) Preparación del Auditor: El auditor que preste sus servicios deberá de tener la capacidad necesaria para efectuarlos es decir no basta con que concluya solamente un grado de estudios como lo es en este caso la licenciatura si no que para poder tener un panorama amplio que le permita auditar deberá de contar con una especialidad aunada a la experiencia profesional que permita realizar sus experiencias profesionales exitosamente.
- d) Responsabilidad Personal: El auditor deberá de aceptar la responsabilidad que adquiere y el compromiso que tiene para con la organización y la obligación de concluir su trabajo.

- **Responsabilidad en relación a su equipo de trabajo**

- a) Secreto Profesional: El abogado al momento de aceptar la enmienda adquiere la obligación de guardar secreto profesional y por ningún motivo revelar información de los hechos, datos o circunstancias de las cuales tenga conocimiento con motivo del trabajo de auditoria solicitado a menos que los interesados lo autoricen.
- b) Rechazo de tareas que no cumplan con el código de ética: El auditor tendrá la obligación de conservar en cualquier momento su honor y dignidad profesional en el entendido de que no podrá por ningún motivo aceptar propuesta alguna relacionada con algún arreglo o asunto que no cumpla con la moral que comprende este código y que por ende sea contraria a los lineamientos aplicables por ley o que en su defecto esta conducta pudiera constituir un delito.
- c) Lealtad hacia la organización o empresa: El auditor mientras desempeñe sus funciones no podrá realizar alguna practica que llegue a perjudicar a la empresa quien contrate sus servicios.

d) **Retribución Económica:** Es importante mencionar que el auditor tiene derecho por los servicios prestados a recibir una retribución económica justa conforme al trabajo realizado.

- **Responsabilidad hacia la profesión**

a. **Respeto a los colegas y a la profesión:** El abogado deberá de cuidar las relaciones con los colaboradores que integran su equipo de trabajo y los que integran la organización o empresa que le ha solicitado el trabajo de auditoria, siempre deberá de buscar que nunca se pierda la dignidad de la profesión.

b. **Dignificación de la imagen a base de calidad:** El abogado deberá de en todo momento dignificar la profesión ofreciendo una calidad profesional y personal, creando una imagen positiva y de respeto por parte de la organización.

c. **Difusión y Enseñanza de los conocimientos:** El auditor deberá de difundir sus conocimientos a miembros de la organización, colegas y colaboradores, a su vez deberá de siempre vigilar que toda la información proporcionada este debidamente fundamentada esto es que se establezcan y se remita a las disposiciones legales y las fuentes de información en las cuales se basa su opinión y en algunos casos la obligatoriedad de la misma.

Derivado a que este Código de Ética es consultado conforme al que ya existente para los contadores, cabe mencionar que mas adelante se incluirá y se establecerán los procedimientos y sanciones del mismo. Por le momento cualquier conducta que no sea respetada por el auditor deberá de ser sancionada en el caso del auditor contable la sanción consiste en:

- Amonestación Privada
- Amonestación Publica

- Suspensión Temporal de sus derechos como socio
- Expulsión
- Denuncia a las autoridades competentes, de las violaciones que rigen el ejercicio profesional

En el caso de la auditoria legal se establece que el auditor que realice alguna conducta contraria a la ley o impropia conforme al código de ética podrá ser sancionado directamente por la organización o empresa que lo contrata conforme la autoridad correspondiente considerando que la conducta realizada llegue a ser un delito.

### **3.4 Metodología de la Auditoria**

Para efectuarse de manera exitosa una auditoria deberá de seguir una metodología, la cual detallaremos a continuación basándonos en la metodología establecida para la auditoria integral:

- Fase I
  - a. Análisis General y Diagnostico:
    1. Evaluación Preliminar
    2. Plan de Trabajo
    3. Ejecución
    4. Diagnostico
  
- Fase II
  - b. Planeacion Especifica:
    5. Determinación de Objetivos
    6. Elaboración de programas
    7. Determinación de Recursos
    8. Seguimiento del Programa
  
- Fase III
  - c. Ejecución:
    9. Obtención de evidencia

10. Técnicas y Recurso

11. Coordinación y supervisión

- Fase IV

d. Informe de Resultados:

12. Observaciones y oportunidades de mejora

13. estructura, contenido y presentación

14. Discusión con el cliente y definición de compromisos

15. Informe ejecutivo

- Fase V

e. Diseño Implementación y evaluación:

16. Diseño

17. Implementación

18. Evaluación

Lo anterior deberá de ser realizado por un auditor el cual deberá de contar con capacitación profesional, objetividad, independencia y confidencialidad. A su vez para poder lograr el profesionalismo y la calidad de trabajo a realizar el auditor deberá de realizar la auditoria en base a una planeacion, estudio y familiarización del entorno, estudio y evaluación de los controles, la obtención de evidencia, cuidado profesional, formulación de papeles de trabajo, responsabilidad en el uso del trabajo efectuado por otros responsables o por la administración, supervisión del trabajo y aseguramiento de la calidad.

En consecuencia el trabajo que le deberá de ser entregado a la organización deberá de constar en informes los cuales tengan forma y contenido.

### **3.5 Alcance de la Auditoria**

El alcance de la auditoria deberá de cubrir el examen y evaluación de la adecuación y eficiencia del sistema de control interno con respecto a la organización y calidad de ejecución que se tendrá en relación al desempeño de las responsabilidades que le fueron asignadas, el alcance de una auditoria incluye:

### 3.6 Tipos de Auditoria

Existen dos tipos de auditoria la externa y la interna, en ambas se establece una necesidad de coordinación. El auditor externo empieza su labor partiendo de los resultados finales mientras que el auditor interno comienza revisando las actividades básicas de una organización con miras a futuro.

Básicamente el auditor externo deberá de expresar una opinión sobre la razonabilidad de la situación de la organización esta auditor estará mas orientado a los resultados finales mientras que el auditor interno estará mas enfocado hacia la efectividad de la administración así como los grados de contribución y bienestar para la organización.

Lo anterior deduce que los dos grupos de auditoria con la misma fuente de información, tendrán prioridades diferentes, secuencias diferentes y objetivos diferentes. Un interés común que comparten es el relacionado con el control interno, esto es que el auditor interno por ser el que se encarga de la vigilancia del cumplimiento de los objetivos persigue el control interno instaurado en la organización.<sup>3</sup> Para efectos contables la utilización de dos auditores es lo adecuado, lo cual para la auditoria legal propuesta mas adelante no será necesario para el procedimiento que será sugerido.

Cabe mencionar que en caso de que el servicio de auditoria sea proporcionado por una firma de consultoria o autorizada la cual cuente con un miembro de auditores los cuales conformen un equipo multidisciplinario ellos podrán prestar el servicio tanto de auditoria interna como externa, debido a los conocimientos y especializaciones con las que cuentan las cuales le permiten distinguir a la perfección la operación de la empresa lo cual les permitirá obtener un dictamen que se adecue a las necesidades operativas de la empresa auditada.

---

<sup>3</sup> SANTILLANA, GONZALEZ, Juan Ramón. Fundamentos de la Auditoria. Thomson Editores. Mexico 2a edicion 2004. pp. 47-56

## **CAPÍTULO CUARTO**

### **PROCEDIMIENTO PARA REALIZAR UNA AUDITORIA**

#### **4.1 Planeacion**

Los diferentes sistemas de organización, control, contabilidad y en general, los detalles de operación de los negocios, hacen imposible establecer algún sistema rígido de prueba, por lo que el auditor deberá, aplicando su criterio profesional, decidir cuál técnica o procedimiento de auditoria, o conjunto de ellos, serán aplicables en cada caso para obtener la certeza que fundamente su opinión objetiva o profesional.

El auditor deberá previa su investigación documentar todos aquellos aspectos importantes de la auditoria los cuales proporcionaran la evidencia de que se llevó a cabo la auditoria conforme a las normas aplicables. Esta documentación deberá de estar integrada por papeles de trabajo preparados por el auditor y aquellos que le fueran suministrados por la organización auditada o por terceras personas que tenga que conservar para soportar el trabajo realizado.

Los papeles de trabajo constituirán la prueba plena del trabajo realizado por el auditor, ya que fundamentan la opinión o informe realizado, constituyen una fuente de aclaraciones o ampliaciones de información siendo la única prueba que tiene el auditor respecto a la solidez y calidad de su trabajo.

Esta documentación proveerá la evidencia de la naturaleza y extensión en las técnicas y procedimientos de auditoria siendo la prueba del cuidado y la diligencia con la que el auditor realizo su examen. A su vez consignarán los conocimientos del auditor respecto del área auditada, así como su habilidad para analizar problemas e identificar situaciones relevantes, reflejando los hábitos de orden, limpieza, visión e ingenio del auditor para realizar su trabajo.

Constituirán el medio más importante a través del cuál se lleva a cabo el proceso de supervisión de la auditoria en sus diferentes niveles, sirviendo para calificar la calidad de la planeación de la auditoria el avance entre los tiempos estimados y reales de ejecución atendiendo a la calidad de los resultados.

Por todo lo anterior estos constituirán una fuente básica de información para la conformación, preparación y soporte del informe o dictamen de la auditoria.

La información que debe de contener estos papeles deberá de estar en función a los objetivos que se persigan en la auditoria, estos deberán de establecer claramente las fechas y las fuentes de consulta que se obtuvieron con el propósito de concluir un dictamen.

La información que se obtenga con el de que constituya una fuente de datos para la emisión del dictamen fiscal podrá ser consultada de las siguientes fuentes:

a) **Archivo de Referencia Remanente:** Es aquel que contendrá la información de interés continuo que se extiende más allá de cualquier periodo de auditoria en particular.

Cabe mencionar que la actualización de este archivo se irá efectuando conforme al avance de la auditoria que determine nueva información la cual tenga que ser incorporada.

b) **Legajo de Auditoria:** Es el conjunto de papeles de trabajo que soportan el resultado de la auditoria o de una auditoria incluida. Auditorias anteriores.

## **4. 2 Indización**

La indización es el hecho de asignar índices o claves de identificación las cuales permitirán localizar y conocer el lugar exacto donde se encuentra el expediente, este procedimiento representa grandes ventajas para el auditor tales como simplificar la localización de algún asunto en especifico dentro de los papeles de trabajo, simplifica la localización de evidencias que soportan el dictamen o informe

producto de la auditoria, simplifican la revisión del avance de la auditoria, constituyendo un medio de ordenación de los papeles de trabajo, ayudan al control de la auditoria, ya que al asignarse un lugar y clave especifica para cada rubro se elimina el riesgo de una duplicidad en el trabajo, facilita una secuencia de auditorias y por ende la elaboración del dictamen o informe.

Los siguientes conceptos forman parte de un ejemplo de índices utilizados en auditoria:

“...

*A Programa general de auditoria*

*B Estudio general o identificación con la entidad a auditar*

*C Análisis de la función a auditar*

*D Estudio y evaluación del control interno*

*E Cuestionarios de auditoria*

*F Antecedentes de la auditoria (Propuesta o contrato en donde se establezca la enmienda o se solicite el trabajo de auditoria por parte de la organización)*

*G Hoja de trabajo*

*H Descripciones de los planes de estudio o marcos normativos*

*I Memorandum sobre hechos posteriores*

*J Hallazgos y recomendaciones de la auditoria*

*K Cartas y comunicados de la administración*

*L Control y seguimiento de la auditoria*

*M Control de Pendientes*

*N Tiempos muertos imputables a la entidad auditada*

*O Transportación*

*P Presupuesto y control de tiempos de auditoria*

*Q Varios detallando en cada rubro...”*

### **4.3 Marcas de Auditoria**

Las marcas de auditoria son aquellos símbolos que utiliza el auditor para señalar los papeles de trabajo, el tipo de revisión y prueba efectuados. El uso de las marcas en auditoria representan los siguientes beneficios:

- Facilita el trabajo y aprovecha el espacio al anotar en una sola ocasión el trabajo realizado.
- Facilita su supervisión al poderse comprender en forma inmediata el trabajo realizado

Las marcas de auditoría son símbolos que utiliza el auditor para señalar los papeles de trabajo, el tipo de revisión y prueba efectuados. El uso de las marcas en auditoría representan los siguientes beneficios:

#### **4.4 Planeación técnica y administrativa**

La planeación técnica de una auditoría requerirá desarrollar una estrategia general para la conducción y el alcance esperados en el dictamen.<sup>1</sup>

Para esta planeación el auditor deberá de considerar los objetivos, condiciones y limitaciones del trabajo concreto que se vaya a realizar, los asuntos relacionados con la actividad o giro de la entidad y el entorno macro y micro económico en donde opera, las políticas y procedimientos tanto de carácter administrativo como operativo de la entidad, la confianza del sistema de control interno instaurado, estimación preliminar de asuntos de menor a mayor importancia, las condiciones por las cuales se podrá requerir, ampliar o modificar las pruebas de auditoría tales como errores o irregularidades relevantes, aquellos requerimientos jurídicos que incide en la entidad y la naturaleza del informe esto es que se deberá de tener en mente los requerimientos o necesidades del usuario del informe.

Por lo anterior la planeación técnica implicará la prevención de los procedimientos de auditoría que tendrían que ser empleados, a su vez la extensión, la oportunidad en que estos serán utilizados y se deberá de establecer los profesionistas que deberán de intervenir en el trabajo

En relación a la planeación administrativa esta iniciará con el grupo de auditoría, el cual como se hizo mención anteriormente deberá de estar integrado por

---

<sup>1</sup> American Institute of Certified Public Accountants , AICPA, Statements on auditing standards SAS Mexico 1994

personal íntegro, capacitado que a su vez deberá de disponer con la infraestructura básica para desempeñar su labor con eficiencia.

En este aspecto se deberá de estimar tiempos, costos, un plan general de auditoría, se establecerá un programa de auditoría, iniciando el seguimiento y supervisión del trabajo para verificar que se ejecuta conforme a lo planeado.

#### **4.5 Estudio, evaluación y organización**

El auditor deberá de allegarse de elementos de la entidad para estudiar la organización y el equipo de trabajo que integra a la entidad, por lo que deberá de contar en primera instancia con un organigrama detallado de la misma, en caso de que la entidad no lo tenga o el mismo no este actualizado deberá de elaborar uno nuevo ya que este constituye la oportunidad de conocer la operación organizacional de la entidad y de las personas que la integran.

La elaboración del organigrama deberá de contener lo siguiente:

- Deberá de establecer a toda la entidad o la función sujeta a revisión
- Se deberá de incluir los puestos principales de la entidad y toda la estructura si el objetivo es revisar una función.
- Se deberá de definir perfectamente los tipos de autoridad: lineal, funcional y staff.<sup>2</sup>

#### **4.6 Estudio y evaluación de sistemas y procedimientos**

Lo anterior se refiere a que toda entidad deberá de contar con los manuales de sistemas y procedimientos de operación en los cuales el auditor debe de basarse para hacer su evaluación.

Un procedimiento en auditoría podrá ser llevado de la siguiente manera:

---

<sup>2</sup> LLAMAZARES, *Empresas Modernas*, Ensayos sobre Dirección y Organización, Argentina, 1985, p45

- a) Nombre
- b) A que sistema pertenece
- c) Donde inicia
- d) Donde termina
- e) Objetivos que persigue
- f) Políticas administrativas y/o disposiciones que deberán de ser respetadas

A su vez se deberá de describir en forma secuencial todas aquellas actividades que estén involucradas en el proceso.

#### **4.7 Estudio y evaluación del Flujograma**

Este estudio tendrá objetivo representar gráficamente los procedimientos de operación de la entidad, y se verán complementados con aquellos comentarios que les sean asignados

#### **4.8 Estudio y evaluación del sistema de control interno**

El control interno es el plan de organización, de los métodos y procedimientos que en forma coordinada son adoptados por una entidad con el fin de salvaguardar sus intereses, la confiabilidad de la información y promover la adhesión a las políticas prescritas por la administración.

Para realizar este tipo de evaluación el auditor debe efectuar un estudio, evaluación adecuado del control interno existente, que le sirva de base para determinar el grado de confianza que va a depositar en el y le permita determinar, extensión, y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoria.

El control Interno evalúa diferentes aspectos de la organización tales como:

- a. Características e integridad de la administración, así como su habilidad en el desarrollo de sus funciones.

- b. El compromiso de la administración sobre lo razonable de los estados financieros.
- c. El compromiso de la administración para diseñar y mantener sistemas contables y controles internos efectivos
- d. La estructura de la organización de una entidad
- e. El funcionamiento del consejo de administración y sus comités.
- f. Los métodos para asignar autoridad y su responsabilidad, en este rubro es importante verificar que el auditor para la adecuada asignación de autoridad y responsabilidad realice lo siguiente:

- De a conocer los objetivos generales y particulares de la entidad, de manera clara y comprensible, al personal de cada una de las funciones o áreas establecidas, con lo cual se lograra la definición de cada uno de los departamentos y jerarquías dentro de la organización verificando el cumplimiento de los objetivos.
- Se deberá de contar con descripciones de puestos de los empleados, delineando funciones específicas, relaciones jerárquicas y restricciones, así como establecer claramente quien tiene la responsabilidad y quien autoridad sobre diversas actividades.
- Se deberá de documentar los sistemas de cómputo, indicando los procedimientos para autorizar transacciones y aprobar cambios a los sistemas existentes.<sup>3</sup>

#### **4.9 Métodos de control administrativo**

El auditor deberá evaluar los métodos de control empleados por la administración ejecutiva para supervisión y seguimiento en relación al cumplimiento de los objetivos de negocio, incluyendo la función de auditoria interna. Entre los aspectos que el auditor deberá evaluar son:

---

<sup>3</sup> SANTILLANA GONZALEZ, Juan Ramón, Establecimientos de Sistemas de Control Interno, EFACSA, ed. Thomson México 2001, pp. 38-76.

a. Existencia de un proceso formal de planeación y presupuesto como una herramienta para vigilar los resultados y objetivos del negocio.

b. Verificar la existencia de un departamento de auditoría interna. En caso de que este exista, se deberá de considerar si este realiza actividades que puedan atenuar situaciones de riesgo en el ambiente de control, debe de tener un actitud objetiva en la forma en la cual realice sus funciones.

El auditor deberá de vigilar que se cumplan las políticas y prácticas de personal, por lo que deberá de contar con procedimientos y políticas por escrito para reclutar, contratar, capacitar, evaluar, promover, compensar y proporcionar al personal los recursos necesarios de manera que pueda cumplir con sus responsabilidades que le sean asignadas, a su vez deberá de desarrollar descripciones de trabajo las cuales deberán de ser adecuadas para cada puesto, deberá de contar con canales adecuados de comunicación hacia todos los niveles de personal, que proporcionen un flujo oportuno y eficiente de información de carácter general, de negocios, técnica, etc.<sup>4</sup>

Se deberá de mantener un programa periódico, de revisiones de los conceptos señalados.

Es de suma importancia que la entidad cuente con los canales de comunicación adecuados con sus clientes, proveedores, acreedores financieros los cuales le permitan recibir información relativa a las transacciones realizadas con ellos, para lograr lo anterior deberán de tener establecidos procedimientos para asegurar que personal independiente al área afectada de el seguimiento a las comunicaciones que son recibidas, para que en su caso se efectúen las correcciones que sean necesaria.

#### **4.10 Evaluación de Riesgos**

El auditor deberá de considerar aquellos eventos o circunstancias externas o internas como pueden ser cambios en principios de contabilidad, en este caso

---

<sup>4</sup> RODRIGUEZ VALENCIA, Joaquín. Sinopsis de auditoría Administrativa. 7ª edición. Ed. Trillas 2001. p 56.

reformas legales, lanzamientos de nuevos productos, cambios de personal y cualquier cambio que se de en la organización podrá traer consigo riesgos por lo que la administración de la entidad deberá de estar preparada para afrontarlos.

Por lo anterior el auditor evaluará cuales serán los procedimientos que ayuden a la entidad a identificar, administrar, analizar riesgo, como medir su impacto en la información financiera. La toma de decisiones de negocios, es de suma importancia analizar las consecuencias ya que pueden cambiar de alguna manera sustancial la situación de la entidad.

#### **4.11 Sistemas de Información y Comunicación.**

En auxilio de su actividad el auditor deberá de allegarse de toda aquella información consistente en aquellos medios escritos mediante los cuales se establece la comunicación de negocios de la entidad, de tal manera el auditor legal podrá identificar, clasificar, reunir, analizar, clasificar, registrar y por ende, producir información, por lo que allegándose de esta información el auditor deberá de adquirir un conocimiento general de la organización, lo cual le permitirá identificar los riesgos y por ende desarrollar un plan adecuado de auditoría.

La información descrita podrá ser obtenida mediante pláticas con los miembros de la entidad. En materia contable este rubro se refiere también a los sistemas contables en los cuales se tienen registrados todos los movimientos de la compañía.

#### **4.12 Procedimiento de Control**

Un procedimiento de control es aquel que es establecido por la administración con la finalidad de que se logren los objetivos de la entidad, sin embargo a pesar de que existen políticas o procedimientos de control, no significa que estén operando adecuadamente. En este rubro la intervención del auditor será la de verificar que estén dando dichos procedimientos los resultados esperados.

#### **4.13 Vigilancia**

El auditor para evaluar la estructura del control interno deberá de cerciorarse de que los procedimientos de control se cumplan, dicha valoración de deberá de llevar a cabo al momento de la toma de decisiones, son supervisiones independientes también podrá ser la combinación de ambas.

Para su mejor comprensión al momento de la toma de decisiones, los funcionarios se deberán de cerciorar que el control interno establecido se haya completado.

El auditor deberá de garantizar que funcionarios independientes participen en la vigilancia de las operaciones, la evaluación que realicen deberá de ser efectuada conforme a los procedimientos establecidos.

Es importante que al momento de efectuar este mecanismo de vigilancia se documente especificando quienes y en que momento la realizan, ya que esto le permitirá al auditor determinar la oportunidad de aplicación de los procedimientos.

El auditor deberá de considerar el grado de complejidad de la situación que esta analizando, por lo que en este rubro podrá analizar dicha situación mediante la elaboración de cuestionarios a los funcionarios con el propósito de obtener una evaluación relacionada con la efectividad tanto de los mecanismos de control como de los procedimientos realizados.

El auditor en esta evaluación deberá de formarse un juicio profesional en relación a la posibilidad de que existan situaciones no previstas o un mal manejo de la administración, es por ello que el auditor en sus papeles de trabajo deberá de observar un adecuado entendimiento en donde cuestione condiciones tales como la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas de la auditoria que se aplicara, esta evaluación constituye la estructura del control interno por lo que forma parte clave del trabajo de auditoria, en la cual su juicio tendrá un papel relevante, ya que s entendimiento del ambiente de control, de los sistema de comunicación y de los procedimientos de control serán fundamentales para el logro total o parcial de los objetivos que se plantearon.

Así mismo el auditor deberá de considerar aquellas circunstancias que afectarán la operación de la misma para procesarlas adecuadamente, entre estos riesgos se incluyen nuevas disposiciones legales, reformas, nuevas tecnologías, sistemas de información, reestructuras corporativas, cambios de admón., nuevas actividades entre otras.

Una vez que haya sido aprobada la evaluación de control interno, el auditor diseñara la evaluación de las pruebas o de los procedimientos verificando la aplicación de los mismos en el ámbito de la organización.

Las pruebas de cumplimiento son el medio de comprobación que no de los procedimientos de control interno estuvieron operando con efectividad durante el periodo auditado, por lo general no será necesario probar todos los procedimientos sugeridos.

#### **4.1.4 Evaluación de la Auditoria**

En esta etapa se considera el seguimiento y el cumplimiento de los conceptos y referencias que han sido descritas a lo largo de este capítulo y que constituyen las principales etapas para la realización de una auditoria, esto se deberá de llevar a cabo una vez que se haya precisado con el cliente los tipos de servicios que requiere, las limitaciones que pudieran presentarse durante el periodo en el que la auditoria llegue a ser realizada y el resultado final que tendrá dicha intervención.

En este punto el auditor es el único que contará con la formación académica estructura profesional y el reconocimiento ante terceros. Es importante señalar que como el tipo de auditoria propuesta para efectos del presente trabajo se basa en la auditoria contable en este aspecto solo se deberá de considerar que el auditor deberá de ser abogado especialista, reconocido por su experiencia a pesar de que no haya una institución que lo reconozca. Lo anterior no significa un riesgo ya que el auditor legal al realizar su proceso de auditoria adquiere la obligación de responder por aquellas consecuencias que deriven de una mala intervención, de un riesgo que haya sufrido la entidad por algún incumplimiento a una obligación que el auditor no le haya señalado, es por lo anterior que se

requiere para este tipo de diligencias que al principio el cliente le manifieste al auditor legal por escrito los alcances que tendrá este tipo de auditoria legal y que a su vez el auditor avale todos sus procedimientos y las referencias que lo motivaron al resultado final de la auditoria.

Es por lo anterior que el cliente deberá de considerar que la auditoria legal le será útil no solo por el seguimiento de la correcta aplicación y cumplimiento de aquellas obligaciones que se le imputen por motivo de las diversas legislaciones aplicables.

Con la finalidad de que se refleje la calidad de trabajo de auditoria requerido el auditor deberá de ser capaz de identificar lo siguiente:

- Conocer e investigar el contexto general de la función de la auditoria.
- Evaluar la competencia profesional del área
- Evaluar la objetividad con la que actúa
- Evalúa la calidad de ejecución.
- Identifica el alcance
- Documenta dejando constancia en un documento el resultado del estudio y la evolución de la auditoria interna.

## **CAPÍTULO QUINTO**

### **AREAS AUDITABLES**

#### **5.1 Áreas auditables y marco normativo que las regula**

A lo largo del presente trabajo de investigación nos hemos basado en información relacionada con la auditoría contable, principal antecedente y figura de auditoría la cual se considera de suma importancia para la propuesta de implementación de auditoría legal la cual se expondrá en el siguiente capítulo, es por lo que a partir del presente capítulo nos referiremos exclusivamente al campo de estudio que le correspondería a la auditoría legal y por ende a las áreas auditables o a las áreas legales que tendrán que ser auditadas conforme al giro y al tipo de empresa que solicite el servicio, hay que considerar que las áreas susceptibles de auditoría serán aquellas que surgen con motivo de la actividad comercial, la contratación de empleados, el lugar donde o domicilio donde se asientan, la manera en la cual han sido constituidas, tipo de capital, entre otras.

Es importante que el auditor establezca cuáles son las áreas auditables en el ámbito corporativo tomando en cuenta el rubro de la organización y las áreas que la integran, áreas que podrán ser manejadas tanto con recursos internos como externos, la función del auditor será la de verificar el cumplimiento de las diversas legislaciones y tratados nacionales e internacionales aplicables para la operación de la misma, es por lo anterior que a continuación haremos mención de las principales áreas que integran el ámbito corporativo de una empresa u organización.

#### **5.2. Ámbito Corporativo**

A continuación se establecerán los diferentes aspectos legales que integran el área jurídica en relación a la constitución y operación de una empresa:

##### a) Constitución de la Sociedad

Es de suma importancia que el auditor comience con la revisión relacionada con la constitución de la sociedad, es decir que dependiendo del tipo de sociedad de

la cual se trate como por ejemplo, Sociedad Anónima, Sociedad Anónima de Capital Variable, Asociación Civil, Comandita por acciones entre otras, verificará que este constituida conforme a lo establecido en nuestra Ley de Sociedades Mercantiles, considerando para tal efecto si es una sociedad formada con capital extranjero o nacional verificando el domicilio del establecimiento con el propósito de determinar tanto aquellas obligaciones de carácter fiscal a las cuales están sujetos por el tipo de sociedad y que dentro de su acta constitutiva se cumplan los requisitos establecidos para tal efecto.

El auditor legal deberá de verificar que la constitución de la sociedad cumpla con los requisitos primordiales que el derecho mercantil exige para formar una sociedad mercantil, como lo es en la constitución de la Sociedad ante Notario Público y la inscripción de la sociedad ante el Registro Publico de Comercio esto es en el caso de las empresas nacionales.<sup>1</sup>

El artículo 6 de la Ley General de Sociedades Mercantiles señala que la constitución de la sociedad debe de constar en escritura pública y que esta deberá de contener el contrato social y los estatutos.

En el caso de las sociedades mercantiles extranjeras el auditor deberá de constatar que la organización haya inscrito la sociedad ante el Registro Publico de Comercio, previa autorización de la Secretaria de Economía, según lo determina la Ley de Inversión Extranjera a su vez deberá de verificar que la sociedad se haya constituido conforme a las leyes del Estado. En relación al contrato social que este no sea contrario a los preceptos de orden público establecido por las leyes mexicanas, que tengan su establecimiento en la republica Mexicana o que tengan en ella alguna agencia o sucursal, las sociedades extranjeras están obligadas a publicar anualmente un balance general de la negociación visado por un contador público titular.<sup>2</sup>

---

<sup>1</sup> RAMIREZ MOSCOSO, Ángel Daniel. Manual Teórico Practico de Derecho Corporativo. ed. Porrúa 2005 pp. 13-18

<sup>2</sup> AYLLON GONZALEZ, María. Nuevos Temas de Derecho Corporativo. Ed. Porrúa. México 2003 p.181.

Lo anterior se dividió para su mejor comprensión en empresas nacionales y extranjeras pero no obstante lo anterior el auditor legal deberá de revisar el cumplimiento de los requisitos establecidos por ley conforme al tipo de sociedad que se trate ya sea comandita por acciones, responsabilidad limitada, sociedad de capital variable y sociedad anónima entre otras. Es importante que el conocimiento del auditor legal auxilie a la organización para determinar si el tipo de sociedad es la que se adapta mejor a sus intereses comerciales o en su caso informarle a la organización las características, obligaciones, y beneficios que le representaría el cambiar de régimen social.

Derivado de la constitución de la sociedad el auditor deberá de verificar que la sociedad esta actualizada en lo siguiente:

a) Asambleas Ordinarias y Extraordinarias:

Las cuales deberán de estar acompañadas por la protocolización ante Notario y el Registro Público correspondiente.

b) Poderes y Revocaciones:

Esta documentación deberá de designar las facultades que se les otorgan a los apoderados siendo estas lo mas especificas posible conforme a los estatutos de la sociedad.

c) Revisión de los Estatutos de la Sociedad:

Los cuales deberán de estar conforme a las disposiciones legales aplicables conforme al rubro y deberán de establecer cualquier lineamiento que atañe a la sociedad conforme a lo establecido en la Ley General de Sociedades Mercantiles.

Los estatutos sociales son connaturales a todo negocio social, de modo, que si se omiten, se aplican supletoriamente a las disposiciones de la ley, concernientes a su organización, funcionamiento, disolución y liquidación de cada especie de sociedad. Conforme lo anterior se deduce que los estatutos podrán ser omitidos o modificados, pero la modificación de los estatutos no será absoluta, ya que se rigen por ciertas reglas imperativas de ley cuya infracción produciría la nulidad de la estipulación que las haya acordado, así también serán nulos los pactos que

disminuyan los quórum de asistencia y votación para la celebración de juntas o asambleas de socios, o en general, los que impidan a estos el ejercicio de sus derechos.

Es por lo anterior que los estatutos son las reglas de organización y funcionamiento de la sociedad, este concepto engloba , además las reglas concernientes a la disolución y liquidación de la sociedad, pues en estas operaciones deber de reglamentarse la integración y funcionamiento de los órganos de liquidación.<sup>3</sup>

#### d) Reglas de Organización:

El auditor deberá de verificar el cumplimiento de las reglas de organización, las cuales son las que se ocupan de la forma de integrar los órganos sociales, ósea las juntas o asambleas de socios, los consejos de gerentes, o de administradores, los interventores, los consejos de vigilancia, los comisarios, los liquidadores. De lo Anterior se ocupan los artículos 60 fracciones IX y XII, 47, 57, 84, 164, 181 fracción II y 236 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, aunque debe de considerarse que tratándose de las sociedades colectivas y en comandita simple, la ley no establece explícita sino indirectamente la conveniencia o necesidad de integrar las juntas de socios, cuyas reglas de organización y funcionamiento se dejan al libre acuerdo de las partes, observándose siempre lo dispuesto por los artículos 31, 33, 34, 43, 46, 47 y 50 de la Ley General de Sociedades Mercantiles.<sup>4</sup>

En este aspecto el ejercicio de las funciones de los diversos órganos sociales también esta reglamentado con cierto detalle por la LGSM. En este campo los estatutos en donde la mayoría de los socios tienen una mayor flexibilidad, en lo particular lo concerniente a las funciones y facultades de los órganos de administración. Sin embargo, debe tenerse presente que prevalecen ciertos preceptos que no son sujetos a modificación alguna tales como, los que establecen el quórum mínimo de votación, voto de calidad entre otros.

---

<sup>3</sup> GARRONE, José Alberto. Diccionario Jurídico Abeldo. Perrot Tomo II, 20002 E-O Argentina, pp 92-54.

<sup>4</sup> Ley General de Sociedades Mercantiles

El auditor deberá de prevenir las situaciones tales como la liquidación y disolución de la sociedad para lo cual deberá de atender que las reglas de disolución son aquellas que atienden a la declaración y reconocimiento de que la sociedad debe de cesar sus operaciones normales. Mientras que en relación a la liquidación, los socios tendrán una amplia libertad para establecer las reglas de la misma, siempre y cuando sean válidos esto es que nunca deberán de atacar los derechos de los socios ni de los acreedores.<sup>5</sup>

e) Inscripción ante la Secretaria de Hacienda y Crédito Público:

Verificando que cuente con la cedula fiscal correspondiente, que están registradas sus empresas filiales con domicilio en nuestro país. A su vez en este rubro se deberá de verificar que se cumpla con todas las disposiciones fiscales establecidas conforme al Código Fiscal de la Federación y la legislación aplicable en materia fiscal.

f) Archivo Legal:

El auditor deberá de verificar la correcta administración del archivo legal de la compañía estableciendo medidas de seguridad protegiendo la información restringiendo el acceso a la misma. A su vez deberá la actualización tal y como lo es contar con poderes vigentes y revocaciones de aquellos que no gocen más de la facultad que en su momento les fue otorgada.

### **5.3 Ámbito Fiscal**

A pesar de que este rubro es estudiado por el auditor contable es de suma importancia como auditor legal considerar que la organización o entidad cumple con todas aquellas obligaciones fiscales establecidas por ley tales como:

a) Recaudación de Impuestos

---

<sup>5</sup> AYLLON GONZALEZ, María. Op Cit, p. 277

- b) Contribuciones
- c) Procedimiento y calendario de pagos para realizar las contribuciones
- d) Las sanciones que emanan del incumplimiento del pago de las contribuciones que no fueron realizadas.<sup>6</sup>

El auditor legal tendrá amplio conocimiento de las obligaciones a las cuales se compromete la empresa en este rubro por el tipo de actividad comercial que realiza, el Código Fiscal en su numeral 16 establece que será persona física o moral y por ende obligada a realizar contribuciones de carácter fiscal, aquellas que se dediquen a realizar actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganadera, pesqueras y silvícola. El mismo numeral nos define empresa como la persona física o moral que realiza las actividades antes descritas, ya sea directamente o a través de un fideicomiso, por conducto de un tercero, entendiéndose por establecimiento, cualquier lugar de negocios en que se desarrollen parcial o totalmente, las citadas actividades empresariales.

Este ámbito es considerado de carácter obligatorio considerando lo establecido en el artículo 31 constitucional, el cual establece la obligación de los mexicanos a contribuir al gasto público, incidiendo de manera directa sobre la actividad empresarial, sin embargo es necesario ver que es y como se conforma ese gasto público, ya que tanto el presupuesto de egresos, como la ley de ingresos son elementos que inciden directamente en el gasto público y son para cada ejercicio fiscal, el ejercicio que las empresas cumplen con sus obligaciones fiscales.<sup>7</sup>

El auditor legal tendrá la obligación de estudiar todas aquellas obligaciones fiscales a las cuales se obliga por el tipo de rubro o actividad comercial a la que se dedica, los auditores legales no realizarán el cálculo de pagos, revisión de estados financieros, decretos actividades propias del contador o en su caso del auditor contable, por el contrario la función del auditor legal es la de actuar como un mecanismo de prevención estableciendo todas las obligaciones fiscales a las que la organización está obligado.

---

<sup>6</sup> LOMELI CERREZO, Margarita. Derecho Fiscal Represivo. 4ta edición, 2002, p. 31

<sup>7</sup> GRAGEDA JIMENEZ, Cesar. La empresa Fiscal. Editorial independiente, México 2001. p. 15

Para poder realizar la actividad antes descrita el auditor legal deberá de proporcionar un informe detallando las obligaciones fiscales acompañadas de un calendario de pagos de las mismas, sanciones y montos actualizándolos anualmente, en caso de incumplimiento de las mismas, los requerimientos o documentos que se deban de acompañar ya sea en su pago o por motivo de una sanción.

Como mecanismo de prevención el auditor legal verifica que la organización cumpla con todas aquellas obligaciones fiscales a las cuales se esta obligado conforme a lo establecido en el ordenamiento regulador en materia fiscal como lo es el Código Fiscal de la Federación y la autoridad competente el Tribunal Fiscal de la Federación.

A su vez en el caso de empresas u organizaciones internacionales el auditor deberá de verificar que se este cumpliendo con el pago de aquellos impuestos o contribuciones a las que se encuentra obligados al pago por motivo de la relación comercial.

Es por lo anterior, que el auditor en este rubro deberá de contar con un amplio conocimiento de las principales contribuciones que están a cargo de las empresas, es por lo que deberá de interpretar de manera eficiente lo dispuesto al respecto tanto en la constitución como en el Código Fiscal de la Federación, para tratar ese punto, es necesario remitirnos a los artículos 25 y 26 de la Constitución, ya que las empresas se mueven en el margen económico del país, además de que tales artículos son el fundamento para considerar al estado Mexicano como el máximo rector de la economía, esto por conducir la política, económica y social del país.<sup>8</sup>

Existen en este ámbito conforme la empresa que se tenga que auditar legislaciones aplicables, como lo son la Ley de Planeación, el Presupuesto de Egresos, y la Ley de Ingresos de la Federación, así mismo el conocimiento de las mismas deriva de una actitud del auditor responsable ya que tendrá el total

---

<sup>8</sup> Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, artículos 26 y 27.

conocimiento de las reformas, situación actual del país lo cual le permitirá ofrecer a la empresa las mejores y más convenientes alternativas fiscales en busca de obtener importantes beneficios. Por lo anterior es de suma importancia que el auditor tenga un amplio conocimiento en los siguientes puntos:

1) Ley de Planeación, como elemento considerado en la Constitución para dar a conocer a los medios y formas para el desarrollo económico de un país, debe dar a conocer cuales son las formas y métodos para lograr esa estabilidad, equilibrio y desarrollo en las cuestiones financieras del Estado, debiendo tomar como base la ideología partidista y plataforma política con el Presidente se condujo en su campaña para ser electo en el cargo.

2) El presupuesto de egresos, en el que solamente la cámara de diputados interviene y del cual se determinan los gastos durante el ejercicio fiscal anterior.

3) La ley de Ingresos. Donde intervienen las dos cámaras, en forma, el Congreso y que observa así mismo, la captación de recursos.

Para continuar con el marco legal y constitucional, también se debe de referir al artículo 28 constitucional, en donde se refiere a las acciones monopólicas que pudiese ejercer una empresa, lo que en nuestro país se encuentra prohibido.

En caso de una empresa que dependa de la administración, se deberá de considerar la interacción de la misma con el ámbito administrativo, a su vez se deberá de tener el conocimiento en relación a la empresa con la Administración Pública ya sea Federal o Paraestatal, es decir, con las entidades y dependencias del Gobierno Federal.<sup>9</sup>

Considerando que la empresa a auditar puede desarrollarse en varias actividades, será sujeto de impuestos, mismos que con fundamento en el artículo 73 constitucional, en especial la fracción XXIX, el Congreso tendrá la facultad de imponer impuestos y contribuciones, que dicho artículo establece como:

---

<sup>9</sup> Ibidem artículo 28

- Comercio Exterior
- Aprovechamiento sobre costas y fronteras
- Sobre instituciones de crédito y seguros
- Servicios públicos concesionados o explotados directamente por la federación.
- Energía eléctrica
- Producción y consumo de tabaco
- Gasolina y otros productos derivados del petróleo
- Cerillos y fósforos
- Agua Miel y productos de su fermentación
- Explotación Forestal
- Producción y consumo de cerveza.

El artículo 31 constitucional establece la obligación de los mexicanos a contribuir al gasto público, incidiendo de manera directa sobre la actividad empresarial, sin embargo es necesario ver que es y como se conforma ese gasto público ya que tanto el presupuesto de egresos, como la ley de ingresos son elementos que inciden directamente en el gasto público y son para cada ejercicio fiscal, el ejercicio en el que las empresas cumplen con sus obligaciones fiscales.

En el artículo 122 constitucional se hace referencia al aspecto tributario en el Distrito Federal, para ello se considera las autoridades tales como lo son el jefe de Gobierno de Distrito Federal, Asamblea Legislativa, Tribunal Superior de Justicia del Distrito Federal, y para las controversias con la administración pública el Tribunal de lo Contencioso y Administrativo del Distrito Federal.<sup>10</sup>

Es importante que el auditor conozca de las autoridades responsables y encargadas de emitir los actos fiscales debido a que el dictamen no solamente fungirá como un mecanismo de solución de controversias si no por el contrario también deberá de proporcionarle al empresario la mejor alternativa de solución en relación a los posibles errores que haya tenido con anterioridad y ante que autoridad se deberán de llevar a cabo.

---

<sup>10</sup> Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Constitución comentada. México 2001. SEGOB

Es por lo anterior que como auditor se deberá de contar con el conocimiento desde quien crea el presupuesto de egresos (Jefe de Gobierno) y quien lo aprueba (Asamblea Legislativa). En relación a la Ley de Ingresos, el proyecto de la misma es creado por el Jefe de Gobierno del Distrito Federal y podrá tener cierta participación en la Asamblea, pero en lo tocante a su aprobación solamente intervendrá la Asamblea Legislativa.

La Contaduría (uno de los antecedentes vistos anteriormente en este trabajo de investigación), es el órgano de fiscalización superior, el cual existe en la Cámara de Diputados y en la Asamblea. Este órgano es el encargado de realizar la revisión de la cuenta pública del año anterior, haciéndose los primeros diez días del mes de junio, por lo que esta figura se da tanto en el ámbito Federal como en el Distrito Federal.

Además de los conocimientos generales con los cuales el auditor debe de contar en materia fiscal, deberá de realizar un minucioso estudio con la finalidad de poder determinar el tipo de actividad que realiza la empresa independiente a lo que se establezca en su objeto social o se haya hecho mención por el mismo empresario, ya que existen actividades las cuales el empresario no considera como comerciales o de suma importancia y en algunos casos estas originan una obligación fiscal la cual por tener un desconocimiento de la misma no han sido cumplidas. Es por lo que el auditor conforme al numeral 16 contenido en el Código Fiscal de la Federación, entenderá lo que es considerado como actividad empresarial:

*“Artículo 16. Se entenderá por actividad empresarial las siguientes:*

*i. Las comerciales que son las que de conformidad con las leyes federales tienen ese carácter y no están comprendidas en las fracciones siguientes.*

*ii. Las industriales entendidas como la extracción, conservación, transformación de materias primas, acabado de productos y la elaboración de satisfactores.*

*iii. Las agrícolas que comprenden las actividades de siembra, cultivo, cosecha y la primera enajenación de los productos obtenidos, que no hayan sido objeto de transformación industrial-*

*iv. Las ganaderas que son las consistentes en la cría y engorda de ganado, aves de corral y animales, así como la primera enajenación de sus productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.*

*v. Las de pesca que incluyan la cría, cultivo, fomento y cuidado de la reproducción de toda clase de especies marinas y de agua dulce, incluida la acuicultura, así como la captura y extracción de las mismas y la primera enajenación de esos productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.*

*vi. Las silvícola que son las de cultivo de los bosques o montes, así como la cría, conservación, restauración, fomento y aprovechamiento de la vegetación de los mismos y la primera enajenación de esos productos que no hayan sido objeto de transformación industrial”*

Ya definido el tipo de actividad empresarial de la empresa a auditar se deberá de establecer los aspectos generales de la empresa, los cuales son primero los sujetos entendiendo conforme lo establecido en la Ley de Impuesto sobre la Renta, que serán aquellas personas físicas o morales que se encuentran obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes casos:

- a) Los residentes en México respecto de todos sus ingresos cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.
- b) Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente y base fija en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente o base fija.
- c) Los residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en el territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente o base fija en el país, o cuando teniéndolos, dichos ingresos no sean atribuibles a estos.

En esta ley también se refiere a persona moral, entendiéndola como toda aquella sociedad mercantil, organismo descentralizado, que realicen actividades empresariales, instituciones de crédito y sociedades y asociaciones civiles.<sup>11</sup>

Contando con el tipo de actividad que realiza la empresa se procede a establecer que obligaciones de pago adquiere en el entendido que nuestro Código Fiscal<sup>12</sup> establece varios supuestos al respecto tales como en el caso de persona física y moral, estarán obligadas a contribuir para los gastos públicos, conforme a las leyes fiscales que apliquen al tipo de actividad comercial que realizan y por la forma en la que están constituidos, las disposiciones aplicables a este Código serán aplicables sin perjuicio de lo dispuesto por aquellos tratados internacionales en los cuales México sea parte.

En relación a la forma de constitución y de participación estatutaria, el asociante está obligado al pago de contribuciones y cumplir con las obligaciones fiscales, por la totalidad de los actos o actividades que sean realizadas, mediante cada asociación en participación de la que sea parte. Los estados extranjeros, en casos de reciprocidad, no están obligados al pago de impuestos, nunca quedarán comprendidas en esta la exención las entidades o agencias pertenecientes a dichos estados.

Es de suma importancia considerar que en relación a algunas disposiciones fiscales se podrán interpretar conforme a algún método de interpretación jurídica, es por lo que a falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal común cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza del derecho fiscal.

En este rubro el objeto será primero el de pagar contribuciones, fundamentado en el artículo 2 del Código Fiscal de la Federación, considerando los diferentes tipos de contribuciones a saber tales como impuestos, derechos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras.

---

<sup>11</sup> RODRIGUEZ LOBATO, Raúl, *Derecho Fiscal*, 2da edición, Harla, 2007, pp.109-127

<sup>12</sup> *Código Fiscal de la Federación*, artículos 1, 5 y 9-

En relación a las contribuciones están son causadas conforme a las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes o durante el lapso que ocurran, es por lo que para emitir un dictamen se debe de considerar que estas serán determinables conforme a las leyes aplicables en el momento de su causación, pero les serán aplicables las normas sobre el procedimiento que se expida con posterioridad.

Derivado de las contribuciones se establecen los siguientes requisitos de forma los cuales deben de ser revisados minuciosamente por el auditor los cuales son:

1) Lugar o domicilio en donde se constituye para efectos fiscales la sociedad: En este rubro es importante verificar que este debidamente constituida en el domicilio que señalo para efectos fiscales, ya que comúnmente las empresas llegan a tener 2 o más sucursales y en ocasiones se confunden o realizan trámites de índole fiscal con un domicilio contrario al establecido, así mismo es importante verificar que en el domicilio registrado debe de cumplir con las disposiciones establecidas para su operación con el objeto de prevenir cualquier tipo de multa, apercibimiento o sanción que derive de dicho incumplimiento. También se establecerá el tipo de contribución a pagar dependiendo si reside o no en territorio nacional.

En base a un estudio fiscal el auditor será capaz de determinar que tipo de obligaciones de pago tendrá el contribuyente, la época en la que deberán de ser pagaderas, en el entendido que el auditor independientemente de las opiniones del contador deberá de establecer en el dictamen un calendario de pagos en el cual se establecerá si la contribución será pagadera en la fecha o dentro del plazo señalado, o si en su defecto el pago deberá de hacerse mediante declaración que se presente ante las oficinas autorizadas, dentro de un plazo ya sea que sea calculado por periodos establecidos en ley o en caso de retención deberán de ser enteradas a más tardar el día 17 del mes de calendario inmediato posterior al de terminación del periodo de la retención o recaudación respectivamente, o en cualquier otro caso, dentro de los 5 días siguientes al momento de la causación.

Hay recomendaciones que resultan básicas en este rubro tales como en el caso de las contribuciones que tengan que ser pagadas mediante retención, aun cuando quien deba efectuarla no retenga o no haga pago de la contraprestación relativa, el retenedor estará obligado a enterar una cantidad equivalente a la que debió de haber retenido.

Según el domicilio fiscal del contribuyente o en su caso empresa para auditar también se tendrá que establecer el lugar de pago, el cual será en la circunscripción de la Administración que le corresponda conforme al domicilio.

A pesar de que la empresa puede contar con un contador interno encargado de realizar los trámites se deberá de verificar el formato de pago que se presenta y la manera en la que se hace.

#### **5.4 Ámbito Internacional**

El auditor legar deberá de verificar que la sociedad cumpla con aquellos ordenamientos o tratados internacionales de las cuales emanan obligaciones y derechos para con la sociedad. Tales como en el caso de las empresas dedicadas al comercio internacional se deberá de realizar un informe el cual deberá de establecer las autoridades relacionadas con el comercio exterior, aduanas, pedimentos, aranceles y todas aquellas disposiciones que regulen este tipo de comercio realizado entre los países, tales como disposiciones relativas con los requerimientos para importaciones y exportaciones dependiendo si estas son definitivas o temporales, control del tiempo que se tendrá para la estancia de la mercancía, conocimiento de los PAMAS y cualquier disposición, requerimiento, beneficioso que llegase a ser necesario para su aplicación en esta materia.<sup>13</sup>

---

<sup>13</sup> AVILA MORCUE, Felipe, Estrategias en Promoción en Comercio Exterior 3ª edición, ed. Trillas, México 2001 p.27.

## 5.5 Ámbito Mercantil

En este ámbito la auditoria legal deberá de enfocarse a la revisión de todas aquellas normas que apliquen a los actos de comercio que son realizados en la organización en cuestión.

Como primer paso el auditor deberá de determinar si la organización cuenta con la capacidad legal para ejercer actos de comercio dentro de su actividad ordinaria. Es por lo que el auditor deberá de ser capaz de identificar el tipo de negociaciones mercantiles que se lleven a cabo a través de la empresa auditada, lo anterior en el entendido de que una negociación mercantil será el conjunto de cosas y derechos combinados para obtener u ofrecer al público bienes y servicios, sistemáticamente y con propósito de lucro.

Es por lo anterior que se debe de considerar que la empresa es una sociedad la cual es un negocio jurídico que implica que varias personas se obliguen a combinar sus recursos y sus esfuerzos para la realización de un fin común de carácter preponderantemente económico; siendo el distintivo de las sociedades mercantiles.<sup>14</sup>

Por lo anterior la sociedad deberá de estar constituida legalmente y apegada a las leyes mercantiles, en caso de que las sociedades sean extranjeras se deberá de contar con todos aquellos requisitos establecidos por ley para ejercer actos de comercio dentro de territorio nacional.<sup>15</sup>

Se deberá de verificar que conforme al rubro del negocio no sea considerada la actividad comercial realizada como un acto ilícito. Una de las disposiciones legales en las que el auditor legal deberá de conocer ampliamente será el Código de Comercio en el entendido de que este es el instrumento legal que regula todo lo relativo al comercio, actos de comercio y por ende las sociedades de comercio.

---

<sup>14</sup> BARRERA GRAF, Instituciones de Derecho Mercantil, ed. Porrúa,, México 2001, pp. 81-82.

<sup>15</sup> CASTRILLON Y LUNA, Contratos Mercantiles, ed. Porrúa, México 2002 p. 258

El auditor para efectos de distinguir el tipo de obligaciones que adquiere cada sociedad, deberá de distinguir el tipo de sociedad del que se trate, en la legislación mexicana en materia de sociedades mercantiles considerando como mercantiles de manera formal a todas las sociedades que adopten alguno de los tipo de sociedad que contempla la Ley General de Sociedades Mercantiles, siendo las siguientes:<sup>16</sup>

- a) Sociedad en nombre colectivo.
- b) Sociedad en comandita simple
- c) Sociedad de responsabilidad limitada
- d) Sociedad Anónima
- e) Sociedad en comandita por acciones.
- f) Sociedades cooperativas regidas por una ley especial.
- g) Sociedad mutualista, regulada en la Ley de Contrato de Seguro.

El auditor deberá de contar con un amplio conocimiento en relación al tipo de sociedad del que se trate y los efectos legales incluso contables que de esta derive o en su defecto deberá de integrar dentro del dictamen la mejor alternativa de sociedad que considere para su cliente en relación con el tipo de actividad que lleve a cabo.

Del informe que el auditor emita se verificara que no se incurra en alguno de los supuestos establecidos para ejercer actos de comercio y las obligaciones de los comerciantes tales como la publicación de su negocio, el registro, llevar a cabo y al corriente la contabilidad, que la empresa cuente con los cinco libros indispensables los cuales son:

- h) Inventarios
- i) Balances
- j) Diario
- k) Mayor

---

<sup>16</sup> Ley General de Sociedades Mercantiles

## I) Actas

En esta parte es importante hacer mención que el contenido de los mismos es obligación absoluta del contador o del auditor contable de la organización o del contador el papel del auditor legal en este caso es el de solamente revisar que se tenga con la información antes descrita mas no la veracidad de la misma.

Es importante transmitirle al administrador de la empresa la necesidad de tener cuidado extremo en relación a la conservación, orden y clasificación de dicha información por los plazos que la ley determine, ya que dicha documentación resulta ser de gran utilidad y beneficio para la sociedad, ya que constituyen una prueba fehaciente para el caso de una auditoria fiscal o en su defecto como prueba plena para el caso de una controversia judicial.

Conforme lo anterior para determinar la legislación aplicable adecuada dependiendo del rubro del negocio el auditor legal deberá de identificar el tipo de empresa comercial del que se trate el cual podrá ser:

- I) Industria dirigida a la producción de bienes y servicios.
- II) Industria que realiza una función de intermediación en la circulación de bienes y servicios.
- III) Empresas de Transporte.
- IV) Bancos y Seguros.<sup>17</sup>
- V) Cualquier empresa que realice algún tipo de actividad que auxilie a las anteriores.

En relación a los títulos de crédito el auditor legal deberá de contar con un amplio conocimiento en relación a aquellos títulos de crédito los cuales son utilizados por

---

<sup>17</sup> NARANJO GONZALEZ, Mauricio, Evolución del Seguro de Depósitos en México Comisión Nacional Bancaria y de Valores, 2000.

la organización, asegurando que estos se celebren conforme las disposiciones aplicables según lo establecido en el instrumento legal que norma a los títulos de crédito y que es La Ley General de Títulos de Crédito y como supletoria es considerado el Código de Comercio por el tipo de actividades que regula tales como correos como: expedición, aval, endoso, emisión, aceptación de letras de cambio, cheques entendiéndolos como actos de comercio.<sup>18</sup>

El auditor legal deberá de verificar que se cumpla con el destino de un título de crédito según su naturaleza el cual será el circular, a su vez tendrá que realizar una revisión de cualquier asunto que se encuentre en vía ejecutiva mercantil.

Se deberá de realizar un informe exhaustivo en relación a los títulos de crédito que se manejan en la organización en el entendido de que estos cumplan con las necesidades operativas de la organización y soporten el tipo de actividad comercial que es realizada.

El auditor legal será capaz de recomendar que tipo de títulos de crédito son recomendable ya sea por su efectividad de cobro y cuales no son por el tipo de requisitos o riesgo de pérdida que representan.<sup>19</sup>

El auditor mediante su dictamen deberá de asegurarse que si la empresa cumple con los procedimientos y medidas preventivas propuestas en el dictamen propuesto la empresa podrá generar ganancias y por ende cumplir con funciones tales como:

- a) Ser vehículo de creación y distribución de riqueza.
- b) Crear empleos.
- c) Mejorar el nivel de vida de sus trabajadores a través de prestaciones e incentivos.<sup>20</sup>

---

<sup>18</sup> DIAZ BRAVO, Arturo, Títulos y operaciones de Crédito, Colección de Textos Jurídicos, Iure Editores, 2007, p. 37.

<sup>19</sup> MEJIA DAVALOS, Títulos y Operaciones de Crédito 3ª edición, Oxford University Press, 2002 p.468

<sup>20</sup> MENDEZ MORALES, José Silvestre, Economía y la Empresa ed. Mc Graw Hill, México, 2003 p. 6

## 5.6 Ámbito Contractual

El auditor en base a la revisión que tendrá que realizar deberá de identificar toda aquella documentación la cual constituya tanto una fuente de información contractual como extracontractual, en el entendido de que formaran parte de la información contractual todos aquellos, contratos, convenios, acuerdos comerciales que consten por escrito en los cuales se establezcan diversas condiciones contractuales, mientras que en la parte extracontractual podemos encontrar toda aquella información considerada como informal tales como correos electrónicos, propuestas, cartas, notificaciones en donde se asiente o se apruebe cualquier relación comercial con un tercero.<sup>21</sup>

El auditor legal en este ámbito sus principales funciones serán:

- 1) Verificar la vigencia de los contratos.
- 2) Verificar que el cumplimiento de los términos contractuales.
- 3) En caso de que se haya celebrado contratos los cuales signifiquen un riesgo para la compañía se deberá de emitir un informe estableciendo los riesgos que se tienen y la posibilidad de renegociación del mismo.
- 4) Deberá de recomendar la instancia ante la cual será resuelto cualquier conflicto esto es si será mejor establecer un medio de solución de controversias en materia arbitral o ante los Tribunales competentes, esto dependerá según el grado de dificultad por el giro del negocio y la necesidad de intervención de un perito especializado un ejemplo de este tipo de situaciones será en una organización en la cuál se celebren contratos de desarrollo de software.
- 5) Revisar la contraprestación y los plazos que se tienen para exigir su cumplimiento.

---

<sup>21</sup> DIAZ BRAVO, Arturo Contratos Mercantiles, 6ª edición, Textos Universitarios, México 1999 pp. 19-86.

- 6) Revisar o en su caso recomendar que el pago de gastos y costas judiciales se incluya en el cuerpo de los contratos.
- 7) Realizar un estudio dependiendo el tipo de servicio si es más conveniente exigir en caso de incumplimiento el pago de una pena convencional o el de daños y perjuicios.

En este rubro el auditor legal podrá implementar documentación legal que auxilie a la organización como prevención tal y como lo es establecer una serie de procedimientos legales aplicables en el curso de la negociación y firma de un contrato.

A su vez se deberá de verificar que los contratos celebrados por la compañía cumplan con los requisitos establecidos conforme a la ley dependiendo del tipo de contrato del que se trate.

## **5.7 Ámbito Laboral**

En relación al ámbito laboral el artículo 16 de la Ley Federal de Trabajo, establece lo siguiente:

“Para efectos de las normas de trabajo, se entenderá por empresa la unidad económica de producción o distribución de bienes o servicios y por establecimiento la unidad técnica que como sucursal o agencia u otra forma semejante sea parte o contribuya a la realización de los bienes de la empresa”.<sup>22</sup>

Nestor del Buen nos establece la importancia de la diferenciación entre empresa y establecimiento, en donde hace especial énfasis en relación al crecimiento de la industria moderna la cual obliga a numerosas empresas a crear sucursales, agencias, u otras unidades semejantes, independientes las unas de las otras,

---

<sup>22</sup> *Ley Federal del Trabajo 2007* Artículo 16

pero sujetas todas a la administración en general, esta división ha impuesto en la vida moderna la necesidad de distinguir empresa y establecimiento”.<sup>23</sup>

Es por lo anterior que es de suma importancia que el auditor que se encargará de realizar un dictamen en este rubro deberá de contar con un conocimiento amplio desde la estructura de la empresa y las implicaciones que emanan de la misma en relación a la contratación de personal y de sindicatos en caso de que estos sean obligatorios.

En el ámbito laboral de la organización el auditor revisa que se cumplan los siguientes aspectos de orden laboral con el propósito de intervenir cualquier contingencia laboral:

- a) Revisión de Contratos Individuales de Trabajo, evitando que alguno de estos sea declarado nulo ya sea por que no cumple con los requisitos establecidos conforme a la legislación aplicable tal y como lo es la Ley Federal de Trabajo evitando así cualquier riesgo de que algún empleado de la organización promueva alguna demanda en contra de la misma ante la Junta de Conciliación y Arbitraje.
- b) Revisión de los términos contractuales establecidos en los contratos colectivos y por ende cualquier consecuencia de carácter sindical que del mismo derive.
- c) Verificar que no existan contrataciones irregulares.
- d) Revisar el cumplimiento de aquellas obligaciones establecidas por autoridades en materia de seguridad social tales como el Seguro Social, Infonavit entre otras.<sup>24</sup>

El auditor legal deberá de sugerir medidas de seguridad con el propósito de asegurar la confidencialidad de la información que es utilizada por los empleados que la integran, tales como convenios de confidencialidad, manuales de

---

<sup>23</sup> BUEN, Nestor de; Derecho de Trabajo, Ed. Porrúa, México 2002 p 513.

resguardo de información en los cuales se establezcan políticas y practicas de uso de las mismas.

## **5.8 Varios**

A grandes rasgos se hizo una breve reseña de los principales ámbitos que tendrán que ser revisados por los auditores legales, No obstante lo anterior estos no son los únicos ámbitos o aspectos legales a considerar ya que dependiendo el giro del negocio o actividad comercial a la cual se dedique la sociedad, se deberá de determinar las necesidades, verificar que se cumpla con el marco normativo, y por ende ofrecer estrategias y procedimientos legales los cuales constituirán un importante beneficio para la organización.

Conforme lo anterior en México contamos con diferentes tipos de organizaciones o empresas tales como de tecnología, servicios, asesoría o consultoria, intermediación, ventas, arrendadoras entre una gran gama de servicios por lo que el auditor legal en este rubro deberá de verificar que se encuentren en cumplimiento conforme lo establecido por la ley para el tipo de actividad comercial del que se trate.

En este rubro es importante que el auditor dependiendo del tipo de actividad comercial, y el tipo de sociedad del que se trate, es por lo que el auditor deberá de contar con conocimientos en otros rubros, los cuales sean los necesarios para la auditoria tales como:

- Materia inmobiliaria:

Establecer lineamientos legales y disposiciones aplicables, dependiendo si la adquisición de estas empresas es parte de bienes nacionales, propiedad privada, propiedad ejidal, tierras de asentamiento humano, uso común, tierras parceladas o en su defecto que forme parte de expropiación de bienes ejidales y comunales.<sup>25</sup>

---

<sup>25</sup> Inversión en Materia Inmobiliaria, PDEA Abogados, México 2006 pp.52

En este rubro el auditor deberá de establecer si podrán adquirir los bienes, si no contraviene dicha adquisición a alguna disposición legal.

Así mismo será capaz de establecer, y revisar las condiciones contractuales ya sea de contratos de compraventa, contrato de compraventa con reserva de dominio, las cláusulas suspensivas que deberá de establecer, condiciones del fideicomiso, contratos de promesa de compraventa, permuta, donación, usufructo y servidumbre.<sup>26</sup>

Deberá el auditor de verificar y establecer en los procedimientos las cuestiones formales para perfeccionar la propiedad, tales como la escritura ante el Notario Público, la duración del trámite, documentos que se requieren, costo de la escrituración, inscripción ante el RPP. El Registro Público de la Propiedad, los principios.

- Materia Ambiental:

El auditor legal deberá de establecer en el dictamen un estudio legal-ambiental con las implementaciones necesarias para que las empresas auditadas se ajusten en todo momento al marco legislativo en lo referente al marco legal ambiental. El propósito principal en este rubro será que la empresa tenga conocimiento de aquellos requisitos legales ambientales que le afectan ya sea por su actividad o ubicación, con la finalidad de que puedan aplicar las medidas necesarias para asegurar dicho cumplimiento, además se podrá dar a conocer a la empresa todo lo referente a las diferentes posturas de las administraciones en pro del medio ambiente, en la auditoría legal se deberá de integrar un estudio especializado de la documentación que soporta legal, técnica y operacionalmente las actividades realizadas por la sociedad, se configurará como un instrumento de gestión que le

---

<sup>26</sup> ABASCAL ZAMORA, José, *Consideraciones acerca de la posesión de los bienes muebles en prenda*, Estudios jurídicos en homenaje a Alberto Vázquez de Mercado, Ed. Independiente, México, pp 195-207

va a permitir al empresario conocer cual es su situación abarcando todo el conjunto de actividades o medidas ambientales adoptadas o previstas en las distintas fases de la actividad de la empresa.

- Sistemas:

En materia relacionada con redes, sistemas, tecnología y distribución de datos, el auditor será capaz de identificar las carencias legales en relación al cumplimiento de la normativa vigente tal y como lo es protección de datos, propiedad intelectual, nombres de dominio, e-fiscalidad, e-commerce, verificando que la empresa al brindar estos servicios electrónicos cumpla con las disposiciones aplicables. Como lo es en materia de protección de datos, nuestra legislación establece una serie de obligaciones legales para aquellas personas físicas o jurídicas que recojan datos de carácter personal.

En relación a los nombres de dominio que son utilizados por la empresa, el auditor será capaz de rendir un informe jurídico, en donde establecerá un procedimiento de solicitud y registro de dominio, esto es como en el caso de las empresas en México el dominio será *"mx"*.

En relación al comercio electrónico o mejor conocido como "e-commerce", el auditor legal deberá de contar con los conocimientos necesarios en relación a la elaboración de las condiciones generales de la contratación, procedimientos de compra, formas de pago, en consecuencia un amplio estudio de las implicaciones jurídico-técnicas de la utilización de procesos de firmado digital. En relación a la firma electrónica el auditor deberá de rendir un informe en relación a la implicación del uso de la misma y lo que incluso se establece en relación a la misma en nuestra legislación tal y como lo prevé claramente nuestra legislación fiscal en relación al pago de algunas contribuciones.

Hay que considerar que esta rama del derecho es relativamente nueva, por lo que el auditor legal deberá no solo de contar con los conocimientos necesarios para identificar la legislación aplicable tanto en nuestro país, como en los países en los cuales la empresa opera y ofrece sus servicios, ya que al ser este tipo de

comercio electrónico podrá ser adquirido por otro país por lo que en este caso será de suma importancia que el auditor acompañe su dictamen de las legislaciones aplicables como lo pueden ser tratados internacionales o la legislación en esa materia de cada país.

## **CAPÍTULO VI**

### **PROPUESTAS**

#### **6.1. Implementación de la auditoría legal en el ámbito corporativo mexicano**

A lo largo de este trabajo de investigación se han establecido los lineamientos, requisitos de fondo y forma relacionados con la auditoría contable principal antecedente de la auditoría legal. Es por lo que la propuesta de este trabajo de investigación es con el objeto de implementar el proceso de auditoría legal en el ámbito corporativo privado y público de nuestro país.

Lo anterior considerando que dicha implementación deberá de ser de carácter impositivo debido a los beneficios que de su cumplimiento emanen tal y como lo es en las empresas públicas o entidades paraestatales ya que el cumplimiento de un dictamen legal ocasionaría un cumplimiento por parte de las empresas en relación a las obligaciones tal y como lo es en relación a pago de impuestos, cumplimiento de requerimientos contractuales, de licitaciones, y el cumplimiento de todas las obligaciones de hacer conforme a lo establecido en las diversas disposiciones legales que rijan según la función o actividad de la entidad en cuestión.

En relación a las empresas privadas la implementación de la auditoría legal funge como mecanismo de prevención ocasionando un notable ahorro en abogados internos y externos ya que el cumplimiento de las diversas disposiciones establecidas en el dictamen legal, será un mecanismo de prevención de contingencias y problemas de cualquier índole legal tales como contestación, prevención de demandas y procesos legales los cuales desvirtúan la operación comercial de la empresa, en algunos casos la desprestigian ocasionando importantes pérdidas económicas.

La implementación de dicha auditoría deberá de ser realizada conforme a la legislación aplicable tanto en nuestro país como en el ámbito internacional, es por

lo anterior que el campo de acción en la auditoria legal será aplicable en los siguientes sectores:

a) Sector Publico:

La auditoria legal podrá ser aplicable en el sector público sobre todo en empresas paraestatales como lo pueden ser PEMEX, CFE o cualquier otra entidad que dependa directamente del gobierno.

b) Sector Privado:

La auditoria legal podrá ser aplicable en empresas u organizaciones privadas las ya sea que estas estén constituidas por capital nacional o extranjero.

Es por lo anterior que el auditor legal deberá de realizar una auditoria legal integral por lo que tendrá que considerar todas aquellas disposiciones legales aplicables a la organización que se este auditando, en el entendido de que en el caso del sector publico deberá de considerar todos aquellos comunicados administrativos tales como circulares, y comunicados tanto oficiales como administrativos aunado a un amplio estudio de las políticas internas que integren a la organización en cuestión.

En el caso de las auditorias legales que sean aplicables al sector privado deberá el auditor de considerar adicionalmente a las legislaciones que sean aplicables en base al giro del negocio, verificar aquellas normas que rigen en el ámbito internacional verificando los tratados celebrados. Aunado a una exhaustiva revisión de las políticas internas, procedimientos y cualquier aspecto legal que se engloba dentro del ámbito corporativo.

Con la finalidad de que el auditor legal pueda realizar un servicio integral e identificar el tipo de obligaciones que deberá de determinar tendrá que distinguir el tipo de empresa del que se trate conforme lo siguiente:

- Individuales: Las cuales son aquellas que están controladas por un solo individuo, de ahí que surge la persona de empresario como persona física.
- Colectivas: Están constituidas por dos o mas personas a lo que se le denomina persona moral.
- Estatales: Son en las cuales el estado actúa como empresario.
- Mixtas: Son aquellas que sin perder su carácter de privado están bajo la intervención del Estado.

Así mismo el auditor deberá de atender la clasificación de las empresas en atención a:

- A) La actividad económica a la que se dedican
- B) La forma en la que se constituyen
- C) Su carácter publico o privado

A) Actividad económica a la que se dedican:

1.- Empresas primarias.- Cuando se dedican a actividades tales como la agricultura, ganadería, silvicultura, caza, pesca, etc., ósea todas aquellas actividades que el hombre realizó en sus primeros estadios de organización social y económica para satisfacer sus necesidades.

2.- Empresas Secundarias.- Cuando se realizan actividades de tipo industrial, en sus diferentes clasificaciones.

3.- Empresas terciarias.- Cuando se dedican a la prestación de servicios en general.

B) En cuanto a la forma:

1.- Empresas Individuales: Cuando las constituye una sola persona o capital

2.- Empresas colectivas: Cuando las forman varias personas o capitales. Este tipo de empresas tiene una doble clasificación:

- a) Empresa Colectiva por asociación de personas, formada por la reunión de dos o más personas.
- b) Empresa Colectiva por asociación de capitales, formada por la reunión de dos o más capitales.

La empresa colectiva también se puede formar mediante la reunión de capitales y personas.

C) En cuanto a su carácter de público o privado:

1.- Empresa pública: Es aquella en la que el estado aporta capital, conserva el derecho de veto o se reserva la facultad de nombrar el consejo de Administración, las empresas publicas en México pueden ser: descentralizadas o de participación estatal.

2.- Empresa Privada: Es la que se constituye con capital privado (de particulares) y cuya administración recae en las manos de los socios o personas designadas por ellos.

Lo importante es distinguir el tipo de actividad empresarial y las obligaciones jurídicas que emanen en todos los rubros sin importar el tipo de clasificación que se considere para tal efecto, es importante señalar que el auditor designado tendrá el suficiente criterio para saber dentro de que tipo de clasificación se íntegra la actividad empresarial, es por tal motivo que más allá de clasificar la empresa exactamente como lo establece nuestra legislación fiscal, hay diversos autores como lo es en este caso Antonio Manero <sup>1</sup> quien hace la siguiente división:

- a) Empresas industriales.

---

<sup>1</sup> MANERO, Antonio, La Promoción, Organización y Financiamiento de Empresas, México 2003, p. 64

- b) Empresas comerciales.
- c) Empresas financieras.
- d) Empresas de servicios personales.

Atendiendo a la siguiente clasificación, las empresas industriales tienen por objeto la explotación de los recursos naturales, como minas, agricultura, ganadería, aguas, montes, y demás materias producidas por la naturaleza, comprendiendo su transformación y adaptación para llenar las necesidades o deseos colectivos o individuales, mientras que las empresas comerciales tendrán como principal objeto el intercambio o distribución de los productos explotados o manufacturados por las empresas industriales, comprendiendo los transportes, los comercios propiamente dichos, el anuncio, y todas aquellas actividades que tienen por objeto poner a los productos industriales en condiciones de ser consumidos o adquiridos bien por grupos, colectividades o individuos. En cambio las empresas financieras, que muchos incluyen dentro de las comerciales, tienen un carácter peculiar y definido, y es el proporcionar, tanto a las empresas industriales como a las comerciales, los elementos financieros necesarios para su explotación, desarrollo, y crecimiento, por lo cual deben tener una clasificación separada de las comerciales.

Las empresas industriales, por la naturaleza de sus actividades, pueden dividirse en dos ramas; las empresas extractivas y las empresas de transformación o manufactureras. Dentro del rubro de las empresas industriales hay que distinguirlas ya que existen las empresas industriales extractivas, las cuales son las que limitan su actividad a la obtención de los recursos que la naturaleza proporciona en su estado bruto, es decir a la extracción de los metales, madera, pesca.

Finalmente las empresas comerciales tendrán su base en la distribución y el consumo de los productos industriales. Y a las empresas financieras las cuales llenan la economía moderna un sector tan amplio e importante que su naturaleza exige al auditor de allegarse de los medios necesarios para un amplio estudio conforme las disposiciones legales aplicables.

Con el propósito de entrar más a detalle de las posibles dependencias, entidades, instituciones o empresas a auditar en los diversos sectores se establece lo siguiente:

En el sector público se emplea en función de la figura jurídica, atribuciones, ámbito de operación, nivel de autoridad, relación de coordinación, sistemas de trabajos, líneas generales de estrategia y el marco normativo que las regula, con base a este criterio las instituciones del sector se clasifican en:

- 1.- Dependencia del ejecutivo federal (secretaría de estado)
- 2.- Entidad Paraestatal
- 3.- Organismos Autónomos
- 4.- Gobiernos de los estados (entidades federativas)
- 5.- Comisiones Intersecretariales
- 6.- Mecanismos Especiales

En el sector privado se utiliza tomando en cuenta la figura jurídica, objeto, tipo de estructura, elementos de coordinación, y relación comercial de las empresas, sobre la base de las siguientes características:

- 1.- Tamaño de la empresa
- 2.- Sector de la actividad
- 3.- Naturaleza de sus operaciones

En lo relativo al tamaño las empresas se clasifican en:

- 1.- Microempresa
- 2.- Empresa pequeña
- 3.- Empresa Mediana
- 4.- Empresa Grande

En relación al sector de la actividad se podrá clasificar en.

- 1.- Telecomunicaciones

- 2.- Transporte
- 3.- Tecnología
- 4.- Energía
- 5.- Servicios
- 6.- Construcción
- 7.- Petroquímica
- 8.- Turismo
- 9.- Cinematografía
- 9.- Banca
- 10.- Seguros
- 11.- Maquiladora
- 12.- Electrónica
- 13.- Automotriz
- 14.- Editorial
- 15.- Arte Gráfico
- 16.- Manufactura
- 17.- Autocartera
- 18.- Textil
- 19.- Agrícola
- 20.- Pesquera
- 21.- Química
- 22.- Forestal
- 23.- Farmacéutica
- 24.- Alimentos y Bebidas
- 25.- Informática
- 26.- Siderúrgica
- 27.- Publicidad
- 28.- Comercio.

En cuanto a la naturaleza de sus operaciones las empresas se clasifican en:

- 1.- Nacionales
- 2.- Internacionales
- 3.- Mixtas

Considerando las modalidades:

- 1.- Exportación
- 2.- Acuerdo de Licencia
- 3.- Contratos de Administración
- 4.- Sociedades en participación y alianzas estratégicas
- 5.- Subsidiarias

Considerando su sector social:

1.- Tipo de organización:

- Fundaciones
- Agrupaciones
- Asociaciones
- Sociedades
- Fondos
- Empresas de solidaridad
- Programas
- Proyectos
- Comisiones
- Colegios

2.- Naturaleza de su función

- Educación
- Cultura
- Salud y Seguridad Social
- Política: Obrero, Campesino y Popular
- Empleo
- Alimentación
- Derechos Humanos

- Apoyo a marginados y discapacitados.

Se consideraron para este capítulo diversas clasificaciones, debido a que el auditor legal deberá de considerar todas con la finalidad de tomar diferentes cursos de acción, los cuales pueden llegar a ser considerados dependiendo de su estructura orgánica, objeto, giro, naturaleza de sus productos y servicios, nivel de desarrollo. La conjunción de estos factores se deberá de considerar para tomarla en cuenta con los aspectos normativos que la regulan, los cuales serán determinados dependiendo de factores tales como las relaciones con el entorno, la ubicación territorial de las áreas, los mecanismos de control, el tipo de autoridad, los cuales constituirán una base para estructurar una línea de acción capaz de provocar y promover un cambio personal e institucional necesario para que el estudio de auditoría legal se traduzca en un proyecto innovador y de carácter correctivo y preventivo.

## **6.2 Requisitos para ser auditor legal**

Una auditoría legal es un trabajo de investigación el cual deberá de ser realizado por profesionistas especializados o que conozcan del ámbito o giro mercantil de la empresa a auditar. Este conocimiento es el cual le brindará a la empresa solicitante del servicio de auditoría la tranquilidad en relación a la veracidad y aplicabilidad del dictamen entregado por el auditor.

El auditor es aquella persona profesional, en este caso licenciado en derecho, que se dedica a trabajos de auditoría habitualmente con libre ejercicio de su profesión realizando gestiones independientes a la auditoría.

Es por lo que para la implementación del proceso de auditoría, se propone que los auditores que la realicen deberán de cumplir con los siguientes requisitos:

a) Licenciados en Derecho:

Será indispensable para efectos de la propuesta de auditoría legal sugerida que los auditores que realicen este tipo de actividad, sean licenciados en derecho, ya

que es indispensable el conocimiento de las leyes aplicables nacionales e internacionales, tratados, disposiciones fiscales y cualquier disposición que llegue a ser aplicable según el giro comercial de la empresa que requiera el servicio, así mismo deberá de emitir recomendaciones en relación a contingencias legales acompañándolas de la solución de controversia legal que estime es la mas conveniente para la empresa.

Si bien el auditor deberá de tener un amplio conocimiento en materia legal cabe mencionar que con el propósito de brindar una mejor asesoría podrá ingresar a su dictamen la asesoría de especialistas en otras áreas como lo podrá ser en materia de tecnología, ventas, servicios y productos, entre otros.

El dictamen propuesto es solamente de carácter legal pero el auditor comprende que para poder emitir el mismo en muchas ocasiones se tendrá que auxiliar de los especialistas antes mencionados, como lo es por ejemplo en una empresa de desarrollo de software, en la cual al momento de que el auditor realiza la revisión en relación a los contratos de licenciamiento, desarrollo o prestación de servicios ese auxilia del especialista en tecnología lo cual le ayudará a contar con un amplio panorama en relación al verdadero alcance de las obligaciones y derechos que en estos documentos se establecen.

Es por lo anterior que resulta indispensable que el auditor tenga una preparación acorde con los requerimientos de una auditoría legal, ya que eso le permitirá interactuar de manera natural y congruente con los mecanismos de estudio que de una o de otra manera se emplearán durante su desarrollo.

a) Grupo multidisciplinario emisor del dictamen:

El auditor en todo momento deberá de considerar que para la emisión del dictamen deberá de contar con un amplio y vasto panorama de la empresa, con esto nos referimos a aspectos tales como su operación, condiciones de ventas, distribución, desarrollo, contrataciones, proyectos, crecimiento, comparativos con otros países en el mismo mercado. Este tipo de análisis podrá brindarle al auditor legal un panorama tan amplio que podrá prevenir cualquier tipo de contingencia

legal verificando el correcto cumplimiento de las disposiciones que se establecen o por el contrario podrá buscar beneficios legales que podrán ser aplicables por el tipo de operación comercial que realiza la empresa.

Es por lo anterior que el auditor legal deberá de allegarse por un grupo de especialistas multidisciplinarios, por que deberán de ser especialistas en áreas estratégicas para la empresa como lo pueden ser ingenieros, licenciados en informática, médicos, biólogos, químicos, publicistas y cualquiera que pueda emitir una opinión veraz en relación a la operación de la empresa solicitante de la auditoria.

En este caso el auditor podrá contar con una firma de abogados o de consultoría la cual podrá ser conformada por especialistas a su cargo y que el auditor legal designe o por el contrario en el caso de que el auditor legal sea independiente el podrá previa autorización del consejo de administración de la sociedad solicitar las opiniones de los especialistas internos de la compañía, en este caso el auditor deberá de conservar una discrecionalidad en relación a la información solicitada con el propósito de que la opinión del especialista no se vea influenciada por cuestiones ajenas al propósito de la misma, es por lo que el auditor en ninguno de los casos deberá de perder la objetividad con la que considera las opiniones de estos especialistas, para la emisión del dictamen.

b) Especialista en el rubro corporativo:

Debido a la complejidad que representa la realización de una auditoria, el auditor no solamente deberá de ser licenciado en derecho si no por el contrario deberá de contar con un amplio conocimiento en relación al funcionamiento de las empresas en general.

Se considera que dicho conocimiento podrá ser adquirido por dos maneras las cuales son las siguientes:

1) Experiencia en el ámbito corporativo:

El auditor legal podrá tener un amplio conocimiento de las áreas consideradas como estratégicas, así como de las debilidades o fortalezas de la empresa en caso de que se haya desempeñado como abogado interno en alguna empresa por un periodo no menor a 5 años, tiempo en el cual se considera que cuenta con la suficiente experiencia en relación al conocimiento de las principales áreas que integran a una compañía, si bien todas las compañías son diferentes debido a que pueden estar constituidas por una sociedad distinta, tener un sistema de contratación de personal diferente, o realizar diferentes operaciones dependiendo al tipo de actividad comercial a la que se dediquen, esta experiencia laboral le proporcionará al auditor un amplio panorama con respecto a las áreas en las que resulta indispensable la aplicación de medidas legales.

## 2) Grado de especialidad:

Dentro del grado de especialidad consideramos cualquier estudio adicional a la licenciatura, tal y como lo es una especialidad, maestría, doctorado el cual sea aplicable al ámbito corporativo es decir un grado de especialización el cual le proporcione al auditor la visión en relación a las áreas a auditar, en las cuales se debe de realizar un amplio estudio verificando la aplicación y alcance de las medidas legales a implementar.

Este grado de especialidad deberá de ser exclusivamente aplicable para el ámbito corporativo como lo es una especialidad en derecho de empresas, maestría de derecho corporativo entre otros.

Cabe mencionar que el auditor legal para poder realizar este tipo de trabajo de auditoria deberá de contar con título y cedula acreditando los estudios profesionales, lo anterior con el propósito de garantizarle a la empresa que contrata el servicio la certidumbre en relación a que la opinión que arroje el dictamen legal es elaborada por un profesionista especialista y con experiencia en el área.

3) Educación empírica: Se considera como educación empírica todo aquel conocimiento resultante de la implementación de auditorias en diferentes instituciones.

4) Educación Complementaria: Adicionalmente el auditor deberá de saber operar equipos de cómputo y oficina, dominar el o los idiomas que sean parte de la dinámica de trabajo, también tendrá que considerar el comportamiento organizacional cifrado en su cultura. Una actualización continua de los conocimientos permite al auditor adquirir la madurez de juicio necesaria para el ejercicio de su función en forma prudente y justa.

5) Habilidades y destrezas: El auditor en forma complementaria a la formación profesional, teórica o práctica, demanda de otro tipo de cualidades que son determinantes en su trabajo, referidas a recursos personales producto de su desenvolvimiento y dones intrínsecos a su carácter.

Estos atributos podrán variar conforme a su modo de ser y de deber ser de cada caso en particular. Sin embargo es conveniente que, quien se de a la tarea de cumplir con el papel de auditor posea las siguientes características:

- Actitud positiva
- Objetividad
- Sentido Institucional
- Saber escuchar
- Creatividad
- Respeto a las ideas de los demás
- Mente analítica
- Conciencia de los valores propios y de su entorno
- Capacidad de negociación
- Imaginación
- Claridad de expresión verbal y escrita
- Capacidad de observación
- Iniciativa
- Discreción
- Facilidad para trabajar en grupo
- Comportamiento ético

6) Experiencia: Uno de los requisitos fundamentales que se tiene que considerar en las características del auditor o de su equipo, es el relativo a la experiencia profesional, ya que de ello depende en gran medida del cuidado y diligencia profesional que se emplea para determinar la profundidad de las observaciones. Por la naturaleza a la función que desempeñan, existen varios campos que se deben de dominar:

- Conocimiento de las áreas sustantivas de la organización
- Conocimiento de las áreas adjetivas de la organización
- Conocimiento de auditorias anteriores.
- Conocimiento de casos prácticos
- Conocimiento derivado de la implementación de estudios organizacionales

Los conocimientos antes descritos serán en todo momento independientes a los conocimientos que en el área legal debe de contar.

#### 1) Responsabilidad Profesional:

El auditor deberá de realizar el trabajo utilizando toda su capacidad, inteligencia y criterio para determinar el alcance, estrategia y técnicas que habrá de aplicar en una auditoria, así como la evaluación de resultados y presentación de los informes correspondientes. Para este efecto deberá de tener principal cuidado en:

- Preservar la independencia mental
- Realizar su trabajo sobre la base de conocimiento y capacidad profesional adquiridas
- Cumplir con las normas o criterios que se señalan
- Capacitarse de forma continua
- Mantenerse libre de impedimentos los cuales llegasen a restar credibilidad a sus juicios, por que debe de preservar su autonomía e imparcialidad al participar en una auditoria. Es importante destacar que dentro de los principales impedimentos podemos encontrar: vinculación personal, profesional, financiera u oficial con la organización que se va a auditar, interés económico personal en la auditoria (ánimos de lucrar con la información obtenida), relación

con instituciones que interactúan con la organización, ventajas previas obtenidas de forma ilícita o antiética, interferencia con los órganos de control de la empresa auditada, recursos limitados para desvirtuar el alcance de la auditoría, presión injustificada para propiciar errores inducidos.

- El auditor legal debe de tomar en cuenta que la fortaleza de su función estará sujeta a la medida en que afronte su compromiso con respeto y apego a las normas profesionales tales como:
  - **Objetividad:** Lo cual consiste en mantener una visión independiente de los hechos impidiendo formular juicios o caer en omisiones que alteren de alguna manera los resultados obtenidos.
  - **Responsabilidad:** Observar en todo momento una conducta profesional, cumpliendo con sus encargos de manera oportuna y eficiente.
  - **Integridad:** Preservar sus valores por encima de las presiones.
  - **Confidencialidad:** Conservar en secreto la información y no utilizarla en beneficio propio o en intereses ajenos.
  - **Compromiso:** Tener presente sus obligaciones para consigo mismo y la organización a la cuál le presta sus servicios.
  - **Equilibrio:** No perder la dimensión de la realidad y de los hechos.
  - **Honestidad:** Aceptar su cargo y tratar de dar un mejor esfuerzo evitando aceptar otro tipo de compromisos, los cuales retrasen la entrega del dictamen.

- **Institucionalidad:** No olvidar que su ética profesional lo obliga respetar a la empresa auditada.
  - **Criterio:** Emplear su capacidad de discernimiento de forma equilibrada.
  - **Iniciativa:** Asumir una actitud y capacidad de respuesta ágil y efectiva.
  - **Imparcialidad:** No involucrarse de manera personal en los hechos, conservando su objetividad al margen de preferencias personales.
  - **Creatividad:** Ser propositivo e innovador en el desarrollo de su trabajo
- 2) Registro Nacional de Auditores:

Se establece la obligación de registro a los auditores legales, en donde deberán de acreditar con la documentación o certificaciones oficiales los conocimientos con los que cuentan y que así mismo certifican la capacidad del profesionista en derecho para ser auditor legal. Esta información deberá de ser actualizada con su curriculum profesional.

La propuesta de este registro, es que sea de carácter público, es decir que pueda ir cualquier interesado y solicitar informes en relación a la certificación del auditor, dicha propuesta se detalla más adelante en el punto descrito a continuación.

### **6.3 Marco Normativo**

Es de suma importancia que exista un ordenamiento legal el cual obligue a las empresas a la implementación de auditorías legales como mecanismo de prevención tal y como lo es actualmente, en la auditoría contable, situación tal que otorga a la empresa una credibilidad en relación a la veracidad de los dictámenes y la implementación de los mismos.

Este tipo de ordenamiento deberá de contener disposiciones relativas al control cautelar público, obligación de garantizar la calidad externa, los deberes de los auditores legales, utilización de normas internacionales y los principios de independencia de los auditores. Así mismo verificando la adecuación que debe de existir entre las normas nacionales con las de carácter internacional.

Lo anterior no es considerado como una propuesta aventurada ya que de hecho se sugiere que sea realizado tal y como se establece en la Unión Europea, en donde la auditoria legal, cuenta con ordenamientos legales nacionales e internacionales que la regulan como una actividad independiente, de carácter obligatorio que va de la mano con la auditoria contable, así mismo establece lineamientos o requisitos legales los cuales deberán de ser cumplidos para ser auditor.

Es por tal motivo que es importante que se establezca en nuestra legislación dichos ordenamientos de carácter nacional con la finalidad de garantizar nuestro trabajo como auditores y garantizar la validez del dictamen emitido a nivel internacional, lo cual es sumamente importante en el caso de las empresas transnacionales extranjeras.

Considerando la legislación propuesta e implementada en materia de auditoria legal por el Parlamento Europeo se toma como fuente artículos que conforman la directiva (ordenamiento legal) y se sugiere sean implementados en nuestro país, las directivas que se consideran para el presente trabajo deben de ser implementadas en la auditoria legal son las siguientes:

- *“Directiva 2006/43/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 17 de mayo de 2006, relativa a la auditoria legal de las cuentas anuales y las cuentas consolidadas.....”*

Considerando como fuente de referencia la directiva antes descrita, en su contenido se considera importante tomar en cuenta lo siguiente:

- En la Unión Europea, la rama del derecho que regula a la auditoria legal es el derecho de las sociedades, en nuestro caso se sugiere que este proceso de

implementación pudiera ser previsto en nuestra legislación mercantil, para ser específicos en la Ley General de Sociedades Mercantiles, en donde se establece con carácter de obligatoria una auditoria anual contable, en este caso se sugiere adicionar la obligatoriedad de la implementación de una auditoria legal, dentro de este ordenamiento se deberá de establecer que el objeto de la auditoria legal es reforzar y garantizar el debido cumplimiento de las relaciones de carácter comercial actuando como un mecanismo legal de prevención a cualquier tipo de contingencia legal, así mismo se deberá de establecer en el ordenamiento sugerido las misiones de los auditores, así como los principios éticos con el fin de garantizar la objetividad y la independencia de estos.

Es por lo anterior que se sugiere establecer en el ordenamiento legal regulador de la auditoria legal lo siguiente:

a) La auditoria legal solamente podrá ser realizada por auditores legales o las sociedades de auditoria autorizadas por la entidad en la que se realiza. Lo anterior considerando tal y como se estableció en el punto anterior del presente capítulo, un auditor no puede ser autorizado para efectuar la auditoria legal hasta haber alcanzado el nivel de acceso a la Universidad o un equivalente, y haber seguido posteriormente un programa de enseñanza teórica, haber realizado formación práctica, haber superado con éxito un examen de aptitud profesional, contar con un grado de especialización en relación a las áreas de la empresa que serán auditables.

En este aspecto es importante establecer la importancia de la ética con la cual deben de realizar los servicios profesionales los auditores, en relación al conocimiento que tienen en cada entidad, si bien la propuesta de la implementación de auditoria legal es a nivel nacional, no todas las empresas a auditar se concentran en un solo estado de la republica como lo es en este caso en el Distrito Federal, si no en diferentes entidades o estados, en los cuales en algunos casos la legislación es variable, en cuanto a fondo y procedimientos, es por lo que el auditor deberá al momento de aceptar su cargo, considerar el campo de acción y el conocimiento con el que debe de contar para emitir dicha auditoria.

- Establecer una entidad la cual funja como Registro el cual será Público en donde se registren los auditores legales autorizados para ejercer, así como el alcance de sus conocimientos y sus actualizaciones, con lo anterior la empresa que se somete a una auditoría de este tipo, podrá tener acceso a dicha información con lo cual podrá verificar si la experiencia y el nivel de conocimiento que el auditor legal ofreció en su propuesta de trabajo es coincidente con el que está registrado. Esto será un mecanismo el cual garantizará la seriedad y el profesionalismo con el que será realizado el trabajo de investigación para la entrega del dictamen proporcionando una certidumbre jurídica a la empresa que solicita el servicio.

Por el grado de complejidad de las áreas que integran a la empresa, el auditor legal al inscribirse podrá hacerlo como sociedad en donde un conjunto de auditores que están a su cargo, o que incluso son sus socios, se podrán registrar de manera conjunta estableciendo cada quien su área de experiencia por lo que podrán garantizar ofrecer el servicio a cualquier empresa debido a las diversas áreas con las que cuenta el despacho o firma en cuestión.

Lo anterior es iniciativa propia de este trabajo de investigación debido a que en la conforme al decreto anteriormente expuesto, establece que en la Unión Europea los auditores tendrán la obligación de registrar su dictamen en el Registro el cual al ser de carácter público tendrán acceso a la información cualquier persona que así lo solicite, en el caso de nuestro país no se considera factible debido a la competencia desleal, y el riesgo que representaría la divulgación de la información contenida en el dictamen el cual es de carácter confidencial, más sin embargo se considera pertinente en caso de que se estableciera en la legislación mexicana la obligatoriedad de realizar por lo menos una auditoría legal anual, establecer la obligación de registrar ante dicha entidad, la fecha en la que se solicitó y la fecha de entrega del dictamen legal, esto con el propósito de que las autoridades encargadas de verificar el cumplimiento de dicha disposición puedan contar con esta información, en ningún caso podrá exhibirse información relativa al contenido del dictamen.

- **Principios de Ética Profesional:** En la legislación también se deberá de establecer la obligación de los auditores a respetar principios de ética profesional

dentro de los cuales se incluirán, al menos, su función de interés público, su integridad y objetividad, así como su competencia profesional y diligencia debida.

Se deberá de asegurar que cuando se realice una auditoria legal, el auditor legal y/o la firma o sociedad de auditoria sean independientes de la entidad auditada y no participen en el proceso de toma de decisiones de la misma. Una auditoria legal no podrá realizarse si existe alguna relación financiera, comercial, laboral o de otro tipo entre el auditor legal, la sociedad de auditoria y la entidad o empresa a auditar.

- **Confidencialidad de la información:** Otro aspecto de suma importancia es el relacionado con la confidencialidad de la información, considerando que toda la información y los documentos a los que tenga acceso el auditor legal o la sociedad de auditoria al realizar una auditoria legal deben de estar protegidos por normas adecuadas de confidencialidad y secreto profesional.

- **Firma del dictamen legal:** Un requisito fundamental es la firma del auditor encargado de realizar el dictamen de la auditoria, en el caso de una sociedad o firma de auditoria, bastará con que el responsable de la auditoria la firme siempre y cuando este registrado para tal efecto, sin embargo se sugiere que sea firmada por los auditores que hayan intervenido en este caso se deberá de acompañar a la firma el rubro que se audito esto con el propósito de que si se llegase a presentar una contingencia legal derivada de alguna implementación sugerida por el auditor legal se puedan aplicar en su caso sanciones de manera individual.

- **Control de Calidad:** Se sugiere establecer un control de calidad de auditoria legal el cual debe de ajustarse a ciertos principios tomando como fuente de referencia los principios relacionados con la auditoria contable entre los cuales hay que citar la independencia de los supervisores, disponer de una financiación segura es decir contar con los recursos oportunos, así como la selección de las personas que realizarán los controles de calidad para dicha tarea en especifico.

- **Sanciones:** Al momento de realizar la propuesta de establecer la obligatoriedad de la auditoria en materia legal, se deberá de considerar que el incumplimiento de

las obligaciones que se establezcan para ser auditor legal, como para realizar la auditoria legal deberán de acompañarse con sus respectivas sanciones.

Se sugiere que las sanciones se establezcan en el mismo ordenamiento (Ley General de Sociedades Mercantiles). Lo anterior en el entendido que la existencia de sanciones podrá detectar, corregir y prevenir la ejecución inadecuada de la auditoria legal.

Como cualquier procedimiento se debe de establecer una autoridad responsable con la cual se pueda remitir el acto y ante la cual pueda acudir el interesado ya sea para informar de una inconformidad en relación al producto de la auditoria legal, con la presunción de que el dictamen fue inadecuado debido a la incompetencia para efectuar dicha diligencia por parte del auditor legal en cuestión.

Con el propósito de determinar quien podrá ser la autoridad revisora se deberá de considerar que dicha autoridad deberá de estar facultada para realizar supervisiones a petición pública tanto a auditores legales como a sociedades o firmas de auditoria.

Los alcances de esta revisión podrán ser de cualquier índole en el entendido de que podrá revisar desde si el auditor esta certificado hasta incluso juzgar la validez de su trabajo o la capacidad para emitir su dictamen en un área especifica, por ejemplo el representante legal de una empresa acude ante la autoridad revisora y sancionadora, exponiendo que considera que el auditor en materia fiscal emitió un dictamen el cual al ser ejecutado les ocasiono importantes perdidas fiscales debido a que no se considero algunas exenciones propias del rubro o actividad comercial que realiza la empresa, es por lo anterior que acudieron al Registro Público en donde se registran los auditores y encontraron que si bien el auditor legal que efectuó dicho dictamen estaba registrado en ningún momento se registro como auditor capacitado para emitir un dictamen en esa área, es por lo que presentan como prueba una propuesta de trabajo en la cual el auditor les hace mención tanto de los honorarios profesionales por el dictamen legal así como una breve descripción de su experiencia en materia

fiscal, reconociendo además que esta debidamente registrado para auditar en el rubro.

Si bien la autoridad no tendrá el conocimiento absoluto en la materia deberá de allegarse de un especialista en este caso en materia fiscal, quien deberá de ser ajeno a la empresa y al auditor legal para que confirme si la queja es procedente o improcedente.

La autoridad que se propone es un organismo que dependa de la Secretaria de Relaciones Exteriores, considerando que esta secretaria es la que autoriza la operación de las sociedades, es por lo que se propone la creación de una "Procuraduría de Auditoría Legal", este como órgano interno tendrá la facultad de fungir como autoridad revisora y sancionadora, en auxilio a aquellas empresas que consideren que hay un notable incumplimiento por parte del auditor o firma de auditoría legal a lo previsto por ley.

Ante esta autoridad se llevará un proceso legal el cual antecede con la presentación de la inconformidad del dictamen legal en donde se establece claramente el motivo de la misma, haciendo dicha presentación se le informará al auditor o firma de auditoría legal el motivo de la inconformidad otorgando un plazo de 10 días para subsanar dicho incumplimiento, concluido el termino el auditor deberá de presentar el cumplimiento de dicho incumplimiento, en caso de que no se haya presentado información alguna por parte del auditor, se establecerá una fecha de audiencia en la cual las partes expondrán sus motivos, presentarán pruebas, la autoridad tendrá que designar de un listado de profesionales certificados el perito que considere para evaluar lo relacionado al incumplimiento en caso de ser necesario. El plazo para resolver será de 30 días hábiles, termino en el cual el Consejo Técnico resolverá y en su defecto impondrá una sanción, las sanciones que emita este órgano serán sanciones administrativas.

A pesar del perjuicio ocasionado esta Procuraduría solo podrá imponer sanciones administrativas, lo anterior en el entendido de que cualquier falta grave que se considere como delito en la cual haya incurrido el auditor legal en el ejercicio de su profesión, será sancionado como delito en la autoridad correspondiente y

conforme a las sanciones que el tipo de delito establezca, tal y como lo puede ser el delito de responsabilidad profesional y técnica establecido en nuestro Código Penal<sup>2</sup>.

En estos casos la empresa tendrá la facultad de denunciar cualquier tipo de delito ante la autoridad correspondiente o iniciar el proceso legal que estime necesario según sea el tipo de delito que se trate. Lo anterior será independiente a la facultad que tendrá para presentar su inconformidad ante la Procuraduría de Auditoría Legal propuesta.

Al proponer la creación de un organismo o entidad que funja como autoridad revisora y sancionadora, también se hace la propuesta de establecer los recursos necesarios para impugnar la resolución esto con el propósito de cumplir con el principio básico de justicia, equidad y defensa.

#### **6.4 Procedimiento**

El procedimiento que se sugiere para la implementación de la auditoría legal en este trabajo de investigación es propuesto tomando en cuenta las normas y lineamientos establecidos, certificados mundialmente para lo concerniente a la auditoría contable, considerando en todo momento que la auditoría propuesta es de carácter legal, es decir no se podrán tomar atribuciones que no corresponden al tratar de involucrarse en el área contable de la compañía, mas sin embargo si se deberá de contar con el dictamen contable con el propósito de verificar que los resultados han sido correctos y evitar algún tipo de fraude.

Es por lo anterior que la auditoría legal se deberá de dividir en dos grandes rubros:

- a) Auditoría Externa
- b) Auditoría Interna

- a) Auditoría Externa:

---

<sup>2</sup> Código Penal, Título Vigésimo Segundo, Delitos cometidos en el ejercicio de la profesión, Capítulo I, Responsabilidad Profesional y técnica.

- Estudio de la empresa en general:

Este estudio contendrá un amplio trabajo de investigación en relación a la normatividad, misión, objetivos, políticas, estrategias, planes y programas de trabajo.

- Programa de Trabajo: Contando ya con el estudio antes descrito el auditor deberá de diseñar el programa de trabajo en el cual deberá de incluir el tiempo destinado para cada actividad y los recursos que solicitará que le sean provistos por la empresa, entendiendo por recursos, un lugar físico dentro de la empresa, entrevistas con empleados, documentación entre otros.

- Definir los objetivos, alcances y metodología para instrumentar la auditoría: Es por lo anterior que el auditor deberá de establecer los objetivos que perseguirá con la implementación de la auditoría, los resultados que se tendrán de la misma y establecer de que recursos se allega en relación a la opinión contenida en el dictamen.

- Información:

El auditor deberá de allegarse de la información necesaria para evaluar la funcionalidad de los procesos, funciones e incluso la efectividad de los sistemas utilizados, en este campo el auditor obtendrá información legal como lo puede ser actas, poderes, contratos, fianzas, fideicomisos, licitaciones, permisos, registros de marca, leasing, comodatos, cesiones, prestación de servicios y todos aquellos contratos que hayan sido celebrados por la empresa, así mismo se informará de quienes son los autorizados a firma, quienes tienen acceso a dicha información y como es divulgada dentro y fuera de la información.

- Estadísticas:

El auditor deberá de allegarse de información proporcionada por empleados internos relacionada al proceso mediante el cual es llevada a cabo esta información desde su elaboración hasta su implementación, considerando todas aquellas sugerencias que sean hechas por los mismos empleados en las cuales consideren que podrían eficientar los procesos y su opinión en relación a por que los consideran deficientes en caso de que así sea, es importante que dicha

información es de carácter confidencial siendo de utilidad solamente al auditor con fines de investigación, lo anterior considerando que en ningún caso alguna opinión emitida en este proceso será referida a los jefes inmediatos.

El auditor solamente podrá referirse en sentido de alerta o de prevención considerando que alguno de los empleados ha cometido alguna conducta ilícita al momento de entregar el dictamen, considerando que para ese momento ya se hizo una amplia valoración e investigación con la cual se acredita de manera fehaciente dicha conducta.

En este rubro el auditor se encargará de hacer la evaluación en relación a la carga de trabajo que se le asigna a cada empleado estratégico para la operación de la empresa, debido a que se considera que dicha carga laboral podrá derivar en un mal resultado debido a un trabajo mal realizado.

- Diagnósis:

Este tipo de diagnóstico se realiza en relación a los métodos de operación y los sistemas de operación, es por lo que conforme a la información obtenida de los empleados que tienen que ver en el área legal conforme con las actividades que le han sido asignadas se deberá de realizar un análisis acompañado de sugerencias en relación a la forma en la que operan, esto es desde su ubicación física, los recursos con los que se allegan para la realización de su trabajo, el proceso de autorización, y el proceso en general desde el momento en el que reciben el trabajo asignado hasta el momento en el cual el mismo le es entregado al cliente interno (empresa) o externo (cliente) según sea el caso.

- Hallazgos e evidencias:

Si para este momento el auditor cuenta con algún hallazgo o evidencia el cual indique un mal funcionamiento o alguna conducta ilícita deberá de allegarse de toda documentación o prueba la cual considere pertinente para acreditar lo descubierto. Esta documentación deberá de ser apartada y conservada en original debidamente custodiada por el auditor con el propósito de que la misma se incluya en el dictamen que será entregado al final de la auditoría, en caso de que el auditor no cuente con una prueba documental que acredite el hecho, podrá

indicar toda aquella prueba presuncional que considere necesaria, siempre y cuando la misma se encuentre debidamente fundamentada y se relacione con los hechos emitidos en el dictamen. Aquí será de suma importancia la secrecia con la que se conduzca el auditor debido a que no podrá ser divulgada la información por ningún motivo a un tercero ajeno, pero si por el contrario el auditor en caso de que lo estime pertinente podrá proporcionar cualquier información o avances tanto al Consejo de Administración de la Sociedad, como al Administrador Único, Presidente o aquel que se encuentre conforme a la legislación en materia mercantil en relación a las sociedades mercantiles autorizado para tal efecto.

- Marco Normativo:

El auditor en todo momento deberá de actuar conforme a derecho es decir, deberá de respetar las normas de actuación dictadas por los grupos de filiación, corporativos, sectoriales, y toda aquella instancia normativa la cual regule la operación de la sociedad.

- Sistemas:

El auditor deberá de integrar su opinión en relación a cualquier proceso o sistema el cual considere que podrá eficientar la operación de la organización lo anterior incluyendo una reestructura en relación a las funciones asignadas a algún empleado.

- Estructura y funcionamiento de la organización:

A pesar de que ya se realizo un minucioso estudio relacionado a la actividad principal de la empresa, el auditor deberá de analizar la estructura y funcionamiento de la organización en todos sus niveles y ámbitos, lo anterior con el propósito de que en el dictamen se pueda incluir un análisis de las ventajas y desventajas que se aplican conforme a la actividad comercial que realiza establecidas en el ámbito legal nacional e internacional, entendiendo como nacional la aplicación de todas aquellas normas jurídicas que son aplicables para el territorio nacional y entendiendo como internacional aquellos convenios o tratados mediante los cuales su actividad puede verse perjudicada o beneficiada un claro ejemplo es en las empresas de importaciones y exportaciones en las cuales los tratados de libre comercio juegan un papel muy importante ya que

establecen los aranceles e incluso en algunos países se puede llevar libremente el comercio sin la necesidad de establecer una cuota arancelaria.

Así mismo el auditor deberá de analizar en caso de que se trate de una empresa con sede o filiales en otros países el funcionamiento de las actividades realizadas aquí esto con el propósito de evaluar sus procesos y metodología y de ser posible considerar una posible implementación, no sin antes considerar los aspectos legales que imperen en cada país.

Flujo de datos y formas:

En este rubro el auditor deberá de revisar como es entregada la información con el propósito de analizar si es la manera indicada o de sugerir si hay una manera más eficiente y oportuna con la cual podamos garantizar un mejor resultado.

- Variables ambientales y económicas:

Este es un aspecto muy importante el cual debe de ser considerado por el auditor antes de entregar el dictamen objeto de la auditoria, en este rubro el auditor deberá de analizar las variables ambientales que emanen conforme a la operación que realiza la empresa en cuestión, un claro ejemplo es el cumplimiento de las Normas Oficiales, programas de protección civil, en el caso de los programas de protección civil son considerados como obligatorios en el caso de aquellas empresas las cuales cuentan con fabricas y deben en todo momento de cumplir con esta disposición.

En relación a las variables económicas es de suma importancia que la opinión contenida en el dictamen establezca un apartado de la situación económica del país y su relación con otros en relación a la actividad que realiza la empresa, así mismo un análisis de las fortalezas y debilidades en relación con sus competidores esto con el propósito de que se pueda hacer una evaluación de riesgos y prevenir cualquier baja de productividad o la no obtención de un resultado favorable derivado a la situación actual relacionado con la actividad comercial que realiza la empresa, en muchos casos este análisis puede servir como prevención ya que en caso de considerar en peligro la operación se podrán considerar medidas alternativas como realizar la operación de manera diferente,

como lo puede ser en el caso de una exportadora la distribución de mercancías por un país distinto.

- Distribución de espacio y empleo:

En este rubro como se ha mencionado anteriormente el auditor ya con la información de las funciones que realiza cada empleado, deberá de integrar una opinión en la cual se establezcan las sugerencias relacionadas a su ubicación física y las herramientas de trabajo de las cuales deberá de allegarse el empleado tal y como lo puede ser una especialista de nomina quien en todo momento deberá de contar con un gabinete o archivero con llave en donde pueda guardar los expedientes de los empleados estableciendo quienes serán las personas que podrán tener acceso con un control muy estricto al respecto. Así mismo es importante establecer según el tipo de funciones realizadas la distribución de empleo evitando así una carga de trabajo y una notable disminución en los resultados.

- Evaluación registros contables e información financiera:

El auditor deberá de contar con el dictamen contable con el propósito de cotejar la información financiera de la sociedad que haya sido establecida en actas, con el propósito de evitar cualquier posible fraude.

- Mantener nivel de actuación:

El auditor al deberá de acordar con el superior a cargo de la empresa la periodicidad en relación a la entrega de reportes, dichos reportes deberán de establecer los avances que ha tenido en relación al trabajo de auditoria solicitado. El realizar la entrega de avances es de gran importancia debido a que cualquier controversia, duda en relación al desempeño o actividad realizada podrá ser resuelta por el superior de la empresa, ya que en ocasiones la función de alguno de los empleados es considerada como estratégica y solo se puede tener esta información por alguien con jerarquía que labore en la compañía.

- Tecnología de punta:

Derivado del total y amplio conocimiento en relación a las actividades de la empresa, el auditor en caso de considerarlo necesario podrá allegarse de la

opinión de expertos en tecnología, sugiriendo alguna implementación tecnológica la cual se considere podría ser de gran ayuda para eficientar recursos lo cual se considera podrá original un importante cambio organizacional en beneficio de la empresa.

El programa de trabajo deberá de ser cuidadosamente realizado es decir considerando diversos factores y metodologías tales como:

**1.- Planes y Objetivos:**

En donde se deberá de examinar y discutir con la dirección el estado actual de los planes y objetivos.

**2.- Organización:**

Se deberá de estudiar la estructura de la organización en el área legal que se valore. Comparar la estructura actual de la empresa con la anterior, asegurarse si cumple la empresa en relación a la organización, funcionamiento y en su caso cumplimiento de las diversas disposiciones legales.

**3.- Políticas y prácticas:**

Hacer un estudio para ver que acción deberá de ser emprendida con el propósito de mejorar las prácticas y las políticas.

**4.- Reglamentación:**

Verificar si la empresa cumple con los reglamentos locales, estatales y federales.

**5.- Sistemas y Procedimientos:**

Estudiar los sistemas y procedimientos para ver si existen deficiencias o irregularidades en sus elementos sujetos a examen e idear los métodos más adecuados para lograr mejorías.

**6.- Controles:**

Determinar si los métodos de control son los adecuados.

### **7.- Operaciones:**

Evaluar las operaciones con el objeto de precisar que aspectos necesitan un mejor control, coordinación, a efecto de lograr mejores resultados.

### **8.- Personales:**

Estudiar las necesidades generales de personal y su aplicación al trabajo en el área sujeta a evaluación.

### **9.- Equipo Físico y su disposición:**

Determinar si podría llevarse a cabo mejoras en la disposición del equipo para una mejor o más amplia utilidad en el mismo.

### **10.- Informe:**

Preparar un informe en relación con las deficiencias encontradas y consignar en el los remedios convenientes.

### **11.- Entrega del Dictamen:**

Conforme lo anterior el auditor deberá de cumplir con el plazo estimado para la elaboración y entrega del dictamen, el cual tendrá que ser debidamente entregado en junta de consejo ante los miembros que lo conforman previamente aprobado por el Director General o Administrador Único o aquella persona que sea asignada por el consejo para tal efecto.

## **6.5 Importancia de la auditoria en nuestro país**

Tal y como lo hemos observado a lo largo de este trabajo de investigación, la actividad en relación a la administración de las empresas en relación a los procesos los cuales son fundamentales para la realización de sus funciones básicas, tales como planificación, organización, dirección, control y ejecución, constituye dentro del ámbito empresarial una herramienta fundamental que garantiza el funcionamiento garantizando los resultados que derivan de la actividad comercial concerniente a la empresa en la cual se vayan a implementar.

La auditoría legal tema propuesto en este trabajo de investigación está formado por un conjunto de procesos los cuales son sugeridos y que derivan de un dictamen, el cual es el estudio general realizado por uno o varios auditores en donde se sugiere la implementación de varios procesos los cuales tienen por objeto que la empresa tenga áreas consideradas como fortalezas y no como debilidades en relación al resultados de su operación comercial.

Es de suma importancia la implementación de la auditoría legal, debido a su carácter preventivo en relación a situaciones que afectan directamente la operación de la empresa tales como:

- 1.- Indagaciones y determinación en relación al estado patrimonial de la empresa.
- 2.- Descubrimiento de fraudes
- 3.- Prevención de los fraudes implementando diversos procesos administrativos y las medidas legales pertinentes.
- 4.- Examinación de los aspectos fiscales concernientes a la actividad comercial realizada por la empresa.
- 5.- Examinación en relación al valor de la empresa en caso de una cesión.
- 6.- Examinación de todas aquellas actividades las cuales originen o se desprendan de alguna obligación de carácter legal.

Las actividades antes descritas acreditan la utilidad de la auditoría otorgándole una atribución en su calidad de actividad preventiva en este caso de cualquier contingencia legal.

Así mismo la implementación de una auditoría legal es de suma importancia por lo siguiente:

- a) La auditoria legal esta destinada a orientar los esfuerzos en relación a la aplicación de lo establecido en el dictamen con lo cual se tiene la oportunidad de evaluar el comportamiento de la empresa en relación a un correcto funcionamiento apegado a derecho, sin descuidar los intereses de la empresa.
- b) La implementación de las sugerencias emitidas por el auditor legal, logrará una optimización en relación al aprovechamiento de los recursos conforme con la dinámica propuesta para el funcionamiento de la organización.
- c) Lo contenido en el dictamen legal a pesar de que estará siempre acorde con las diversas disposiciones legales aplicables, apoyará a la estructura, competencia, funciones y procesos que persiga la empresa.
- d) Lo contenido en el dictamen legal siempre perseguirá que sea la mejor alterativa para la empresa, es decir tratando siempre de evitar sugerencias complejas las cuales originen un distanciamiento con el cliente, o por el contrario sugerencias legales proporcionadas ya sea a la ligera o sin el conocimiento las cuales pudieran dar origen a una controversia legal.
- e) El dictamen no solo fungirá como un conjunto de medidas legales las cuales deberán de ser cumplidas sin importar la consecuencia por el contrario el auditor legal deberá de buscar la mejor alternativa legal con el propósito de hacer mas amigable las relaciones contractuales y las obligaciones legales adquiridas con motivo de la operación por el Cliente.
- f) El correcto seguimiento de las sugerencias emitidas en el dictamen legal, es decir la correcta implementación de las medidas legales contenidas en el dictamen propuesto por el auditor, transformaran a la entidad auditada en una organización permeable, es decir innovadora y lo mas importante preparada y prevenida para actuar conforme a las necesidades actuales lo cual constituye una clara ventaja competitiva en relación con sus competidores.

Lo anterior se deduce a que la implementación de la auditoria legal en empresas o entidades ya sea del sector público o privado se traducirá en resultados

enfocados a un sólido instrumento de soporte en relación a la gestión de la organización, provocando excelentes oportunidades de mejora.

## CONCLUSIONES

El propósito de la implementación de una auditoría legal es el de obtener información sobre la cual se pueda soportar una opinión en relación al estado legal de una empresa y así mantener informados de manera precisa a los socios o accionistas que la integran precisando las fortalezas y debilidades, bajo la aplicación de los diversos lineamientos legales que forman parte del derecho corporativo en nuestro país. Es por lo anterior que se propone a lo largo de este trabajo de investigación implementar la implementación de la auditoría legal en el ámbito corporativo, utilizando los conocimientos legales del auditor como un mecanismo de prevención a cualquier contingencia legal, lo cual le permitirá a la empresa obtener importantes beneficios tales como: Optimización de Recursos, Ahorros en recursos utilizados en abogados externos para litigio, entre otros. Es por lo anterior que la auditoría legal es un recurso el cual provoca una certidumbre jurídica, refiriéndonos al cumplimiento de toda aquella obligación establecida conforme al tipo de actividad y la forma de operación de la empresa.

Por lo anterior el objeto del presente trabajo es el de cómo profesionistas en Derecho en especial en materia corporativa estar constantemente especializados y adaptados al cambio, entendiendo que la función que antes desempeñaba el Licenciado en Derecho en relación a la solución de controversias a cambiado a la imperante necesidad de promoverse ahora como un profesionista el cual implementará en su empresa un novedoso medio de prevención a problemas legales, y también esta implementación ofrece a las empresas un medio para lograr el cumplimiento efectivo de contratos y convenios con terceros.

A lo largo del presente trabajo se hace la propuesta de implementar la auditoría legal de carácter obligatorio tal y como lo es actualmente con la auditoría contable, ya que con esto se obtendrá como resultado un notorio cumplimiento por parte de las empresas en relación a aquellas disposiciones legales que no hayan cumplido ya sea por desconocimiento de las mismas, o por no conocer las consecuencias o sanciones que provoca dicho incumplimiento, así mismo se considera que la auditoría contable acompañada de una auditoría legal integral

son un excelente mecanismo de prevención y de solución de controversias, el cual se convierte en un mecanismo que robustecerá a una empresa, facilitando su operación, evitando importantes pérdidas económicas originadas por sanciones a incumplimientos. Así mismo el empresario podrá estar realmente satisfecho con el servicio ya que conocerá a la perfección sus áreas de fortaleza y debilidades en el negocio, así como podrá implementar usos comerciales que no vayan en contra a alguna de la legislación aplicable en cada rubro que integra a la compañía en nuestro país.

Dentro de los importantes beneficios que se consideraron para realizar esta propuesta, se encuentra el de ofrecer al empresario importantes estrategias operacionales con las que podrá obtener importantes beneficios, ya que el empresario al desconocer las leyes aplicables también desconoce como podrá realizar actividades que se ajusten a su cumplimiento y de aquellas áreas que podrán ser explotadas con el propósito de obtener importantes beneficios tal y como lo es en nuestra legislación fiscal en donde algunas actividades ofrecen estímulos fiscales o en algunos casos hasta devoluciones.

Con esta propuesta se busca que los clientes, en este caso las empresas, vean a los abogados como un valor agregado, como un recurso fundamental para la operación de la misma, como lo es en países que gozan con una mejor economía que la de nuestro país en donde considerar que al cumplir con todas las disposiciones legales aplicables nacionales e internacionales y certificaciones, solamente se tienen que preocupar por realizar su actividad comercial evitando algún retraso, impedimento o falta de presupuesto derivado de alguna contingencia legal. No solo el beneficio de esta actividad propuesta es para los empresarios sino también para los abogados, quienes podrán ampliar su conocimiento no solo en materias legales, si no en el ámbito comercial de la empresa, así mismo exigiéndose una constante actualización tanto a nivel nacional como internacional. Este campo de acción para aquellos abogados que gusten del ámbito corporativo es una excelente alternativa de ejercer su profesión y como auditor legal, brindándoles la oportunidad de poder especializarse en diferentes rubros tales como laboral, fiscal, ambiental, mercantil, penal, entre otros.

Con la propuesta anterior no se busca que el dictamen a implementar sea emitido por un abogado que pretenda saber de todas las áreas, si no por un especialista que conoce tanto por su experiencia, como por los estudios o grados que lo certifican de las áreas a auditar, por lo que es capaz de emitir una opinión en relación a las medidas legales de prevención y corrección en caso de que encuentre áreas de oportunidad tales como actualización y renegociación de contratos, implementación de nuevos procesos legales, evitando a toda costa una contingencia que derive de un incumplimiento. Si bien es importante que tenga conocimiento de todas las áreas de la empresa a auditar también deberá de contar con la ética profesional para sugerir la oportuna intervención de un especialista en la materia en la cual la empresa tenga debilidades tal y como lo puede ser en área laboral en la cual el auditor haya detectado varias demandas laborales, situación tal que indica un mal manejo del área antes mencionada, en este caso el auditor legal deberá de emitir una recomendación brindando una alternativa legal y sugiriendo la intervención de un abogado en este caso laboral, que se encargará de la elaboración de los contratos individuales y colectivos de trabajo, con este ejemplo lo que se desprende es que el auditor legal tendrá los conocimientos para detectar las áreas de debilidad de las empresas y así mismo tendrá la facultad para sugerir al especialista adecuado para tal efecto.

Así mismo la implementación de este tipo de auditorias es motivada por la constante actualización que se requiere debido a la constante modificación de la legislación aplicable en el ámbito corporativo, así como retomar la importancia en relación a los servicios jurídicos, motivando una cultura de requerir dichos servicios como una medida preventiva y no recurrir a dichos servicios hasta que se presente una contingencia legal.

Es importante considerar que la propuesta en relación a la implementación de este tipo de auditorias debe de estar acompañada también con los lineamientos de fondo y forma para realizarla, evitando que estas auditorias sean aprovechadas por abogados que no cuentan con la experiencia y conocimientos para realizarla y aprovechen la situación por lo que en consecuencia emitan un dictamen mal asesorado, lo cual en vez de ocasionar beneficios para las

empresas y reputación en relación a los servicios ofrecidos por los abogados, desacreditarían este servicio como un valor agregado para las empresas. Es por lo que en esta propuesta se establecen los requisitos que se consideran indispensables para poder ser auditor legal, las entidades que podrían regularlo así como el ordenamiento legal en el cual se debe de estipular las obligaciones, los requisitos y las sanciones por algún incumplimiento.

Lo anterior se sugiere debido a que se considera que la función del auditor es una actividad estratégica para la empresa, considerada como una actividad de confianza debido a que el auditor se le proporciona para la realización de su trabajo toda aquella información que es considerada como confidencial la cual es propiedad de la empresa, por lo que el auditor deberá de realizar su gestión con profesionalismo, discreción, ya que cualquier incumplimiento podrá ser sancionado ya sea mediante una sanción administrativa o mediante la legislación aplicable al tipo de delito al que haya incurrido.

## BIBLIOGRAFIA

### LIBROS:

- 1) ABASCAL ZAMORA, José M. Consideraciones acerca de la posesión de los bienes muebles en la prenda. Estudios Jurídicos en homenaje a Alberto Vázquez del Mercado. Editorial. Porrúa, México 2002.
- 2) AVILA MORCUE, Felipe. Estrategias de promoción en Comercio Exterior. 3ª edición. Editorial. Trillas. México. 2001
- 3) AYLLON GONZALEZ, María. Nuevos Temas de Derecho Corporativo. Editorial. Porrúa, México 2003.
- 4) BARRERA GRAF, Instituciones de derecho mercantil. Editorial. Porrúa, México 2001.
- 5) BONNECASE citado por GALINDO GARFIAS, Ignacio. Derecho Civil 20ª edición, editorial Porrúa, México 2000.
- 6) BUEN, Nestor de. Derecho del Trabajo. Editorial Porrúa, México 1997
- 7) CASTRILLON y Luna, Contratos Mercantiles. Editorial Porrúa, México 2002
- 8) DIAZ BRAVO, Arturo Contratos Mercantiles 8ª edición, Iure editores México 2004.
- 9) CUEVA Mario de la, Teoría de la Constitución. México Editorial Porrúa, México 1999.
- 10) DE LA GARZA, Sergio Francisco, Derecho Financiero Mexicano, 18ª edición, editorial Porrúa México 1999.

- 11) DIAZ BRAVO, Arturo. Derecho Monetario Mexicano. Editorial Harla. México 1991.
- 12) DIAZ BRAVO, Arturo. Títulos y Operaciones de Crédito Colección de textos jurídicos, Iure editores México 2006.
- 13) DOMINGUEZ MARTINEZ, Jorge. Derecho Civil, Parte General, personas, cosas, negocio jurídico e invalidez. Editorial Porrúa. México 2001.
- 14) ESPINOZA BARRAGAN, Manuel Bernardo, Juicio de Amparo, Editorial Oxford, México 2000.
- 15) FRAGA, Gabino. Derecho Administrativo, 40ª edición. Editorial Porrúa, México 2000.
- 16) GALINDO GARFIAS, Ignacio Derecho Civil 20ª edición. Editorial Porrúa México 2000.
- 17) GARCIA Diego Mario B. La empresa, 2ª edición. Editorial Porrúa.
- 18) GARCIA RENDON, Manual Sociedades Mercantiles, 2ª edición. Editorial Harla, México 1997
- 19) GRAGEDA JIMENEZ, Cesar. La empresa Fiscal. Derechos reservados. Editorial Independiente. México 2001.
- 20) GOMEZ GRANILLO, Moisés. Teoría Económica. 10ª edición, editorial Esfinge. México 1995.
- 21) GONZALEZ, Juan Ramón. Origen de los principios de contabilidad. Ediciones contables y administrativas. México 1994
- 22) GUTIEREZ Y GONZALEZ, Ernesto. Derecho de las obligaciones. 7ª edición México 1999.

- 23) LLAMAZARES, Raúl. Empresas Modernas, ensayos sobre dirección y organización. Argentina 1985.
- 24) LOMELI CERREZO, Margarita. Derecho Fiscal Represivo. Editorial Porrúa. México 4ª edición 2002.
- 25) MEJIA, Dávalos. Títulos y operaciones de crédito. 3ª edición Oxford University Press. Mexico 2002 p 468.
- 26) MENDEZ MORALES, José Silvestre. Economía y la empresa. México Editorial Mc Graw Hill.
- 27) MESSINA DE ESTRELLA GUTIERREZ, Graciela. La responsabilidad civil en la era tecnológica tendencias y prospectiva. Buenos Aires.1997.
- 28) PORTE PETIT CANDAUDAP, Celestino, Apuntamientos de la parte general de derecho penal. Editorial Porrúa, México 2000.
- 29) RAMIREZ MOSCOSO, Ángel Daniel. Manual Teórico Practico de derecho corporativo. Editorial Porrúa, año 2005.
- 30) REYES DIAZ-LEAL, Eduardo. El futuro del comercio exterior. México 2005
- 31) RODRIGUEZ, LOBATO Raúl. Derecho Fiscal. Editorial Harla, Colección textos universitarios, México 2ª edición, año 2007
- 32) RODRIGUEZ, VALENCIA Joaquín. Sinopsis de auditoria administrativa. Editorial Trillas 7ª edición 2007.
- 34) SANTILLANA, GONZALEZ Juan Ramón. Auditoria Integral: Administrativa, Operacional y financiera. Internacional Thomson editores, México 2ª edición año 2007.

35) SANTILLANA GONZALEZ Juan Ramón. Fundamentos de la Auditoria Internacional. Thomson Editores, México 2ª edición Año 2004.

36) TREVIÑO GARCIA, Ricardo. Epitome de los contratos. México Mc Graw Hill, año 1995.

37) WALDEMAR, Arelna. La empresa comercial. Argentina. Editorial Palma, 1990.

## **ARTICULOS Y REVISTAS**

1) Academia mexicana de Auditoria Legal. Vicepresidencia de Comunicación y Relaciones. Foro de profesiones de auditoria Integral. México. Publicado en el año 2000.

2) Cámara de Diputados del Congreso de la Unión. Derechos del Pueblo mexicano. México a través de sus constituciones. Tomos II, III y IV. México 1985.

3) Internacional Federation of accountants, IFAC, Internacional Auditing Practices Commite IAPC, Normas Internacionales de Auditoria. NIAS, IMCP, México 6ª edición diciembre 2001.

4) Instituto Mexicano de Contadores Público. Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoria. Normas y Procedimientos de auditoria. Boletín 5070. Comunicaciones entre el auditor sucesor y el auditor predecesor. IMCP. México 2003.

5) Institute of Internal Auditors. The statements of responsabilitie of Internal Auditing 2ª edición EUA 1998.

6) Inversión en Materia Inmobiliaria PDEA Abogados. México 2006

## **Diccionarios**

1) Diccionario Jurídico. Tomo I Editorial Porrúa. México 2000

2) Diccionario Jurídico 2000. Desarrollo Jurídico 2000. Derechos Reservados.

## **Leyes**

- 1) Agenda de los extranjeros 2007
- 2) Agenda Mercantil 2008
- 3) Código de Comercio 2008
- 4) Código Fiscal 2008
- 5) Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
- 6) Ley General de Sociedades Mercantiles 2007
- 7) Ley Federal de Trabajo 2008