



**UNIVERSIDAD MICHOACANA DE
SAN NICOLÁS DE HIDALGO**

**FACULTAD DE CONTADURÍA Y
CIENCIAS ADMINISTRATIVAS**

“PLANEACION DE LA AUDITORIA”

TESIS

**QUE PARA OBTENER EL GRADO DE
CONTADOR PUBLICO**

PRESENTA

DANIELA ALEJANDRA ALONSO ARREOLA

DIRECTOR DE TESIS

M. A. J. NOE ZARAGOZA INFANTE

MORELIA MICHOACAN., AGOSTO DEL 2006.



AGRADECIMIENTOS.

A DIOS.

A TI, AGRADEZCO QUE ME HAYAS DADO VIDA Y SALUD, ASI COMO LA OPORTUNIDAD DE DISFRUTAR CON MI FAMILIA Y AMIGOS UNA DE LAS ETAPAS MAS FELICES DE MI VIDA, YA QUE NUNCA ME DEJASTE FLAQUEAR NI PERDER LA FE EN LOS MOMENTOS MAS DIFÍCILES DE MI CARRERA.

AGRADECIDA ESTOY EN ESTOS MOMENTOS QUE ME PERMITES SEGUIR ADELANTE CON MIS NUEVAS METAS Y OBJETIVOS PRESENTES.

“MIL GRACIAS ALTÍSIMO.”

A MIS PADRES.

A USTEDES, QUE SON LAS PERSONAS MAS IMPORTANTES DE MI VIDA, LES DEDICO ESTAS PALABRAS COMO UN PEQUEÑO RECONOCIMIENTO A SU ESFUERZO Y APOYO INCONDICIONAL QUE ME HAN BRINDADO EN EL TRANSCURSO DE MI VIDA Y MIS ESTUDIOS, POR QUE HAN CONTRIBUIDO AL CUMPLIMIENTO DE UNA DE MIS IMPORTANTES METAS, Y POR QUE HAN SIDO TAMBIEN UNA FUENTE DE ESTIMULOS Y DEDICACIÓN.

A MIS MAESTROS.

NO TENGO PALABRAS PARA AGRADECERLES SU PACIENCIA, ENSEÑANZA Y COMPRENSIÓN PARA CON MIGO,

A TODOS EN GENERAL LOS LLEVO PRESENTES EN MI VIDA YA QUE FUERON Y SON UNA PIEZA IMPORTANTE EN MI FORMACIÓN ACADÉMICA, NO TENGO CON QUE PAGAR SUS GRANDES CONOCIMIENTOS QUE COMPARTIERÓN CON MIGO, YA QUE SON UNA JOYA MUY VALIOSA QUE ME HAN REGALADO USTEDES.

“GRACIAS QUERIDOS PROFESORES.”

ÍNDICE:

<i>Introducción</i>	1
Generalidades	4
<i>Antecedentes de la auditoria</i>	8
Conceptos de Auditoria	10
CAPITULO 1.- Naturaleza e Importancia de la Planeación	11
1.1. Concepto de Planeación	11
1.1.1 Elementos del Concepto	12
1.1.2 Razones por las Cuales es Importante la Planeación.....	13
1.1.3 Principios de la Planeación de la Administración.....	14
1.1.3.1 Factibilidad.....	14
1.1.3.2 Objetividad y Cuantificación	14
1.1.3.3 Flexibilidad.....	14
1.1.3.4 Unidad	15
1.1.3.5 Del Cambio de Estrategias.....	15
1.2. Objetivo.....	15
1.2.1 Que Clase de Preguntas deben Hacerse para el Establecimiento de Objetivos	17
1.3. Tipos de Planeación	18
1.3.1. Estratégica.....	18
1.3.1.1 Características.....	19
1.3.2. Táctica.....	20
1.3.2.1 Características	20
1.3.3. Operacional.....	20
1.3.3.1 Características	21
CAPITULO 2.- Planeación Técnica y Administrativa de la Auditoria	22
2.1. Bases para la Planeación.	22
2.1.1. Integridad de la Administración.....	22
2.1.2. Comunicación	23
2.1.3. Normas de Auditoria	23
2.1.4. Independencia.....	24
2.1.4.1. De hecho.....	24
2.1.4.2. Apariencia	24
2.1.5. Componentes de la Planeación de Auditoria.....	26
2.1.6. Conocimiento del Negocio	26

2.1.7. Momento de la Aceptación	28
2.2. Aspectos Específicos de la Planeación	28
2.3. Obtención de Datos Necesarios para la Planeación	30
2.3.1. Entrevistas Previas con el Cliente	30
2.3.2. Inspección de las Instalaciones y Observación de las Operaciones.....	31
2.3.3. Investigación o Indagación con Directores y Funcionarios	32
2.3.4. Inspección de Documentos.....	33
2.3.5. Inspección de las Instalaciones y Observación de las Operaciones.....	34
2.4. Primer Contacto con la Entidad a Auditar	35
2.5. Programación del Trabajo Específicamente Aplicable	37
2.5.1. Formato	39
2.5.2. Boletín 3040 Planeación y Supervisión de la Auditoría	43
2.5.3. Alcance y Limitaciones	47
2.5.4. Objetivo	48
2.5.5. Pronunciamientos Normativos Relativos a la Planeación de la Auditoría	48
2.5.6. Pronunciamientos Normativos Relativos ala Supervisión del Trabajo de Auditoría.....	51
2.5.7. Ventajas.....	55
CAPITULO 3.- Técnicas a Aplicarse en la Planeación de la Auditoría	56
3.1. Estudio y Evaluación de la Organización	56
3.2. Examen y Análisis de Estados Financieros.....	57
3.3. Estudio y Evaluación del Control Interno	60
3.3.1. Control Administrativo	60
3.3.2. Control Financiero Contable	61
3.3.2.1. Entorno de Control.....	61
3.3.2.2. Sistema Contable.....	61
3.3.2.3. Procedimientos de Control.....	62
3.4. Métodos para el Estudio del Control Interno	64
3.4.1. Método Descriptivo	64
3.4.2. Método Grafico.....	65
3.4.3. Método de Cuestionarios	67
3.4.4. Detección de Funciones Incompatibles	69
3.4.5. Sistema de Control Interno	69
3.5. Estudio y Evaluación de Sistemas y Procedimientos	71
CAPITULO 4.- Normas de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos.....	73
4.1. Concepto	73
4.2. Clasificación.....	74
4.2.1. Normas Personales	74
4.2.1.1. Entrenamiento Técnico y Capacidad Profesional	74
4.2.1.2. Cuidado y Diligencia Profesional.....	75
4.2.1.3. Independencia Mental.....	75
4.2.2. Normas de Ejecución al Trabajo	76

4.2.2.1. Planeación y Supervisión.....	76
4.2.2.2. Estudio y Evaluación del Control Interno.....	76
4.2.2.3. Obtención de la Evidencia Suficiente y Competente.....	76
4.2.3. Normas de Información	77
4.2.3.1. Normas de Dictamen E Información.....	77
4.2.3.2. Debe Aclarar que el Contador Público Independiente	77
4.2.3.3. Base de Opinión Sobre Estados Financieros.....	77
4.2.3.4. Consistencia en la Aplicación de los Principios de Contabilidad.....	78
4.2.3.5. Suficiencia de las Declaraciones Informativas	78
CAPITULO 5.- Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados	79
5.1. Concepto.....	79
5.2. Principios que Identifican y Delimitan al Ente Económico	79
5.2.1 Entidad	79
5.2.2. Realización	80
5.2.3. Periodo Contable	80
5.3. Principios que Establecen la Bases para Cuantificar las Operaciones.....	81
5.3.1. Valor Histórico Original	81
5.3.2. Negocio en Marcha	81
5.3.3. Dualidad Económica.....	82
5.4. Principios Referentes ala Información.....	82
5.4.1. Revelación Suficiente	82
5.4.2 Importancia Relativa.....	83
5.4.3.Consistencia/Comparabilidad	83
CAPITULO 6.- Programación del Trabajo para la Planeación de una Auditoria de Estados Financieros.	
6.1. Concepto.....	84
6.2. Consideraciones para su Formulación	84
6.2.1. Planeación Preliminar	86
6.2.2. Planeación Definitiva	87
6.3. Elementos Básicos	87
6.3.1. Índices o Variaciones que con mas Frecuencia se Analizan.....	89
6.4. Tiempo Estimado a Invertir	90
6.5. Periodos a Cubrir	92
6.6. Coordinación.....	92
6.7. Clasificación de los Programas de Trabajo	93
6. 7.1. Programas Estándar.....	93
6.7.2. Programas Especiales	94
6.7.3. Programas Generales.....	94
6.7.4. Programas Detallados	94
6.7.5. Ventajas de los Programas de Trabajo	94
6.8. Elaboración de Programas de Trabajo.....	96

CAPITULO 7.- Dictamen del Auditor / Boletín 4010	100
7.1. Concepto.....	100
7.2. Elementos Básicos que Integran el Dictamen de Auditoria	101
7.2.1. Destinatario	101
7.2.2. Identificación de los Estados Financieros	101
7.2.3. Identificación de la Responsabilidad de la Administración de la Compañía.	101
7.4. Descripción General del Alcance de la Auditoria	103
7.5. Párrafo de la Opinión	105
7.6. Tipos de Dictamen.....	105
7.6.1. Opinión Limpia o Estándar con Párrafo Explicativo.....	105
7.6.2. Opinión Calificada o Con Salvedades	105
7.6.3. Dictamen Con Opinión Negativa o Adversa	106
7.6.4. Dictamen Con Abstención o Negación de Opinión.....	107
7.7. Conclusiones del Dictamen	107
7.7.1. Informe del Auditor	110
7.8. Sipred	111
7.9. La Auditoria para Efectos del Seguro Social	114
7.9.1. Antecedentes	114
 CONCLUSIONES.....	 128
BIBLIOGRAFÍA.....	130



INTRODUCCIÓN.

Como en toda actividad, los mejores resultados los obtiene el que sabe qué es lo que va a hacer y como ha de hacerlo, quién planea su trabajo.

En el actual mundo de los negocios ya no se concibe una empresa sin planes, por muy pobres que sean. Esta necesidad nace de cualquier situación en la que el futuro es incierto y se debe actuar sobre la base de hacer previsiones. Al planear sé esta definiendo los objetivos y determinando los medios necesarios para alcanzarlos, lo cual implica la formulación de pronósticos para definir el curso de la acción a seguir. Si el futuro pudiera conocerse con certeza, los planes podrían formularse sin error, y por lo tanto, no habría necesidad de llevar a cabo una revisión posterior subsiguiente.

Cualquier clase de trabajo necesita forzosamente planearse para que sus resultados sean satisfactorios. La auditoria es una técnica que requiere antes de su inicio determinar que operaciones, cuentas activos y pasivos van a revisarse, que procedimientos se van aplicar en que orden se va efectuar esa revisión que cantidad de personas se necesitan para esa auditoria y que función va a desarrollar cada una de ellas. Se debe planear cuidadosamente cada auditoria antes de comenzarla para que los objetivos que se persiguen se obtengan con eficiencia y rapidez, evitando duplicidad de trabajo y labores sobradas.



GENERALIDADES.

La acción de planear las actividades permite al individuo fijarse sus metas, delinear los cursos de las acciones a seguir, establecer las reglas del juego, para que el lugar de estar a la defensiva, reaccionando a las circunstancias y eventualidades, haga que las circunstancias y eventualidades se ajusten a su voluntad mediante el establecimiento de un buen plan que le permita prever todos los posibles factores y elementos que pudieran incidir en las acciones, fijarse objetivos que desee alcanzar, establecer las políticas que deban normar las operaciones, y reglamentándolas en sistemas, métodos y procedimientos, que allanen el camino para el buen logro de esos objetivos, colocándolo a la ofensiva, atacando en vez de esperar a ser atacado; es decir, actuando, en vez de estar reaccionando.

Anticiparse así a los hechos es evitar sorpresas, que en la mayoría de los casos son desagradables.

La Auditoria, al igual que cualquier otra actividad, requiere de una buena planeación, que le permita desarrollarse eficientemente y oportunamente.

Como en toda actividad, los mejores resultados los obtiene el que sabe qué es lo que va a hacer y cómo ha de hacerlo, es decir, quién planea su trabajo.

La planeación tiene una importancia fundamental en auditoria. Para poder planear una auditoria específica es necesario, fijar claramente dos



situaciones: que el servicio quede claramente contratado y que se tenga conciencia plena de que se está en aptitud de prestarse.

Después de haber tomado en cuenta estas características se procederá a elaborar “Contrato de prestación de servicios”, en el cual además de incluir lo anterior se especificara los honorarios que se van a percibir, fecha de entrega de la informe clase de información que se desee, local en que se va a trabajar, tiempo probable de duración de la revisión, cartas especiales que tengan que ser dirigidos a terceros, etc., con base a este contrato formalizado por la aceptación escrita del cliente, el auditor procederá a estudiar y evaluar el control interno y de su resultado formular el programa de trabajo, que es un enunciado ordenado y clasificado en una serie de procedimientos de auditoria de organiza, se distribuye y controla el trabajo que realizara el auditor encargado y sus ayudantes, así como el Control del tiempo que se utilizará en la realización del mismo.

La contratación del servicio implica fundamentalmente la aceptación, por parte del Auditor, de la responsabilidad total del trabajo y el conocimiento, por parte del cliente, del servicio que espera recibir, esto último es particularmente importante ya que no todas las personas saben ciertamente qué es la auditoria ni qué beneficios reporta.

Existe un poco de confusión en este sentido y no es extraño que alguien solicite una auditoria cuando en realidad necesita un trabajo de reorganización o que piense que de este modo se detectarán posibles fraudes, cuando éste no es el fin principal del trabajo de auditoria.



La explicación satisfactoria de los objetivos de la auditoria y el entendimiento mutuo de los resultados que se esperan del trabajo debe ser preocupación primera del Auditor en la contratación de sus servicios.

Por otra parte, la aceptación del trabajo significa la aceptación de la responsabilidad de desarrollarlo, esto es, que se está en aptitud de llevarlo a cabo. Para estar en aptitud de efectuar la auditoria deben satisfacerse dos condiciones importantes: tener independencia mental frente al cliente en particular y capacidad para resolver el problema específico que representará la empresa por sus características específicas.

El Auditor verificará que tiene independencia mental cuando se cerciore de que en la empresa no existen, en el grupo de propietarios o administradores personas con las que lo una cualquier relación de parentesco o económicas, como lo fija el Código de Ética Profesional, que suponga parcialidad en su juicio; Y, juzgará su capacidad cuando después de conocer y estudiar las características operativas, mercantiles, y jurídicas de la empresa no las encuentre extrañas por sus conocimientos y práctica anteriores



ANTECEDENTES DE LA AUDITORIA.

A mediados del siglo XVIII se dio en Inglaterra un fenómeno que vino a transformar a la humanidad.

En 1733 se inventa la lanzadera volante artefacto que revoluciona el proceso de manufactura textil.

En 1767 aparecen las primeras máquinas hiladores y de tejido que son accionadas por energía hidráulica. Es el nacimiento de la revolución industrial; es la sustitución de los procesos manuales de fabricación por la máquina.

En 1783-1784 se descubre un nuevo método para descarburar el hierro, logrando que su industrialización se abarate y comience a utilizarse de manera masiva. Es el nacimiento de la industria siderúrgica, lo que permite al maquinismo una extraordinaria expansión. Por esos mismos años se inventa la máquina de vapor.

Hacia finales de este siglo toma posesión formal la revolución industrial. Aparecen en consecuencia nuevas formas de organización fabril y comercial.

Nace el concepto de capitalismo. Surgen las teorías económicas de libre comercio de Adam Smith y David Ricardo obviamente que tales desarrollos tuvieron que impactarse en la contabilidad. Se perfeccionan y modernizan



los procesos de contabilidad y nacen nuevas corrientes en materia de contabilidad de costos.

El advenimiento del capitalismo ocasiona la concentración de capital. Tiende a desaparecer los pequeños talleres y fábricas familiares. Surgen por consecuencia las sociedades comerciales e industriales.

Comienza a surgir en esa época tibias disposiciones y regulaciones gubernamentales que solicitan (no exigían), los estados financieros de las empresas que tenían acciones colocadas entre el gran público inversionista fueran revisadas por contadores públicos independientes. E gran pero; es que en ese entonces no habían aparecido lo que hoy se conoce como los principios de contabilidad generalmente aceptados dando lugar a que cada quien contabilizará como quisiera, como pudiera o como le conviniera. Tampoco existía lo que hoy conocemos como Normas y Procedimientos de Auditoría también generalmente aceptadas y los auditores revisaban como pudieran y como querían, además de que sus informes eran presentados a capricho y a conveniencia de los dueños y administradores de las empresas, emisoras de acciones, quienes a su vez, los entregaban o mostraban a las auditorías y a los pequeños inversionistas cuando querían.

Todo lo anterior dio origen a una cadena de fraudes y engaños que en combinación con pérdidas de mercados y problemas económicos, provocaron la caída de la bolsa de valores de Nueva York en Octubre de 1929.

La solución para evitar que volviera a repetirse otro fenómeno como el referido, tuvo lugar en 1933, cuando el entonces presidente norteamericano Franklin Delano Roosevelt emitió los actos de seguridad de la ley de valores



de 1934, las cuales, entre otras disposiciones obligan a todas las empresas emisoras que tienen colocadas acciones entre el gran público inversionista, que registra en sus operaciones sobre bases y criterios contables homogéneos, consistentes y generalmente aceptados por el núcleo social en el que convergen y posteriormente los contadores públicos; de igual manera que los estados financieros que se generan sean revisados y examinados anualmente por contadores públicos independientes con base en normas y procedimientos de auditoria que sean de aceptación general por la comunidad contable. Y para vigilar que se dé este cumplimiento a tales disposiciones se crea la Comisión de Vigilancia del intercambio de valores.

Ante la ausencia de una doctrina contable formal, homogénea y de aplicación general y a la falta de pronunciamiento para la práctica estandarizada de la auditoria de estados financieros, la comisión para la vigilancia de intercambios de valores convocó a contadores públicos de la época para que se recogieran los estudios e investigaciones sobre la materia que habían comenzado a aparecer en ese momento.

Es así que en junio de 1936 se publica un documento denominado: “Declaración tentativa de principios de contabilidad”, y además en ese mismo año se publica “El examen de estados financieros” que fue aceptado de inmediato y con carácter de obligatorio para todo auditor.

En el año de 1938 nace el Instituto Americano de Contadores Públicos, mismo que prevalece hasta la fecha, creando el comité de Principios de Contabilidad quien promulga en el año de 1939 sus boletines de investigación contable que vinieron a constituir los primeros pronunciamientos de ese tiempo.



En materia de normas y procedimientos de auditoria se hace obligatorio los estados financieros examinados, realizados por contadores públicos independientes, es decir auditor externo.



CONCEPTOS DE AUDITORIA.

La auditoria es dar la seguridad de que los estados financieros se han presentados de modo objetivo y de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados.

Concepto:

Auditoria de acuerdo al IMCP, que representa el examen de los Estados financieros de una entidad, con el objeto de que el contador público independiente emita una opinión profesional respecto a si dichos estados presentan la situación financiera, los resultados de las operaciones, las variaciones en el capital contable, y los cambios en la situación financiera de una empresa, de acuerdo con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

Concepto Universal:

Significa verificar que la información financiera, operacional y administrativa que se presenta es confiable, veras y oportuna. Es revisar que los hechos, fenómenos y operaciones se den en la forma como fueron planeados, que las políticas y lineamientos establecidos han sido observados y respetados.

Arthur W. Holmes:

Define ala auditoria como la revisión de los estados financieros originalmente elaborados por la administración.



La auditoria profesional es una disciplina intelectual, se basa en la lógica, porque tiene como fin el establecimiento de hechos y la evaluación de las conclusiones resultantes, juzgando si son o no validos.



CAPITULO I

1. NATURALEZA E IMPORTANCIA DE LA PLANEACIÓN.

1.1. Concepto de Planeación.

La planeación consiste en fijar el curso concreto de acción que ha de seguirse, estableciendo los principios que habrán de orientarlo, la secuencia de operaciones para realizarlo, y la determinación de tiempos y números necesarios para su realización

" Planeación es la selección y relación de hechos, así como la formulación y uso de suposiciones respecto al futuro en la visualización y formulación de las actividades propuestas que se cree sean necesarias para alcanzar los resultados esperados"

"La planeación es el primer paso del proceso administrativo por medio del cual se define un problema, se analizan las experiencias pasadas y se embozan planes y programas"

"Sistema que comienza con los objetivos, desarrolla políticas, planes, procedimientos, y cuenta con un método de retroalimentación de información para adaptarse a cualquier cambio en las circunstancias."



1.1.1. Elementos del concepto.

- Objetivo.

El aspecto fundamental al planear es determinar los resultados.

- Cursos alternos de acción.

Al planear es necesario determinar diversos caminos, formas de acción y estrategias, para conseguir los objetivos.

- Elección.

La planeación implica la determinación, el análisis y la selección de la decisión más adecuada.

- Futuro.

La planeación trata de prever situaciones futuras y de anticipar hechos inciertos, prepararse para contingencias y trazar actividades futuras.

- Importancia de la planeación.

La vida actual es sumamente dinámica, donde el cambio está presente constantemente, éste puede ser súbito o lento, la planeación permite asimilar estos cambios.



1.1.2. Razones por las cuales es importante la planeación:

- Propicia el desarrollo de la empresa al establecer métodos de utilización racional de los recursos.
- Reduce los niveles de incertidumbre que se pueden presentar en el futuro, más no los elimina.
- Prepara a la empresa para hacer frente a las contingencias que se presenten, con las mayores garantías de éxito.
- Mantiene una mentalidad futurista teniendo más visión del porvenir y un afán de lograr y mejorar las cosas.
- Condiciona a la empresa al ambiente que lo rodea.
- Establece un sistema racional para la toma de decisiones, evitando las corazonadas o empirismo.
- Reduce al mínimo los riesgos y aprovecha al máximo las oportunidades.
- Las decisiones se basan en hechos y no en emociones.
- Promueve la eficiencia al eliminar la improvisación.
- Proporciona los elementos para llevar a cabo el control.
- Al establecer un esquema o modelo de trabajo (plan), suministra las bases a través de las cuales operará la empresa.
- Disminuye al mínimo los problemas potenciales y proporciona al administrador magníficos rendimientos de su tiempo y esfuerzo.
- Permite al ejecutivo evaluar alternativas antes de tomar una decisión.



1.1.3. Principios de Planeación de la Administración

Los principios de la administración son verdades fundamentales de aplicación general que sirven como guías de conducta a observarse en la acción administrativa. Siendo los siguientes:

1.1.3.1. *Factibilidad.*

Lo que se planea debe ser realizable; es inoperante elaborar planes demasiado ambiciosos u optimistas que sean imposibles de lograrse. La planeación debe adaptarse a la realidad y a las condiciones objetivas que actúan en el medio ambiente.

1.1.3.2. *Objetividad y cuantificación.*

Cuando se planea es necesario basarse en datos reales, razonamientos precisos y exactos, y nunca en opiniones subjetivas, especulaciones o cálculos arbitrarios. Este principio establece la necesidad de utilizar datos objetivos como estadísticas, estudios de mercado, estudios de factibilidad, cálculos probabilísticos, etc. La planeación será más confiable en tanto pueda ser cuantificada, expresada en tiempo, dinero, cantidades y especificaciones (porcentajes, unidades, volumen, etc.)

1.1.3.3. *Flexibilidad.*

Al elaborar un plan, es conveniente establecer márgenes de holgura que permitan afrontar situaciones imprevistas y que proporcionen nuevos cursos de acción que se ajusten fácilmente a las condiciones.



1.1.3.4. *Unidad.*

Todos los planes específicos de la empresa deben integrarse a un plan general y dirigirse al logro de los propósitos y objetivos generales, de tal manera que sean consistentes en cuanto a su enfoque, y armónico en cuanto al equilibrio e interrelación que debe existir entre éstos.

1.1.3.5. *Del cambio de estrategias.*

Cuando un plan se extiende con relación al tiempo, será necesario rehacerlo completamente.

Esto no quiere decir que se abandonen los propósitos, sino que la empresa tendrá que modificar los cursos de acción (estrategias) y consecuentemente las políticas, programas, procedimientos y presupuestos.

1.2. *Objetivo.*

Para que opere eficientemente un departamento de auditoría interna debe haber una clara comprensión de sus objetivos.

Para definir por dónde debe comenzarse es necesario evaluar la situación que guarda la empresa en todos sus puntos y desde todos los ángulos la que nos permitirá jerarquizar en forma más adecuada y razonable las áreas en las que se deberá tomar acción, con base en el grado de gravedad que se aprecie en cada una de ellas, en combinación con la urgencia con que la administración de la empresa requiera que se atiendan.



El objetivo primordial de la auditoria es sacar a luz deficiencia o irregularidades existentes en los elementos examinados dentro del sector de la empresa sujeto a estudio y apuntar los posibles remedios. Para ello es necesario la determinación del enfoque de auditoria a aplicar y su consecuencia inmediata, la selección de los procedimientos particulares a ejecutar.

Al preparar un plan para alcanzar las metas fijadas, es indispensable determinar primero las necesidades generales, la relación entre ellas y precisar si dichas necesidades abarcan todos los aspectos indispensables para la finalidad perseguida. El Auditor encargado del programa tiene que decidir cuáles factores son los más necesarios para alcanzar los objetivos, cuáles son los mejores métodos para lograrlos y cuáles los sujetos más apropiados para hacerse cargo de la función, cuáles son los factores limitativos y de control.

Las respuestas a estas interrogantes proporcionarán, cuando menos, un punto de partida para la elección del plan a seguir.

1.2.1. ¿Qué clase de preguntas deben hacerse para el establecimiento de objetivos?

1.- Tipo de Ayuda a ala Administración.- Determinar las necesidades, o sea el tipo específico de ayuda que requiere la administración a la que busca servir el grupo de auditoria interna. Esto incluye el cuestionamiento de sí el servicio estará limitado a un cierto grado de cumplimiento, y el alcance del esfuerzo definitivo que se tiene que efectuar para investigar y reportar las posibilidades de mejora.



2.- Nivel de asistencia a la Administración.- La cuestión relativa que también se necesita reconocer es nivel de la función de evaluación que cubrirá niveles específicos organizacionales.

3.- Grado de Independencia.- Una parte importante de los objetivos establecidos es el grado de independencia del auditor interno, tanto en términos de acceso a las diferentes partes operativas de la organización.

4.- Recursos a Proporcionar al Auditor Interno.- Los objetivos normalmente incluyen también la identificación de la clase de departamento de auditoría interna que se desea tener. En ello está involucrado el tamaño del departamento, la forma como está integrado en términos de su personal y las calificaciones de los mismos, y el nivel de soporte presupuestal.

5.- Excelencia de Servicio.- Un aspecto importante en el establecimiento de los objetivos es la calidad del servicio a proporcionar a la administración. El auditor interno está interesado en cubrir todas las necesidades de la administración y se esfuerza por mejorar su contribución vía auditoría; el cumplimiento de los estándares de la profesión le ayuda a cubrir este objetivo.

6.- Excelencia del Personal de Auditoría Interna.- La selección y entrenamiento son extremadamente importantes en auditoría interna. Es esta calidad del personal la que determina si una auditoría en particular, o las auditorías en general, son productivas. Por consiguiente, es importante que el establecimiento de los objetivos se considere el nivel de personal que se desea.



1.3. Tipos de Planeación:

1.3.1. Planeación Estratégica.

Es la planeación de tipo general proyectada al logro de los objetivos institucionales de la empresa y tienen como finalidad básica el establecimiento de guías generales de acción de la misma.

Este tipo de planeación se concibe como el proceso que consiste en decidir sobre los objetivos de una organización, sobre los recursos que serán utilizados, y las políticas generales que orientarán la adquisición y administración de tales recursos, considerando a la empresa como una entidad total.

Para poder definir con mayor claridad la planeación estratégica formal se consideran cuatro puntos de vista diferentes:

A) El porvenir de las decisiones actuales: Primero, la planeación trata con el porvenir de las decisiones actuales. Esto significa que la planeación estratégica observa la cadena de consecuencias de causas y efectos durante un tiempo, relacionada con una decisión real o intencionada que tomará el director. La planeación estratégica también observa las posibles alternativas de los recursos de acción en el futuro, y al escoger unas alternativas, éstas se convierten en la base para tomar decisiones presentes.

B) Proceso: Segundo, la planeación estratégica es un proceso que se inicia con el establecimiento de metas organizacionales, define estrategias y políticas para lograr estas metas, y desarrollar planes detallados para asegurar la implantación de las estrategias y así obtener los fines buscados.



C) Filosofía: Tercero, la planeación estratégica es una actitud, una forma de vida; requiere de dedicación para actuar con base en la observación del futuro, y una determinación para planear constante y sistemáticamente como una parte integral de la dirección.

D) Estructura: Cuarto, un sistema de planeación estratégica formal une tres tipos de planes fundamentales, que son: planes estratégicos, programas a mediano plazo, presupuestos a corto plazo y planes operativos. La planeación estratégica es el esfuerzo sistemático y más o menos formal de una compañía para establecer sus propósitos, objetivos, políticas y estrategias básicos, para desarrollar planes detallados con el fin de poner en práctica las políticas y estrategias y así lograr los objetivos y propósitos básicos de la compañía.

1.3.1.1. Las características de esta planeación son, entre otras, las siguientes:

- Es original, en el sentido que constituye la fuente u origen para los planes específicos subsecuentes.
- Es conducida o ejecutada por los más altos niveles jerárquicos de dirección.
- Establece un marco de referencia general para toda la organización.
- Se maneja información fundamentalmente externa.
- Afronta mayores niveles de incertidumbre en relación con los otros tipos de planeación.
- Normalmente cubre amplios períodos.
- No define lineamientos detallados.
- Su parámetro principal es la efectividad.



1.3.2. Planeación Táctica.

Parte de los lineamientos sugeridos por la planeación estratégica y se refiere a las cuestiones concernientes a cada una de las principales

áreas de actividad de las empresas y al empleo más efectivo de los recursos que se han aplicado para el logro de los objetivos específicos.

La diferencia entre ambas consiste en el elemento tiempo implicado en los diferentes procesos; mientras más largo es el elemento tiempo, más estratégica es la planeación. Por tanto, una planeación será estratégica si se refiere a toda la empresa, será táctica, si se refiere a gran parte de la planeación de un producto o de publicidad.

1.3.2.1 Características principales de la planeación táctica son:

- Se da dentro de las orientaciones producidas por la planeación estratégica.
- Es conducida y ejecutada por los ejecutivos de nivel medio.
- Se refiere a un área específica de actividad de las que consta la empresa.
- Se maneja información externa e interna.
- Está orientada hacia la coordinación de recursos.
- Sus parámetros principales son : efectividad y eficiencia.

1.3.3. Planeación Operativa.

Se refiere básicamente a la asignación previa de las tareas específicas que deben realizar las personas en cada una de sus unidades de operaciones.



1.3.3.1. Las características más sobresalientes de la planeación operacional son:

- Se da dentro de los lineamientos sugeridos por la planeación estratégica y táctica.
- Es conducida y ejecutada por los jefes de menor rango jerárquico.
- Trata con actividades normalmente programables.
- Sigue procedimientos y reglas definidas con toda precisión.
- normalmente cubre períodos reducidos.
- Su parámetro principal es la eficiencia.



CAPITULO II

2. PLANEACION TÉCNICA Y ADMINISTRATIVA DE LA AUDITORIA.

2.1. Bases para la Planeación.

La planeación de un trabajo de auditoria no puede hacerse en abstracto; cada trabajo tiene características y peculiaridades propias que exigen que los procedimientos de auditoria sean adaptados a las condiciones específicas de cada situación.

Por consiguiente, la planeación de un trabajo de auditoria requiere conocer los antecedentes peculiares del caso para el cual se está planeando.

A continuación se presentan algunas sugerencias prácticas que podrían tomarse en consideración al llevar a cabo el proceso de planeación:

- Evaluar la integridad de la administración.
- Evaluar la capacidad de la firma de auditores o del auditor particular para llevar a cabo el trabajo.
- Evaluar la posibilidad de cumplir con las Normas de Auditoria.

2.1.1. Integridad de la Administración.

El objetivo de una auditoria es emitir una opinión sobre los estados financieros.



Por tanto, cuando el auditor acepta un trabajo, debe tener una seguridad razonable sobre la honorabilidad de la administración.

Una administración en la que no se pueda confiar aumenta el riesgo de auditoria.

Se pueden hacer indagaciones con el auditor anterior siempre y cuando se cuente con la autorización del cliente potencial.

2.1.2. Comunicación.

En la comunicación el nuevo auditor deberá hacer preguntas específicas y razonables con respecto a asuntos que pudieran afectar su decisión de aceptar o no el trabajo.

La veracidad de las respuestas de la administración en relación con investigaciones hechas en auditorias previas deberá ser considerada.

2.1.3. Normas de Auditoria.

Al decidir aceptar un trabajo de auditoria con un nuevo cliente o continuar con un cliente, el auditor considerará si el trabajo se puede realizar de conformidad con las normas de auditoria generalmente aceptadas.

El examen deberá ser realizado por una persona o personas que tengan la capacidad técnica y estén preparados para trabajar como auditores.



Antes de aceptar un trabajo de auditoria, el contador deberá determinar si posee la capacidad profesional para realizar el trabajo de acuerdo con las normas de auditoria generalmente aceptadas.

En todos los asuntos relacionados con el trabajo, el auditor deberá mantener una actitud de independencia mental.

Para cumplir esta norma el auditor deberá ser independiente tanto de hecho como de apariencia.

2.1.4. Independencia.

2.1.4.1. De hecho:

Se relaciona con la capacidad del auditor para actuar con integridad y objetividad.

La primera se relaciona con la honestidad del individuo, la segunda se refiere a su imparcialidad.

2.1.4.2. Apariencia:

Para ser independiente de apariencia, el auditor evitará relaciones con el cliente que pudieran ser la causa de que una persona razonable llegue a dudar de su integridad y objetividad.

Los papeles deben ser concisos: Los papeles de trabajo que se conserven, deberán ser aquellos que llenan una finalidad específica. El objetivo primordial deberá consistir en evitarse la preparación de cédulas, análisis o memoranda innecesarios, así como el suprimir detalles



innecesarios en los papeles que se conserven. Más aún, si erróneamente se hubiesen preparado papeles innecesarios, estos deberán destruirse sin más trámite.

Antes de que se prepare el análisis de una cuenta o grupo de cuentas homogéneas, mostrando saldos iniciales, débitos, y créditos y saldos finales deberá determinarse si tal información es necesaria para la conducción del trabajo de auditoria, la preparación del informe, o para otros fines.

En los casos en los que la preparación de un papel de trabajo sea indispensable, deberá estudiarse su contenido de tal manera que la información que muestre sea significativa.

Nitidez en los papeles de trabajo. La nitidez, aun cuando no sea un objetivo de importancia fundamental, es una cualidad deseable en los papeles de trabajo, ya que generalmente conduce a una eficiente aplicación de los procedimientos de auditoria y facilita el trabajo de supervisión en todos los niveles. En contraste, los papeles de trabajo desordenados o confusos hacen surgir serias dudas acerca de la calidad profesional del trabajo efectuado.

Para que los papeles de trabajo cumplan los requerimientos señalados, es absolutamente indispensable que estos sean cuidadosamente planeados en todos sus detalles, antes y durante el curso de la propia auditoria. Papeles de trabajo que no han sido planeados, o que han sido preparados precipitadamente y sin previsión, raras veces cumplen su propósito primario, y sí dan lugar, frecuentemente, a trabajo adicional de verificación y a inestimable trabajo adicional de supervisión.



2.1.5. Componentes de la Planeación de Auditoría.

- 1) Llegar a conocer el negocio del cliente y sector industrial en donde opera.
- 2) Llegar a conocer la estructura de control interno de un cliente.
- 3) Evaluar la importancia relativa.
- 4) Evaluar el riesgo de la auditoría.
- 5) Identificar los objetivos de la auditoría.
- 6) Diseñar los programas de auditoría.
- 7) Programar el trabajo.
- 8) Asignar personal profesional al trabajo,.

2.1.6. Conocimiento del Negocio.

Aspectos a Considerar:

1. Tipo de negocio, tipos de productos y servicios.
2. Tipo de industria, vulnerabilidad de la industria a condiciones económicas cambiantes y políticas y prácticas importantes de la industria.
3. Regulaciones y legislación aplicables.
4. Estructura de control interno de la entidad.
5. Naturaleza de los reportes que deben presentarse ante entidades gubernamentales.
6. Podrán utilizarse una gran variedad de procedimientos para adquirir estos conocimientos.
7. Examinar escrituras constitutivas.
8. Leer actas de asambleas de accionistas y de Junta Directiva.



9. Analizar estados financieros recientes y declaraciones de impuestos.
10. Leer contratos permanentes importantes.
11. Aspectos a considerar.
12. Leer publicaciones del ramo relacionadas con la industria.
13. Visitar las instalaciones del cliente.
14. Comunicación con el comité de auditoria.
15. Plantear interrogantes a la administración.-
16. Realizar procedimientos analíticos.
17. Procedimientos analíticos.
18. Incluyen comparaciones de cantidades contabilizadas con respecto a expectativas desarrolladas por el auditor, con base en su conocimiento del negocio y del cliente y de la industria.
19. Información comparativa del cliente con la industria en que opera.
20. Relaciones de información financiera con información no financiera relevante.
21. Procedimientos Analíticos.

Cuando los procedimientos identifican relaciones anormales, fluctuaciones inesperadas o la ausencia de fluctuaciones esperadas que pudieran tener un efecto significativo sobre los estados financieros, el auditor deberá planear la investigación durante la auditoria.

Algunas Razones Financieras.

1. Razón de liquidez o prueba de ácido.
2. Razón circulante.
3. Razón de pasivo total a capital contable.
4. Rotación de cobranza.
5. Ventas netas a inventarios.



6. Margen de utilidad sobre ventas.
7. Algunas razones.
8. Rendimiento sobre activos totales.
9. Rendimiento sobre capital contable

2.1.7. *Momento de la Aceptación.*

Se puede aceptar el trabajo antes o después de concluir el año fiscal del cliente. El hecho de que se contrate antes de concluir el año fiscal es preferible ya que da suficiente tiempo para la planeación.

La aceptación del trabajo cerca o después de concluir el año fiscal podrá imponer severas restricciones para la planeación de la auditoria y la realización del trabajo de campo.

El auditor deberá garantizarse que el tiempo es suficiente para realizar una auditoria de acuerdo con las Normas de Auditoria Generalmente Aceptadas.

2.2. Aspectos Específicos de la Planeación.

Comprende el estudio de todas aquellas cosas que hacen distintiva a la empresa que habremos de auditar, para poder decidir los aspectos específicos que deberá cubrir la planeación de dicha auditoria.

La investigación general tiende a determinar los aspectos fundamentales y específicos de la empresa, son, entre otros, los siguientes:

a) *Características jurídicas:* Persona física o moral, en su caso clase de



sociedad, cláusulas principales de su escritura constitutiva, cuerpo administrativo, poderes otorgados, etc.

b) *Situación fiscal:* Relación de impuestos a los que está sujeta, exenciones que goza, fecha de cierre de su ejercicio social, ejercicios pendientes de calificar, etc.

c) *Características financieras:* Estructura y características del capital y del pasivo a largo plazo, inversiones en otras empresas, utilidades de los últimos años, etc.

d) *Características comerciales:* Giro, artículos principales objeto de su producción y/o venta, forma de venta (mayoreo, menudeo, descuentos), sucursales, volumen de ventas en los últimos años, etc.

e) *Contabilidad:* Diagrama general de la forma de registro, pólizas, auxiliares, libros vigentes, de compras, vetas, diario, mayor, sistemas manuales, mecánicos, electrónicos, información que generan, etc.

f) *Almacenes:* Visita a los almacenes, distribución, control de entradas salidas y existencias, movimientos físicos, etc.

g) *Situación laboral:* Número de empleados, personal de confianza y sindicalizado, contratos colectivo o individuales, contrato ley, etc.

h) *Aspectos generales:* Forma de control de los efectivos, fondos fijos, cuentas bancarias, dictámenes de auditores, salvedades, políticas de seguros.



2.3. Obtención de Datos Necesarios Para la Planeación.

Los datos necesarios para planear adecuadamente el trabajo de auditoría, a los que nos hemos venido refiriendo anteriormente, son obtenidos de muy diversas maneras, de acuerdo con la naturaleza de los datos y con las condiciones particulares de la empresa examinada.

Los métodos de obtención de estos datos más frecuentes y de aplicación más general son los que se enuncian a continuación:

2.3.1. Entrevistas previas con el cliente.

Por necesidad inevitable, para la simple contratación del trabajo, se requiere tener una o varias entrevistas previas con el cliente que nos conducen a la fijación de las condiciones básicas del mismo trabajo.

Es necesario que a estas entrevistas el auditor se presente debidamente preparado. Conviene formular previamente un memorándum de los puntos a definir en cada entrevista a efecto de poder estar cierto de que se cubren todos los temas que son necesarios dejar definidos y aclarados.

Al terminar la entrevista, el auditor debe revisar los puntos tratados con su memorándum o agenda y estimar si quedan suficientemente tratados, si se cubrieron todos y así como consecuencias de la propia entrevista, no surgieron dudas o problemas nuevos de la propia entrevista posterior.

En la entrevista se deben fijar, por lo menos, el objetivo, las condiciones y limitaciones del trabajo concreto que se va a realizar, deben determinarse también las condiciones bajo las cuales se va a prestar el servicio: tiempo,



honorarios y gastos, los elementos que va a proporcionar el cliente, y todos aquellos que, por su naturaleza, ameriten ser definidos antes de la iniciación del trabajo.

Conviene, a este respecto, mencionar en forma especial que en las entrevistas con el cliente debe definirse a quién se debe entregar y dirigir el informe final de auditoria, una vez terminado el trabajo, esto por la importancia que puede tener la persona a quien vaya dirigido ya quien sea materialmente entregado el informe o dictamen del auditor.

Generalmente se acostumbra, a efecto de evitar futuras dificultades de interpretación, que una vez que el auditor y el cliente se han puesto de acuerdo sobre las bases del trabajo a realizar, éstas sean confirmadas por escrito. La forma habitual de hacerlo es que el auditor envíe al cliente una carta en la que se resumen el resultado de las entrevistas tenidas y que el cliente, en caso de conformidad con el resumen hecho, responda manifestando estar de acuerdo don dichas condiciones.

2.3.2. Inspección de las instalaciones y observación de las operaciones.

Muchos de los datos relativos a las características operativas de la empresa, especialmente las de producción, y el sistema de control interno, pueden ser conocidos por la inspección personal que el auditor haga de las instalaciones, de planta, de oficinas o de venta, en que la empresa realiza sus operaciones, y por la observación de forma cómo esas operaciones son realizadas.



Datos tales como el arreglo físico de los almacenes, la ubicación de las cajas en que se guarda efectivo, la eficacia del control de existencia en patrios y bodegas, etc., se conocen en parte considerable por la inspección física de las instalaciones de la empresa.

Por otra parte, muchos de los datos relativos al proceso productivo, al trámite de las operaciones, a las rutinas de vigilancia y control, pueden ser obtenidos por la observación de cómo son realizadas esas operaciones en algún o algunos días ordinarios.

2.3.3. Investigación o indagación con directores y funcionarios.

Las políticas generales de la empresa, tanto las relativas a producción, como al aspecto comercial y financiero, y las referentes a los criterios de contabilización, se conocen principalmente por la investigación o indagación realizadas directamente con los directivos y funcionarios.

Aun cuando no es conveniente que a las entrevistas que se realizan con dichos directores y funcionarios se les dé un carácter demasiado formal, sé es necesario que al auditor vaya a ellas preparado, habiendo formulado previamente un memorándum o agenda de los asuntos que tiene que investigar con cada funcionario y de las dudas con cada uno de ellos debe aclarar.

Es necesario, en la mayor parte de los casos, que el resultado de estas investigaciones sean resumido por escrito por el propio auditor y en algunos caso, de especial importancia, es necesario que ese resumen sea confirmado por escrito por la persona que proporcionó los datos, ya sea dando su visto bueno al resumen formulado por el auditor, o dirigiendo al



auditor una declaración expresa, por escrito, de los puntos que se le hayan solicitado explicar o aclarar.

2.3.4. Inspección de documentos.

Es también necesario que al auditor inspeccione los documentos que se relacionen con la situación jurídica de la empresa: escritura de propiedad, contratos de compra o de venta, etc.

El auditor deberá hacer en sus papeles de trabajo un resumen de los puntos significativos encontrados en los documentos legales inspeccionados. Y en caso de ser necesario, deberá recurrir a los abogados o departamento jurídico de la empresa, o previa autorización del cliente, a un jurista independiente, para la aclaración o explicación de los puntos dudosos que la preparación jurídica del propio auditor no le permita aclarar por sí mismo.

Por necesidad inevitable, para la simple contratación del trabajo, se requiere tener una o varias entrevistas previas con el cliente que nos conduce a la fijación de las condiciones básicas del mismo trabajo.

Es necesario que a estas entrevistas el auditor se presente debidamente preparado. Conviene formular previamente un memorándum de los puntos a definir en cada entrevista a efecto de poder estar cierto de que se cubren todos los temas que son necesarios dejar definidos y aclarados. Al terminar la entrevista, el auditor debe revisar los puntos tratados con su memorando o agenda y estimar si quedan suficientemente tratados, si se cubrieron todos y así como consecuencias de la propia entrevista, no surgieron dudas o problemas nuevos que la propia entrevista posterior.



En la entrevista se deben fijar, por lo menos, el objetivo, las condiciones y limitaciones del trabajo concreto que se va a realizar, deben determinarse también las condiciones bajo las cuales se va a prestar el servicio: tiempo, honorarios y gastos, los elementos que va a proporcionar el cliente, y todos aquellos que, por su naturaleza, ameriten ser definidos antes de la iniciación del trabajo.

Conviene, a este respecto, mencionar en forma especial que en las entrevistas con el cliente debe definirse a quién se debe entregar y dirigir el informe final de auditoría, una vez terminado el trabajo, esto por la importancia que puede tener la persona a quien vaya dirigido ya quien sea materialmente entregado el informe o dictamen del auditor.

Generalmente se acostumbra, a efecto de evitar futuras dificultades de interpretación, que una vez que el auditor y el cliente se han puesto de acuerdo sobre las bases del trabajo a realizar, éstas sean confirmadas por escrito. La forma habitual de hacerlo es que el auditor envíe al cliente una carta en la que se resumen el resultado de las entrevistas tenidas y que el cliente, en caso de conformidad con el resumen hecho, responda manifestando estar de acuerdo con dichas condiciones.

2.3.5. Inspección de las instalaciones y observación de las operaciones.

Muchos de los datos relativos a las características operativas de la empresa, especialmente las de producción, y el sistema de control interno, pueden ser conocidos por la inspección personal que el auditor haga de las instalaciones, de planta, de oficinas o de venta, en que la empresa realiza



sus operaciones, y por la observación de forma cómo esas operaciones son realizadas.

Datos tales como el arreglo físico de los almacenes, la ubicación de las cajas en que se guarda efectivo, la eficacia del control de existencia en patrios y bodegas, etc., se conocen en parte considerable por la inspección física de las instalaciones de la empresa.

Por otra parte, muchos de los datos relativos al proceso productivo, al trámite de las operaciones, a las rutinas de vigilancia y control, pueden ser obtenidos por la observación de cómo son realizadas esas operaciones en algún o algunos días ordinarios.

2.4. Primer Contacto con la Entidad a Auditar.

El punto de partida para dar inicio a un trabajo de auditoria lo representa el solicitar el demandante de la intervención del grupo de auditoria el que le precise objetivos claros y precisos de lo que requiere de su auditor, máxime cuando se trata de revisiones especiales; una instrucción o requerimiento vago o impreciso hará titubear o sembrará dudas en el auditor al aplicar sus técnicas o procedimientos de revisión.

Las organizaciones que serán objeto de un examen de auditoria podrán operar en diferentes actividades y negocios, estarán expuestas a diferentes riesgos y a diversos contactos con entidades de distinta índole, todo lo cual conformará el ambiente en el que la empresa desarrolla sus actividades.

En función de estos condicionantes desarrollará los sistemas de información que mejor se adapten a sus necesidades. Por lo tanto, es necesario



determinar el enfoque de auditoría para recoger las particularidades de esas organizaciones.

Se debe dar a conocer el negocio que refleja la actividad principal, y una vez conocidas las principales características de la actividad, sé esta en condiciones de definir las unidades operativas en las cuales resultará útil dividir a una entidad, a efectos de la revisión de sus estados financieros. Se consideran unidades operativas a todas aquellas actividades del negocio que, por tener características distintivas, son susceptibles de ser consideradas con criterios y procedimientos de auditoría propios.

Una vez determinadas, se deben definir los componentes que las forman, vinculados con los estados financieros a examinar y con el ciclo de las transacciones. Las afirmaciones deben validarse mediante la ejecución de los procedimientos de auditoría.

Las fuentes más relevantes a que puede acudir el auditor en este primer contacto a auditar explicativamente, son las siguientes:

- Experiencias anteriores con la entidad y su industria, incluyendo la presentación de cualquier otro tipo de servicio que no sea auditoría.
- Pláticas con personal de la entidad, desde nivel directivo hasta estratos operativos.
- Pláticas con personal de auditoría interna. Revisión de informes de auditoría interna.
- Pláticas con otros auditores, con asesores legales y otros asesores que hayan proporcionado servicios a la entidad o dentro de la industria.



- Pláticas con personas relacionadas o concedoras de la actividad o giro de la entidad; por ejemplo, cámaras, organismos reguladores de la actividad o giro, clientes, proveedores, competidores.
- Publicaciones relacionadas con la actividad o giro de la entidad: estadísticas gubernamentales, encuestas, textos, revistas y periódicos especializados, informes de bancos y casas de bolsa, etcétera.
- Legislación y reglamentación relacionadas con la operación de la entidad.
- Visitas a las oficinas y plantas de la entidad. Observar las operaciones.
- Documentos e informes generados por la entidad: actas de consejo, informes a autoridades, estados financieros, presupuestos, informes a la gerencia, manuales administrativos y de operación, manual de organización, manual de contabilidad, etcétera.

2.5. Programación del trabajo específicamente aplicable.

El programa de trabajo es la relación escrita y ordenada de los procedimientos de auditoría, extensión y oportunidad de éstos, a aplicar en el trabajo específico.

Como todo programa de auditoría no es absolutamente rígido, cuando las circunstancias lo ameriten, se harán las modificaciones, ampliaciones que sean necesarias. Es conveniente que los programas de trabajo consten por escrito, ya que es el único medio de prueba que posee el auditor para demostrar el trabajo que deseaba realizar las circunstancias que lo



obligaron a cambiar de parecer y por último lo que materialmente se llevó a cabo.

Aún cuando el programa del trabajo fuese elaborado para cada caso concreto jamás reemplazará las cualidades de capacidad y sentido común que todo contador público está obligado a poseer, de aquí que sea necesario dejar espacios suficientes para incluir modificaciones ampliar o rededir las instrucciones inicialmente propuestas y que mediante el transcurso de la revisión serán factibles de cambiar.

Como en toda actividad, los mejores resultados los obtiene el que sabe qué es lo que va a hacer y cómo ha de hacerlo, es decir, quién planea su trabajo.

Dentro de las normas de auditoría generalmente aceptadas, las normas de ejecución del trabajo exigen que el trabajo de auditoría sea cuidadosamente planeado.

En el sentido en que se usa este término en dichas normas, planear significa hacer planes, es decir, decidir anticipadamente lo que se va a ejecutar.

Planear el trabajo de auditoría será, por consiguiente, decidir previamente cuáles son los procedimientos de auditoría que se van a emplear, cuál es la extensión que va a darse a esas pruebas, en qué oportunidad se van a aplicar y cuáles son los papeles de trabajo en que van a registrarse sus resultados. Igualmente forma parte de la planeación el decir qué personal y de qué calidad deberá asignarse al trabajo.



La planeación tiene una importancia fundamental en auditoria. Para poder planear una auditoria específica es necesario, aunque resulte obvio, fijar claramente dos situaciones: Que el servicio quede claramente contratado y que se tenga conciencia plena de que está en aptitud de prestarse.

La contratación del servicio implica fundamentalmente la aceptación, por parte del auditor, de la responsabilidad total del trabajo y el conocimiento, por parte del cliente, del servicio que espera recibir, esto último es particularmente importante ya que no todas las personas saben ciertamente qué es la auditoria ni que beneficios reporta.

2.5.1. Formato.

El programa de trabajo se formula en papeles en los que generalmente se anotan los siguientes encabezados:

- **Procedimiento:** Para describirlos lo más clara y brevemente posible.
- **Extensión:** Que puede incluirse en la descripción del procedimiento.
- **Oportunidad.** Donde se aclara la época o fecha en que debe efectuarse el trabajo específico.
- **Auditor.** Donde se asigna el responsable de resolver el punto en particular.
- **Tiempo estimado.** Donde se anota el tiempo (en horas) que se espera tome la ejecución.
- **Tiempo real.** Para anotar el tiempo realmente empleado
- **Variación.** Para anotar las desviaciones de los tiempos reales respecto de los estimados y hacer las explicaciones pertinentes.
- **Observaciones.** Para aclarar aspectos especiales en relación con el trabajo o la cuenta a revisar.



Elementos básicos: para la formulación del programa de trabajo y siempre que ello sea posible, se acostumbra utilizar los siguientes elementos básicos:

- a) Boletines de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del IMCP.
- b) Papeles de trabajo de la auditoría anterior:
 - Expediente continuo de auditoría.
 - Dictamen y notas a los estados financieros.
 - Carta de observaciones.
 - Papeles de trabajo del trabajo mismo.
- c) Estudio y evaluación del control interno.
- d) Datos de la investigación generales y particulares de la empresa.
- e) Estados financieros y sus anexos, de la fecha de la revisión.
- f) Análisis financiero.

Existen diversas ventajas en la elaboración de un programa detallado de actividades. En la formulación de un calendario de actividades se debe indicar paso a paso la realización de la auditoría.

Para planear adecuadamente el trabajo de auditoría el auditor debe conocer:

1. Los objetivos, las condiciones y las limitaciones del trabajo concreto que va a realizar.



2. Las características particulares de la empresa cuya información financiera se revisará.

El trabajo de auditoria debe ser planeado adecuadamente, y si se van a usar auxiliares éstos deben ser supervisados adecuadamente.

La supervisión debe ejercerse en proporción inversa a la experiencia, a la preparación técnica y a la capacidad profesional del auditor supervisado.

La planeación implica prever cuales procedimientos se van a emplear, la extensión de estos y la oportunidad en que van a ser utilizados, así mismo implica anticipar que personal debe intervenir en la realización del trabajo.

El auditor debe dejar evidencia en sus papeles de trabajo de haber planeado la auditoria.

El resultado de la planeación de la auditoria se refleja finalmente en un programa de trabajo. Este será un listado, lógicamente ordenado y clasificado de cada una de las actividades específicas que habrán de llevarse a cabo en la realización de la auditoria.

La planeación de la auditoria no puede tener un carácter rígido. El auditor debe estar preparado para modificar su programa de trabajo cuando el desarrollo del mismo se encuentre con circunstancias no previstas y cuando los resultados mismos del trabajo indiquen la necesidad de hacer variaciones a los programas previamente establecidos.



El auditor para elaborar adecuadamente este calendario debe recurrir a métodos y procedimientos que le faciliten su trabajo, para esto puede auxiliarse de herramientas tales como:

- **Gráficas de Gantt.**
- **Diagrama de Pert.**
- **Diagramas de Flujo.**

Y diversos modelos matemáticos que representen gráficamente con mucha facilidad y sin necesidad de acudir a los manuales de normas y procedimientos las tareas a desarrollar.

Puede suceder que la planeación de una fase concreta de trabajo no pueda realizarse detalladamente sino hasta el momento de la realización. Podemos decir que no es necesario para iniciar un trabajo de auditoria que estén planeadas detalladamente todas las fases de ella aunque si es necesario que éste planeada en lo general y en lo particular la fase concreta que se auditara.

Planear la auditoria es obligatorio para el auditor ya que esto es una norma de auditoria relativa a la ejecución del trabajo, pero además planear el trabajo a realizar representa grandes ventajas que lo convierten en una necesidad.

- A. Permite visualizar el trabajo en su conjunto, es decir el total de actividades que comprenderá la auditoria.
- B. Permite la división del trabajo.
- C. Con la planeación se puede estimar el tiempo aproximado de duración de las auditorias consecuentemente se puede determinar la fecha de entrega del dictamen.



- D. Al proporcionar un programa general del trabajo, facilita la identificación de aquellas actividades que requieran de mayor prioridad para su atención.
- E. Evita duplicidad de funciones.
- F. En general da seguridad al mostrar cada una de las actividades a desempeñar eliminando con ello las eventualidades de la memoria.

2.5.2. BOLETÍN 3040 PLANEACIÓN Y SUPERVISION DE LA AUDITORIA.

Para planear adecuadamente el trabajo de auditoría el auditor debe conocer:

- El objetivo, condiciones y limitaciones del trabajo que se va a realizar.

Aunque cuando el examen de estados financieros tiene una finalidad propia, definida por su misma naturaleza, los negocios concretos que se presentan al auditor pueden tener variantes, que dependen de que el examen de los estados financieros tenga una finalidad especial determinada, por ejemplo la solicitud de un crédito bancario o la realización de una emisión de obligaciones, o de que el propio cliente, por razones de conveniencia o de falta de interés en ciertos renglones desea establecer limitaciones y restricciones al trabajo a realizarse. Para que el auditor pueda planear su trabajo sobre bases firmes es necesario que previamente esté seguro de que tanto él como el cliente comprenden claramente y con la misma extensión la clase de trabajo que se va a realizar, sus limitaciones, y las consecuencias de estas limitaciones, si es que existen.



Es necesario que el cliente entienda, por ejemplo, que si desea un dictamen sin salvedades, esto le obliga a no poner limitaciones al trabajo de auditor, a aceptar que el examen del auditor se extienda en la forma, grado y oportunidad que el mismo auditor considere conveniente.

Por otro lado, el cliente debe entender que si, por razones relativas al costo de auditoría o por otro motivo particular, él pone limitaciones o condiciones al trabajo a realizarse, tales como la omisión de algunos procedimientos de auditoría, estas limitaciones se verán reflejadas en el dictamen que recibirá sobre los estados financieros.

Es evidente que el cliente puede determinar bien el tipo de dictamen que va a recibir o bien las restricciones que va a imponer al trabajo del auditor, pero nunca ambas cosas simultáneamente. Esta posición, su significado y alcance y las trascendencias que tenga sobre los distintos elementos determinantes del negocio: el costo del trabajo, el dictamen que se podrá rendir, etc., deben ser claramente comprendidos y entendidos por el cliente y por el auditor. De ahí que sea necesario que el auditor adquiera la convicción completa de que las condiciones del trabajo han sido entendidas por él y por el cliente en el mismo sentido y con el mismo alcance.

- Los objetivos particulares de cada fase del trabajo de auditoría

En cada fase del trabajo de auditoría el auditor tiene que cerciorarse de ciertos hechos por ejemplo, de la existencia real de la relación jurídica crediticia para el caso de cuentas por cobrar, o de la falta de restricciones en la disponibilidad de fondos de cuentas de cheques para el caso de existencias en bancos. Estos objetivos particulares de cada fase del trabajo de auditoría, aun cuando fundados en el objetivo general de la auditoría, son



distintos para cada grupo de cuentas o partidas examinadas y están determinados por los principios de contabilidad aplicables y por la clase de información y de evidencia comprobatoria que el auditor necesita con respecto a esas partida o grupo concretos.

Por ejemplo, el objetivo general de cerciorarse de la existencia real de los activos, se transforma en objetivos concretos diferentes si es que estos activos son bienes tangibles, bienes intangibles o derechos. En cada uno de los casos el objetivo general es el mismo, pero los objetivos particulares diferentes.

- Las características particulares de la empresa cuyos estados financieros se examinan.

La forma de obtener la evidencia comprobatoria necesaria para sostener la opinión profesional del auditor, la clase de procedimientos a emplear, su extensión y su oportunidad, dependen en algún grado de las características particulares de la empresa examinada. La autenticidad de las existencias de inventarios, por ejemplo, se comprobaría de distinta manera si es que estos inventarios están reunidos en un solo almacén general, que si están dispersos en almacenes colocados en distintos lugares de una misma ciudad o de ciudades diferentes.

Para poder planear adecuadamente su trabajo, el auditor necesita conocer de antemano aquellas características de la empresa que hacen variar los procedimientos de auditoría que va a utilizar, su extensión o su oportunidad.

Podemos clasificar estas características en los siguientes grupos:

1. Las características de operación de la empresa.



2. Las condiciones jurídicas.
3. El sistema de control interno existente.

❖ ***Características operativas.***

La naturaleza de las operaciones que la empresa realiza puede hacer variar los procedimientos de auditoria aplicables en cada caso. No es lo mismo la revisión de ingresos en empresas que venden bienes tangibles, que en empresas que se dedican a prestar servicios. Por esa razón el auditor debe conocer las características de operación de la empresa que examina.

Estas características de operación se pueden referir a las operaciones normales, o sea las que constituyen el objeto propio de la empresa y dentro de éstas se encuentran: a) los grupos de las operaciones productivas o de ejecución del servicio; b) las operaciones productivas o de su actuación en los mercados como por ejemplo, la forma de ventas: directas, por agentes, por distribuidores, etc., y c) por último, las operaciones financieras, es decir, las relativas al otorgamiento y concesión de créditos activos y la obtención de créditos pasivos.

Junto a estas operaciones que se denominan normales u ordinarias por constituir el objeto propio de la empresa están las operaciones marginales y las extraordinarias. Se entiende por operaciones marginales aquellas que, sin constituir el objeto propio de la empresa, si constituyen una operación habitual, tal como sería el hecho de arrendar una parte del edificio propio cuando la empresa se dedica a la compra venta de mercancías. Se entiende por operaciones extraordinarias aquellas que ni constituyen el



objeto propio de la empresa ni se realizan habitualmente, tal como sería la venta de parte de los activos fijo de una empresa industrial.

❖ ***Características jurídicas.***

Las características jurídicas de una empresa se refieren a los elementos legales que conforman su personalidad, su posibilidad de realizar operaciones, su relación con el estado, etc. Entre éstas, son especialmente importantes las relativas a su constitución, tales como la forma de jurídica que tiene la empresa: empresa individual, asociación o sociedad civil. Sociedad mercantil, y dentro de éstas, las distintas formas que ellas tienen.

Forma también parte de las características jurídicas de la empresa el régimen de sus propiedades, es decir, la titulación y características de la propiedad sobre los bienes que posea y de las limitaciones y restricciones que puedan existir a esa propiedad, tales como la existencia de contratos de promesa de venta de reserva de dominio, de servidumbre, etc.

Son también parte importante de los elementos jurídicos de la empresa que el auditor debe conocer, los relativos a las condiciones de orden contractual por ejemplo: uso de patentes, regalías, etc., y los provenientes de las decisiones de las asambleas de accionistas, tales como poderes de los mismos para la gerencia y realización de actos en nombre y representación de la empresa.

2.5.3. ALCANCE Y LIMITACIONES.

El presente boletín se refiera a la planeación y supervisión que deberá ejercer el contador público sobre cualquier trabajo tendiente a expresar una



opinión profesional, a fin de cumplir con la primera de las normas de auditoria relativas a la ejecución del trabajo. Esta norma señala que: “el trabajo de auditoria debe ser planeado adecuadamente y si se usan ayudantes, éstos deben ser supervisados de manera apropiada”

2.5.4. OBJETIVO.

El objetivo de este boletín es establecer y explicar los procedimientos para la aplicación práctica de los pronunciamientos relativos a la planeación y supervisión del trabajo de auditoria.

2.5.5. PRONUNCIAMIENTOS NORMATIVOS RELATIVOS A LA PLANEACIÓN DE LA AUDITORIA.

Para planear adecuadamente el trabajo de auditoria el auditor debe conocer:

- a) Los objetivos, condiciones y limitaciones del trabajo concreto que se va a realizar.

- b) Las características particulares de la empresa cuya información financiera se examina, incluyendo dentro de este concepto las características de operación, sus condiciones jurídicas y el sistema de control interno existente.

La planeación de la auditoria puede verse afectada dependiendo del fin específico del trabajo a realizar, por ejemplo la adquisición de un negocio, la



solicitud de un crédito bancario, la realización de una emisión de obligaciones, etc.

El conocimiento de las características de operación se refiere tanto a las normales (productivas, comerciales y financieras) que constituyen el objeto propio de la empresa, así como a las marginales o extraordinarias.

Las condiciones jurídicas de una empresa se refieren a: los documentos legales que conforman su personalidad, su posibilidad de realizar operaciones, su organización, su relación con el estado, el régimen de sus propiedades, las condiciones de orden contractual, etc.

El sistema de control interno constituye el elemento más importante sobre el que descansa la planeación de la auditoría. Su estudio y evaluación constituyen otra norma de ejecución del trabajo que se describe en un boletín por separado.

La planeación implica prever cuales procedimientos de auditoría van a emplearse, la extensión y oportunidad en que van a ser utilizados y el personal que debe intervenir en el trabajo.

La información necesaria para planear adecuadamente el trabajo de auditoría se obtiene de muy diversas maneras, de acuerdo con la naturaleza y las condiciones particulares de la empresa, dentro de las cuales destacan las siguientes:

- a) Entrevistas con el cliente para determinar el objetivo, las condiciones y limitaciones del trabajo, el tiempo a emplear, los honorarios y los gastos, la coordinación del trabajo de auditoría con el personal del



cliente, y todos aquellos puntos que, por su naturaleza, ameriten ser definidos antes de la iniciación del trabajo.

- b) Visitas a las instalaciones y observación de las operaciones para conocer las características operativas de la empresa y el sistema de control interno.
- c) Entrevistas con funcionarios para obtener información sobre las políticas generales de la empresa, tanto las relativas a producción como el aspecto comercial y financiero, y las referentes a los criterios de contabilización.
- d) Lectura de algunos documentos que se relacionen con la situación jurídica de la empresa.
- e) Lectura de los estados financieros para obtener información básica sobre el volumen y la naturaleza de las operaciones de la empresa.
- f) Revisión de informes y papeles de trabajo de auditorías anteriores, para aprovechar la experiencia acumulada.
- g) Estudio y evaluación preliminar del sistema de control interno.

Una vez obtenida la información necesaria, el contador público podrá prever cuales procedimientos de auditoría van a emplearse, la extensión y la oportunidad en que van a ser utilizados y el personal que debe intervenir en el trabajo.



El auditor debe dejar evidencia en sus papeles de trabajo de haber planeado la auditoria.

El resultado de la planeación de la auditoria se refleja finalmente en un programa de trabajo.

La planeación no debe entenderse únicamente como una etapa inicial anterior a la ejecución del trabajo, sino que ésta debe continuar a través de todo el desarrollo de la auditoria. De igual manera, como se comentará más adelante, la supervisión no debe entenderse como una etapa final, sino que se inicia desde la planeación misma en la medida en que ésta se delegue en otras personas.

2.5.6. PRONUNCIAMIENTOS NORMATIVOS RELATIVOS A LA SUPERVISIÓN DEL TRABAJO DE AUDITORIA.

La supervisión debe ejercerse en proporción inversa a la experiencia, la preparación técnica y la capacidad profesional del auditor supervisado.

La supervisión debe ejercerse en todos los niveles o categorías del personal que intervenga en el trabajo de auditoria.

De acuerdo con la organización del despacho podrán existir diversos niveles de experiencias en su estructura como son el propio contador publico o socios del despacho y los auditores con diferentes grados de experiencia y responsabilidad.

Las situaciones que pueden presentarse en la práctica son muy variadas en lo que se refiere al personal que participa en la planeación en el desarrollo del trabajo y la terminación del mismo, por lo que la supervisión debe



hacerse en función a esas situaciones particulares y de la estructura del despacho. Sin embargo todo trabajo ejecutado debe estar supervisado por una persona de mayor experiencia y capacidad profesional, de tal manera que el contador público asuma la responsabilidad total del trabajo como si lo hubiera hecho personalmente.

No sólo hay que atender a la experiencia para decidir sobre el grado de supervisión a ejercer; también hay que considerar el grado de entrenamiento técnico y capacidad profesional como auditor. Una persona puede tener un alto grado de preparación técnica escolar y, sin embargo, carecer de la aptitud profesional como auditor y por lo mismo, requerir de mayor supervisión que otros con menos preparación técnica pero con mayor aptitud para el trabajo de auditoría.

La supervisión debe ejercerse en las etapas de planeación, ejecución y terminación del trabajo.

La supervisión en la etapa de planeación de la auditoría comprende:

- a) Análisis de los grados de experiencia y capacidad profesional de los auditores que participarán en el trabajo, para asegurarse de que son los adecuados. Si por alguna razón existe cierta capacidad inferior o superior a la requerida, se corregirá con mayor supervisión en el primer caso o con una supervisión menos, pero directa, del contador público que dictamina, en el segundo.
- b) La revisión del plan general de trabajo, así como la definición de los objetivos que se persiguen en el examen, con las personas que van a ejecutarlo o supervisarlo, para asegurarse de que se darán los pasos



necesarios tendientes a lograr un trabajo de máxima calidad profesional.

- c) Discusión del plan de trabajo preparado por el auditor encargado. En esta etapa se evalúan los alcances de los procedimientos que se van a aplicar en cada una de las áreas para ajustarlos de acuerdo con la eficiencia del control interno del cliente y con los objetivos del trabajo. En este aspecto la supervisión es muy importante, porque con ello se da cumplimiento a la norma de auditoria que obliga a adecuar las pruebas en función del control interno existente.

- d) Discusión y fijación del presupuesto de tiempo que va a utilizar el personal que participe en el trabajo.

Debe dejarse en los papeles de trabajo evidencia de la supervisión ejercida.

Es indispensable dejar evidencia de la supervisión ejercida, puesto que es necesaria para la supervisión en el nivel inmediato superior, hasta llegar al contador público que dictamina. Además existe la posibilidad de que dicho contador tenga, en un momento dado, que probar que cumplió con las normas personales y de ejecución del trabajo correspondiente.

La evidencia de la supervisión debe quedar incluida en los papeles de trabajo; sin embargo, parte de ella puede quedar en cartas al cliente o memorando de carácter interno sobre problemas específicos.

Es recomendable dejar evidencia de la supervisión del trabajo en las siguientes formas:



- a) Poniendo su inicial sobre los papeles preparados por los auditores o supervisores. Es conveniente que el contador público que dictamina inicie aquellos papeles que por su importancia lo ameriten.
- b) Haciendo anotaciones en papeles de trabajo, completando las efectuadas por los auditores de menos experiencia para describir de mejor manera el trabajo efectuado y las conclusiones.
- c) Preparando informes sobre la actuación de los auditores en donde normalmente se indiquen los trabajos que efectuaron, la efectividad con que los hicieron, el grado de preparación técnica y el grado de capacidad alcanzada.
- d) Mediante cuestionarios de supervisión diseñados para diferentes niveles.
- e) Mediante la preparación de un memorándum resumen de la revisión que ayude, tanto al personal que realiza el trabajo de auditoría, como a las diferentes personas que desarrollan funciones de supervisión, incluyendo al contador público que dictamina, a cerciorarse de que la auditoría fue realizada de acuerdo a las normas de auditoría. Este memorándum resume información que ya se encuentra en los papeles de trabajo de la auditoría: limitaciones sobre el alcance, problemas especiales encontrados y su solución, decisiones sobre ajustes, cambios en prácticas contables, operaciones discontinuadas, situaciones irregulares, incertidumbre, contingencias y otros.



2.5.7. VENTAJAS.

Planear la auditoría es obligatorio para el auditor ya que esto es una norma de auditoría relativa a la ejecución del trabajo, pero además planear el trabajo a realizar representa grandes ventajas que lo convierten en una necesidad.

- a. Permite visualizar el trabajo total y concluir sobre el tiempo probable de ejecución y consecuentemente, la fecha de entrega de la opinión (dictamen).
- b. Al proporcionar un panorama total del trabajo facilita el estudio inmediato de los problemas más importantes.
- c. Muestra el trabajo realizado y por realizar.
- d. Evita duplicidad de labores.
- e. Evita titubeos ya que señala claramente la acción concreta a desarrollar.
- f. Permite distribuir el trabajo y coordinarlo.
- g. En general da seguridad al mostrar por escrito lo que se ha de hacer y elimina las eventualidades de la memoria.



CAPITULO III

4. TÉCNICAS A APLICARSE EN LA PLANEACIÓN DE LA AUDITORIA.

3.1. Estudio y Evaluación de la Organización.

Para que el auditor pueda darse cuenta cabal de la estructura orgánica y allegarse de elementos para estudiar y evaluar la organización y el equipo humano que la integra, deberá empezar por obtener un organigrama detallado de la misma, el cuál deberá estar actualizado y en el desarrollo de esta tarea encontrará una magnífica oportunidad de empezar a conocer la operación organizacional de la entidad o de la función sujeta a auditoria y, sobre todo, las personas involucradas.

En la obtención del organigrama se recomienda que éste se elabore cubriendo los siguientes puntos:

- Que abarque a toda la entidad o la función sujeta a revisión.
- Debe contener los puestos principales de la entidad y toda la estructura y toda la estructura tratándose de la revisión a una función.
- Deben quedar perfectamente definidos los tipos de autoridad: Lineal, Funcional y Staff.



3.2. Examen y Análisis de Estados Financieros.

El estudio cuidadoso de los estados financieros de la empresa, tanto los del ejercicio que se va a examinar como los del ejercicio precedentes, pueden suministrar al auditor una información extensa y apropiada sobre la naturaleza de las operaciones de la propia empresa y las características de su constitución financiera.

Este examen y análisis, particularmente el de los estados comparativos, indica la naturaleza, frecuencia o importancia de las distintas partidas y tipos de operaciones, puede llamar la atención sobre las operaciones extraordinarias y sobre cambios excepcionales en la situación financiera que ameriten atención especial durante el examen y, en una palabra, revela una gran parte de los datos significativos para la planeación.

Los procedimientos de análisis que se implanten y el grado y formalidad con que se apliquen dependerán del buen juicio profesional del auditor, pero éste debe recordar que, tanto por la naturaleza de los estados financieros, como por su entrenamiento especializado profesional, el análisis de ellos es una fuente fecunda de información.

El examen de los papeles de trabajo de auditorías anteriores, cuando es un cliente al que ya se le han prestado servicios, o el estudio del informe de otro auditor, cuando ha sido otro profesional el que ha realizado el trabajo en otras ocasiones, son elementos importantes en el trabajo de planeación.

De sus propios papeles de trabajo el auditor puede obtener información importante. El archivo permanente le suministra los datos relativos a los elementos constantes de la empresa. El archivo de papales corrientes le



ilustra sobre problemas o dificultades especiales ya localizados y le permite afinar sus procedimientos para realizar un mejor trabajo o a menor costo.

En forma semejante, aunque no con la misma efectividad, se puede obtener información adecuada del examen de los informes rendidos en auditorías anteriores por otros profesionistas.

El aprovechamiento de la experiencia propia y ajena para la planeación del trabajo depende del acierto que se aprovechen estos elementos de información procedentes de auditorías previas.

La auditoría de estados financieros, al igual que otras actividades profesionales, requiere de una planeación adecuada para poder alcanzar totalmente sus objetivos en la forma más eficiente posible. Desde luego la planeación detallada de algunos procedimientos no puede hacerse con exactitud si no se conoce el resultado de algunos otros. Por consiguiente debe haber un plan inicial, a ser revisado continuamente y en su caso modificado, al mismo tiempo que se supervise el trabajo ya efectuado.

Desde el punto de vista práctico no es común que un contador público realice por sí mismo todas las fases de una auditoría, especialmente porque éstas incluyen normalmente áreas cuyo examen es más sencillo y puede ser realizado por personas con menor experiencia.

En esencia, planear significa prever el futuro, anticiparse a los hechos, lo que permite que el individuo se fije metas y propósitos hoy, para el mañana, dando así mayor sentido y razón de ser a sus actos, ya que conoce a dónde quiere llegar y qué quiere lograr.



Cuando las acciones son consecuencia de la inercia de la vida y de las costumbres, el hombre las realiza, sin tener conciencia exacta del sitio al que lo van a conducir, por ello es necesario planear.

Los índices o variaciones que con más frecuencia se analizan, son:

- Aumentos o disminuciones en los diferentes renglones del balance general.
- Aumentos o disminuciones en los diferentes renglones del estado de resultados.
- Rotación de cuentas por cobrar.
- Rotación de inventarios.
- Importe y relación del capital de trabajo.
- Pasivo total a capital contable.
- Utilidad neta a capital pagado.
- Utilidad neta a ventas netas.
- Ventas netas a activo en operación.
- Activos de operación por empleado
- Valor agregado por empleado.
- Fórmula DU-PONT.

Del resultado del análisis anterior, se obtienen ampliaciones al programa de trabajo para profundizar en la explicación que justifique las variaciones juzgadas importantes y su efecto en los estados financieros y el dictamen.



3.3. Estudio y Evaluación del Control Interno.

La segunda norma de auditoria generalmente aceptada incluye un requerimiento que para planear la auditoria se debe tener conocimiento suficiente de la estructura de control interno del cliente.

El control interno comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en una entidad para salvaguardar sus activos, verificar la razonabilidad y confiabilidad de su información financiera y la complementaria administrativa y operacional, promover eficiencia en la operación y provocar adherencia a las políticas prescritas por la administración.

Según el Boletín 3050 emitido por la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoria, dentro de sus generalidades nos explica que el estudio y evaluación del control interno se efectúa con el objeto de cumplir la norma de ejecución del trabajo que requiere que "el auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuado del control interno existente, que le sirva de base para determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoria".

El control interno se divide en:

3.3.1. Control Administrativo:

Donde se debe observar y aplicar en todas las fases o etapas del proceso administrativo.



3.3.2. Control Financiero Contable:

Orientado fundamentalmente hacia el control de las actividades financieras y contables de una entidad.

A la conjunción de estos dos elementos deriva en el Sistema Integral de Control Interno.

Respecto al control interno “se señala que la estructura de control interno consta de tres elementos”.

- El entorno de control
- El sistema contable.
- Procedimientos de control.

3.3.2.1. Entorno de control.

Como sería la estructura organizativa de la entidad, la existencia de un comité de auditoría y los métodos de la administración para asignar autoridad y responsabilidad.

3.3.2.2. Sistema Contable.

Incluye los métodos y los registros utilizados para identificar, registrar y reportar las transacciones de una entidad y mantener el control de los activos y los pasivos.



3.3.2.3. Procedimientos de Control.

Tales como la debida autorización de transacciones y controles físicos sobre el acceso y utilización de los activos.

La Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos en su boletín 5030, muestra la metodología para el Estudio y evaluación del control Interno, donde recomienda que ese proceso se efectúe por ciclos de transacciones, ya que un estudio por cuentas pierde de vista la dinámica de las empresas. Los ciclos básicos de transacciones a considerar son: ingresos, compras, producción, nóminas y tesorería.

El estudio del control interno tiene por objeto conocer como es dicho control interno, no solamente en los planes de la dirección sino en la ejecución real de las operaciones cotidianas.

Desde el punto de vista técnico esta es la fase de planeación más importante e implica el conocimiento formal de los métodos y rutinas que la empresa tiene establecidos para su operación y administración.

El Control Interno de un negocio es el sistema de su organización, y todos los métodos y procedimientos que tiene implantados entre sí para salvaguardar sus activos, verificar la razonabilidad y confiabilidad de su información financiera y la complementaria administrativa y operacional, además estructurados cada uno de estos elementos a fin de formar un universo que le permita a la empresa llevar a cabo sus actividades de una manera organizada.



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

Para que el control interno de una empresa sea calificado como adecuado debe satisfacer los siguientes objetivos fundamentales:

- a) La obtención de información financiera veraz, confiable y oportuna.
- b) La salvaguarda de los activos de la empresa.
- c) La promoción de eficiencia en el trabajo realizado por su personal.

La evaluación del control interno es la estimación del auditor, hecha sobre los datos que ya conoce a través del estudio, y con base en sus conocimientos profesionales, del grado de efectividad que ese control interno suministre.

De este estudio y evaluación, el Contador Público podrá desprender la naturaleza de las pruebas diferentes sobre una misma partida. De ello dependerá la extensión que deba dar a los procedimientos de auditoría de empleados y la oportunidad en que los va a utilizar para obtener los resultados más favorables posibles.

El estudio del control interno es la investigación que se hace, la información



que se obtiene y el examen propio de la misma a fin de conocer el control interno existente o implantado en una organización.

Para llevar a cabo el estudio del control interno existen:

3.4. METODOS PARA EL ESTUDIO DEL CONTROL INTERNO.

3.4.1. Método descriptivo.-

Consiste en la explicación por escrito de las rutinas para la ejecución de las distintas operaciones, es decir la formulación de manuales donde se transcribe paso a paso y en forma fluida los procedimientos a seguir a fin de realizar cierta actividad.

El desarrollo de este método se puede llevar a cabo con apoyo en lo contemplado en el Apéndice B Análisis de Procedimientos de Operación por el Método Descriptivo.

Detallar ampliamente por escrito los métodos contables y administrativos en vigor, mencionando los registros y formas contables utilizadas por la empresa, los empleados que los manejan, quienes son las personas que custodian bienes, cuanto perciben por sueldos, etc.

La información se obtiene y se prepara según lo juzgue conveniente el Contador Público, por funciones, por departamentos, por algún proceso que sea adecuado a las circunstancias.

La forma y extensión en la aplicación de este procedimiento dependerá desde luego de la práctica y juicio del Contador Público observada al respecto, y que puede consistir en:



- A. Preparar sus notas relativas al estudio de la compañía de manera que cubran todos los aspectos de su revisión.
- B. Que las notas relativas contengan observaciones únicamente respecto a las deficiencias del control interno encontradas y deben ser mencionadas en sus papeles de trabajo, también cuando el control existente en las otras secciones no cubiertas por sus notas es adecuado.

Siempre deberá tenerse en cuenta la operación en la unidad administrativa precedente y su impacto en la unidad siguiente.

Ventajas:

El estudio es detallado de cada operación con lo que se obtiene un mejor conocimiento de la empresa.

Se obliga al Contador Público a realizar un esfuerzo mental, que acostumbra al análisis y escrutinio de las situaciones establecidas.

Desventajas:

Se pueden pasar inadvertidos algunas situaciones anormales.

No se tiene un índice de eficiencia.

3.4.2. Método Gráfico.-

Este método tiene como base la esquematización de las operaciones mediante el empleo de dibujos, cuadros, flechas, símbolos, etc., a través de los cuales se representan ciertos departamentos, secuencia en la realización de operaciones, sistemas de comunicación, documentación elaborada, etc.



Este método permite detectar con mayor facilidad los puntos o aspectos donde se encuentren debilidades de control; aun cuando hay que reconocer que se requiere mayor inversión de tiempo por parte del auditor en la elaboración de los Flujogramas, y habilidad para hacerlos.

Se recomienda el uso de la carta o gráfica de organización que según el autor George R. Terry, dichas cartas son cuadros sintéticos que indican los aspectos más importantes de una estructura de organización, incluyendo las principales funciones y sus relaciones, los canales de supervisión y la autoridad relativa de cada empleado encargado de su función respectiva.

Existen dos tipos de gráficas de organización:

- ❖ Cartas Maestras.
- ❖ Cartas suplementarias.

Las cartas maestras presentan las relaciones existentes entre los principales departamentos.

Las cartas suplementarias muestran cada una, la estructura de departamento en forma más detallada.

Se recomienda además el uso combinado de estas cartas con los manuales de operación ya que se complementan.

Ventajas.

Proporciona una rápida visualización de la estructura del negocio.



Desventajas.

Pérdida de tiempo cuando no se está familiarizado a este sistema o no cubre las necesidades del Contador Público.

Dificultad para realizar pequeños cambios o modificaciones ya que se debe elaborar de nuevo.

Se recomienda como auxiliar a los otros métodos.

3.4.3. Método de cuestionarios.-

En este sistema se elabora una relación de preguntas sobre ciertos aspectos básicos de la operación a revisar.

Posteriormente se procede a obtener las respuestas a tales preguntas; generalmente estas preguntas se formulan de tal forma que una respuesta negativa advierta cierta debilidad en el control interno, mientras que las respuestas positivas confirman que se tratan de un control interno adecuado, no obstante en este sistema cuando se hace necesario se hace necesario se incluyen explicaciones más amplias de los aspectos que así lo requieran.

En lo referente a este método, su empleo es el más generalizado en virtud de la rapidez de su aplicación.

En la práctica profesional resulta conveniente la utilización de un sistema mixto que involucre los tres métodos descritos, según se trate de la operación y del control establecido para ella.

Como ya se ha mencionado el control interno se refiere a la organización estructural con que cuenta una empresa, a los procedimientos implantados



para la realización de sus funciones y al personal con que se cuenta para realizarlas.

El Auditor debe efectuar una investigación del control interno implantado en una empresa, una vez que conoce el funcionamiento de la misma de calificar si la forma de operar de ésta es adecuada o deficiente; de esta manera el auditor tiene elementos de juicio que le sirven de base para determinar el grado de confianza que va a depositar en el control interno y con ello determinar la extensión y oportunidad de los procedimientos de auditoría.

También se logra la obtención de la información y sus gestiones con las que se prestará ayuda al cliente, para mejorar los procedimientos, contables, de control interno y por lo tanto una mayor efectividad en sus operaciones.

Ventajas:

- ❖ Representa un ahorro de tiempo.
- ❖ Por su amplitud cubre con diferentes aspectos, lo que contribuye a descubrir si algún procedimiento se alteró o discontinuó.
- ❖ Es flexible para conocer la mayor parte de las características del control interno.

Desventajas:

- ❖ El estudio de dicho cuestionario puede ser laborioso por su extensión.
- ❖ Muchas de las respuestas si son positivas o negativas resultan intrascendentes si no existe una idea completa del porque de estas respuestas.



- ❖ Su empleo es el más generalizado, debido a la rapidez de la aplicación.

De los métodos vistos anteriormente, ninguno de ellos trata con relativa profundidad, el elemento clave de la entidad, el humano.

Para cubrir ese vacío se presenta un cuarto método:

3.4.4. Detección de funciones incompatibles.

El auditor mediante el uso de sencillos cuestionarios, detectará funciones incompatibles del personal involucrado en la operación, administración, control y marcha de la entidad sujeta a auditoria.

Se presenta como una hoja de cuestionario, que en la parte superior derecha, se menciona la función clave y ahí mismo se anotan los nombres de los ejecutantes, a continuación, sobre el lado izquierdo de la hoja, están consignadas otras funciones donde se anotarán los nombres de los ejecutantes, si el nombre de la persona que realiza la función clave se repite en las otras funciones, se constituye así una función incompatible que será anotada a continuación en la columna de observaciones y en consecuencia habremos descubierto una falla en el control interno.

3.4.5. Sistema de control interno.

La mayor parte de los elementos específicos o características peculiares de la empresa cuyos estados financieros se van a examinar quedan



involucrados dentro del sistema de control interno. Este término en su sentido amplio, incluye por lo menos los siguientes elementos:

- La organización de la empresa, o sea el sistema de dirección, la división y coordinación de labores y la correlativa asignación de responsabilidades.
- El procedimiento o prácticas establecidas, incluyendo su planeación y sistematización, los registros y formas y la información que permiten proteger la integridad de los activos y mantener control adecuado sobre los pasivos, los productos y los gastos.
- El personal de la empresa, incluyendo los elementos de entrenamiento, eficiencia, moralidad y retribución.
- La supervisión que abarca desde la más elemental verificación interna, hasta la asignación de funciones específicas de auditoría a algunos funcionarios o a un departamento especializado.

La supervisión en la etapa de la planeación de la auditoría comprende:

A) Análisis de los grados de experiencia y capacidad profesional de los auditores que participarán en el trabajo, para asegurarse de que son los adecuados.

B) La revisión del plan general de trabajo, así como la definición de los objetivos que se persiguen en el examen, con las personas que van a ejecutar o supervisarlos.



C) Discusión del plan de trabajo preparado por el auditor encargado.

D) Discusión y fijación del presupuesto de tiempo que va a utilizar el personal que participe en el trabajo.

3.5. Estudio y Evaluación de Sistemas y Procedimientos.

El estudio y evaluación de los sistemas y procedimientos de operación representa una de las acciones más importantes en la planeación y desarrollo de cualquier trabajo de auditoría.

En estricta teoría, toda entidad debe contar con manuales de sistemas y procedimientos de operación sobre los cuales el auditor debe basarse para hacer su estudio y evaluación de estos conceptos; pero, la realidad es que son muy contadas las entidades que se valen de estas herramientas administrativas y ala luz de la realidad, si no están por escrito estos procedimientos, el auditor deberá desarrollarlos para sus propósitos.

Un problema básico para cubrir este aspecto lo representa la extensión que deba dársele y que va directamente relacionada con el tiempo asignado al auditor para realizar su trabajo, así como habilidad para describir los procedimientos de operación.

Partiendo del hecho de que un sistema es la conjunción de procedimientos de operación enmarcados en políticas administrativas y/o disposiciones de control, el estudio y evaluación de dichos procedimientos se debe efectuar en forma independiente por cada uno de los que integran el sistema para,



posteriormente, una vez que se han identificado todos los que conforman el sistema, llevar a cabo el estudio y evaluación global del mismo.

El estudio y evaluación de un procedimiento de operación se puede llevar a cabo en el siguiente orden:

Primero: Identificar las generalidades del procedimiento:

- a) Nombre,
- b) A que sistema o función operacional pertenece,
- c) Dónde inicia,
- d) Dónde termina,
- e) Qué objetivos persigue,
- f) Qué políticas administrativas y/o disposiciones de control debe respetar.

Segundo: Describir en forma secuencial las actividades involucradas en el procedimiento sujeto a análisis y evaluación.

Una vez obtenida esta información por parte del auditor, contará ya con elementos informativos base para llevar a cabo el estudio y evaluación de los sistemas y procedimientos instaurados en la entidad o función sujeta a auditoria.



CAPITULO IV

4. NORMAS DE AUDITORIA DEL INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS.

4.1. Concepto.

La contaduría pública organizada, a través del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, consciente de la responsabilidad pública que implica el ejercicio de la profesión, afrontó el problema de la calidad profesional en el trabajo de auditoria y decidió establecer los requisitos mínimos, de orden general, que deben observarse para el desempeño de un trabajo de auditoria de calidad profesional. A estos principios básicos del trabajo de auditoria se les llama “Normas de Auditoria” y, por su naturaleza, deben ser de aceptación general para toda la profesión.

Las normas de Auditoria:

Son las condiciones mínimas del perfil que debe poseer el contador público, sus actitudes y aptitudes personales, para seguir obligatoriamente su aplicación en cada proceso de su actividad como auditor.

Concepto de Normas de Auditoria del IMCP:

Las normas de auditoria son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y ala información que rinde como resultado de dicho trabajo.



4.2. Clasificación de las Normas de Auditoria.

4.2.1. Normas Personales.

- a) Entrenamiento técnico y capacidad profesional.
- b) Cuidado y diligencia profesional.
- c) Independencia mental.

4.2.2. Normas de ejecución del trabajo.

- d) Planeación y supervisión.
- e) Estudio y evaluación del control interno.
- f) Obtención de evidencia suficiente y competente.

4.2.3. Normas de información.

- g) Normas de dictamen e información.
- h) Debe aclarar que el contador público independiente.
- i) Base de opinión sobre estados financieros.
- j) Consistencia en la aplicación de los principios de contabilidad.
- k) Suficiencia de las declaraciones informativas .

4.2.1. PERSONALES.

Se refiere a la persona del contador público como auditor independiente; éste debe ser: experto en la materia, siendo profesional a su actuación y observando siempre principios éticos.

4.2.1.1. Entrenamiento técnico y capacidad profesional:



El auditor debe tener conocimientos técnicos adquiridos en Universidades o Institutos superiores del país, habiendo culminado sus estudios con recepción profesional de Contador Público, además se requiere que el joven profesional adquiera una adecuada práctica o experiencia, que le permita ejercer un juicio sólido y sensato para aplicar los procedimientos y valorar sus efectos o resultados.

4.2.1.2. Cuidado y diligencia profesional:

Todo profesional forma parte de la sociedad, gracias a ella se forma y a ella debe servir. El profesional de la Contaduría Pública, al ofrecer sus servicios profesionales debe estar consciente de la responsabilidad que ello implica. Es cierto que los profesionales son humanos y que por lo tanto se encuentra al margen de cometer errores, estos se eliminan o se reducen cuando el contador público pone a su trabajo (cuidado y diligencia profesional).

4.2.1.3. Independencia mental:

Para que los interesados confíen en la información financiera este debe ser dictaminado por un contador público independiente que de antemano haya aceptado el trabajo de auditoria, ya que su opinión no este influenciada por nadie, es decir, que su opinión es objetiva, libre e imparcial.



4.2.2. RELATIVAS A LA EJECUCIÓN DEL TRABAJO.

Estas normas se refieren a elementos básicos en el que el contador público debe realizar su trabajo con cuidado y diligencia profesionales para lo cual exigen normas mínimas a seguir en la ejecución del trabajo.

4.2.2.1. Planeación y supervisión:

Antes de que el contador público independiente se responsabilice de efectuar cualquier trabajo debe conocer la entidad sujeta a la investigación con la finalidad de planear su trabajo, debe asignar responsabilidades a sus colaboradores y determinar que pruebas debe efectuar y que alcance dará a las mismas, así como, la oportunidad en que serán aplicadas.

4.2.2.2. Estudio y evaluación del control interno:

El contador público independiente debe analizar a la entidad sujeta a ser auditada, esto, es evaluar y estudiar el control interno, con la finalidad de determinar que pruebas debe efectuar y que alcance dará a las mismas, así como, la oportunidad en que serán aplicadas.

4.2.2.3. Obtención de la evidencia suficiente y competente:

El contador público al dictaminar Estados Financieros adquiere una gran responsabilidad con terceros, por lo tanto, su opinión debe estar respaldada por elementos de prueba que serán sustentables, objetivos y de certeza razonables, es decir, estos hechos deben ser comprobables a satisfacción del auditor.



4.2.3. RELATIVAS A LA INFORMACIÓN.

El objetivo de la auditoría de Estados Financieros es que el contador público independiente emita su opinión sobre la razonabilidad de los mismos, ya que, se considera que el producto terminado de dicho trabajo es el dictamen.

4.2.3.1. Normas de dictamen e información:

El profesional que presta estos servicios debe apegarse a reglas mínimas que garanticen la calidad de su trabajo.

4.2.3.2. Debe aclarar que el contador público independiente:

Al realizar cualquier trabajo debe expresar con claridad en que estriba su relación y cuál es su responsabilidad con respecto a los estados financieros.

4.2.3.3. Base de opinión sobre estados financieros:

Con la finalidad de unificar criterios, el IMCP por medio de su comisión de principios de contabilidad, ha recomendado una serie de criterios, a los que los profesionales se deben de apegar y así, eliminar discrepancias, al procesar y elaborar la información.

**4.2.3.4. Consistencia en la aplicación de los principios de contabilidad:**

Para que la información financiera pueda ser comparable con ejercicios anteriores y posteriores, es necesario que se considere el mismo criterio y las mismas bases de aplicación de principios de contabilidad generalmente aceptados, en caso contrario, el auditor debe expresar con toda claridad la naturaleza de los cambios habidos.

4.2.3.5. Suficiencia de las declaraciones informativas:

La contabilidad controla las operaciones e informa a través de los Estados Financieros que son los documentos sobre los cuales el contador público va a opinar, la información que proporcionan los estados financieros deben ser suficiente por lo que debe de revelar toda información importante de acuerdo con el principio de “revelación suficiente”.



CAPITULO V.

5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS.

5.1. Concepto.

Son conceptos básicos que establecen: La delimitación e identificación del ente económico. Las bases de cuantificación de las operaciones y la presentación de la información financiera cuantitativa por medio de los Estados Financieros.

5.2. Principios que Identifican y Delimitan al Ente Económico.

5.2.1. Entidad:

La actividad económica es realizada por entidades identificables, las que constituyen combinaciones de recursos humanos, recursos naturales y capital, coordinados por una autoridad que toma decisiones encaminadas a la consecución de los fines de la entidad.

A la contabilidad le interesa identificar la entidad que persigue fines económicos particulares y que es independiente a otras entidades.

Por tanto la personalidad de un negocio es independiente de las de sus accionistas o propietarios y en sus estados financieros solo debe incluirse los bienes, valores, derechos y obligaciones de este ente económico independiente.



La entidad puede ser una persona física o una persona moral o la combinación de ambas de ellas.

5.2.2. Realización:

La contabilidad cuantifica en términos monetarios las operaciones que realiza una entidad con otros participantes en la actividad económica y ciertos eventos económicos que la afecten.

Las operaciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica se considera por ellos realizados cuando:

- A efectuado transacciones con otros entes económicos.
- Han tenido lugar las transformaciones internas que modifican la estructura de recursos o de sus fuentes.
- Han ocurrido eventos económicos externos a la entidad o derivados de las operaciones de ésta y cuyo efecto puede cuantificarse razonablemente en términos monetarios.

5.2.3. Periodo Contable:

La necesidad de conocer los resultados de operación y la situación financiera de la entidad, que tiene una existencia continua, obliga a dividir su vida en periodos convencionales.

Las operaciones y eventos así como sus efectos derivados susceptibles de ser cuantificados, se identifican con el periodo en que ocurren; por tanto cualquier información contable debe indicar claramente al periodo a que se refiere.



En términos generales, los costos y gastos deben identificarse con el ingreso que originaron, independientemente de la fecha en que se paguen.

5.3. Principios que Establecen la Base para Cuantificar las Operaciones.

5.3.1. Valor Histórico Original:

Las transacciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica se registran según las cantidades de efectivo que se afectan o su equivalente o la estimación razonable que de ellos se haga al momento en que se consideren realizados contablemente.

Estas cifras deberán ser modificadas en el caso de que ocurran eventos posteriores que les hagan perder su significado, aplicando métodos de ajuste en forma sistemática que preserven la imparcialidad y objetividad de la información contable.

Si se ajustan las cifras por cambios en el nivel general de precios y se aplican a todos los conceptos susceptibles de ser modificados que integran los estados financieros, se considerará que no ha habido violación de este principio; sin embargo, esta situación debe quedar debidamente aclarada en la información que se produzca.

5.3.2. Negocio en Marcha:

La entidad se presume en existencia permanente, salvo especificación en contrario; por lo que las cifras de sus estados financieros representarán valores históricos, o modificaciones de ellos, sistemáticamente obtenidos.



Cuando las cifras representen valores estimados de liquidación esto deberá especificarse claramente y solamente serán aceptables para información general cuando la entidad esté en liquidación.

5.3.2. Dualidad Económica:

Esta dualidad se constituye de :

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

La doble dimensión de la representación contable de la entidad es fundamental para una adecuada comprensión de su estructura y relación con otras entidades.

El hecho de que los sistemas modernos de registro aparentan eliminar la necesidad aritmética de mantener la igualdad de cargos y abonos, no afecta el aspecto dual del ente económico, considerado en su conjunto.

5.4. Principios Referentes a la Información.

5.4.1. Revelación Suficiente:

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

**5.4.2. Importancia Relativa:**

La información que aparece en los estados financieros debe mostrar los aspectos importantes de la entidad susceptibles de ser cuantificados en términos monetarios. Tanto para efectos de los datos que entran al sistema de información contable como para la información resultante de su operación, se debe equilibrar el detalle y multiplicidad de los datos con los requisitos de utilidad y finalidad de la información.

5.4.3. Consistencia-Comparabilidad:

Los usos de la información contable requieren que se sigan procedimientos de cuantificación que permanezcan en el tiempo. La información contable debe ser obtenida mediante la aplicación de los mismos principios y reglas particulares de cuantificación para, mediante la comparación con estados de otras entidades económicas, conocer su posición relativa.

Cuando haya un cambio que afecte la comparabilidad de la información debe ser justificado y es necesario advertirlo claramente en la información que se presenta, indicando el efecto que dicho cambio produce en las cifras contables. Lo mismo se aplica a la agrupación y presentación de la información.



CAPITULO VI.

6. PROGRAMACIÓN DEL TRABAJO PARA LA PLANEACIÓN DE UNA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS.

6.1. Concepto.

Ultima fase de la planeación, el programa de trabajo es la representación física y la formalización de la planeación.

Concepto: El programa de trabajo es la relación escrita y ordenada de los procedimientos de auditoria, extensión y oportunidad de éstos, a aplicar en el trabajo específico.

6.2. Consideraciones Para Su Formulación.

El programa de trabajo por lo regular se diseña para un año de calendario; sin menoscabo de extenderlo hacia el mediano plazo (1 a 3 años) o a largo plazo (mas de tres años); extensiones estas ultimas poco variables o prácticas en virtud a cambios de requerimientos y prioridades en la administración, cambios en las políticas y reglamentaciones, y cambios en los procesos operativos.

El programa de trabajo se formula en papeles en los que generalmente se anotan los siguientes encabezados:

- ❖ **Procedimiento:** Para describirlas lo más clara y brevemente posible.



- ❖ **Extensión:** Que puede incluirse en la descripción del procedimiento.
- ❖ **Oportunidad:** Donde se aclara la época o fecha en que debe efectuarse el trabajo específico.
- ❖ **Auditor:** Donde se asigna el responsable de resolver el punto en particular.
- ❖ **Tiempo estimado:** Donde se anota el tiempo en horas que se espera tome la ejecución.
- ❖ **Tiempo real:** Para anotar el tiempo realmente empleado.
- ❖ **Variación:** Para anotar las desviaciones de los tiempos reales respecto de los estimados y hacer las explicaciones pertinentes.
- ❖ **Observaciones:** Para aclarar aspectos especiales en relación con el trabajo o la cuenta a revisar.

El control de los tiempos del trabajo, según incisos e, f, y g conviene para definir los costos probables del mismo, las áreas de mayor dificultad y como medidor de la eficiencia individual de quienes realizan el trabajo.

Los procedimientos se transcriben ordenadamente atendiendo, usualmente al orden que las cuentas muestran en los estados financieros, así, primero se anotan los procedimientos aplicables al examen de caja, luego a bancos,



cuentas por cobrar, inventarios, hasta concluir con las cuentas de resultados y de orden.

La presentación de propuesta de servicios profesionales del contador público en su calidad de auditor externo, y los honorarios a cobrar, sea una de las etapas más finas y delicadas en las negociaciones con su cliente. El contador público habrá de soportar clara y definitivamente su postura profesional, el alcance de su trabajo, los resultados esperados de su intervención, el tiempo a invertir; y los honorarios a cobrar. El cliente debe estar claramente enterado y convencido de lo que espera de su auditor y de los honorarios que le pagará

En este punto cabe hacer la distinción de dos etapas en que incurre el auditor en la planeación de su auditoria:

6.2.1. Planeación Preliminar.

Es la que lleva a cabo el auditor cuando es invitado por su cliente en prospecto para que le efectúe un examen de información financiera de una entidad. En esta etapa es cuando el personal más avanzado y experimentado de la firma de contadores públicos se aplica en llevar a cabo de manera sumaria y expedita la investigación; que le permitirá precisar el tipo de trabajo a desarrollar, el alcance del mismo, detectar limitaciones potenciales que se le pueden presentar durante su intervención, número de horas-auditor a emplear en las diferentes categorías de auditores, y honorarios y gastos a cobrar.



6.2.2. Planeación Definitiva.

Es el primer paso a dar una vez que el cliente ha aceptado formalmente los servicios de un contador público independiente. En esta etapa se retomará el resultado de la planeación preliminar y se ampliará con mayor detalle la investigación llevada a cabo previamente.

6.3. Elementos Básicos.

En la preparación del programa de trabajo, el director de auditoria interna solicitará sugerencias de la administración y otras áreas interesadas en que se les revise; esto incluye tanto a los ejecutivos del nivel medio como a la alta administración. Los gerentes y supervisores de auditoria también pueden requerir y presentar propuestas de auditorias a efectuar; sin soslayar, además, la participación de los encargados y auditores auxiliares para recibir de ellos ideas e innovaciones. La intervención de los referidos estimula el proceso de programación y apertura de la función de auditoria interna como un servicio a la organización.

En complemento a lo enunciado, son también elementos a considerar en la formulación del programa anual de auditoria, los siguientes: Volumen de incidencias, hallazgos u observaciones detectados en auditorias anteriores; acciones emprendidas por los auditados para la solución de los mismos, su seguimiento; coberturas previas de auditoria, es decir unidades administrativas y actividades ya auditadas, y las que no lo han sido; Y áreas que por la naturaleza de las actividades u operaciones requieren evaluarse y revisarse con mayor frecuencia.



Para la formulación del programa de trabajo, y siempre que ello sea posible, se acostumbran utilizar los siguientes elementos básicos:

- A) Boletines de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoria del IMCP.
- B) Papeles de trabajo de la auditoria anterior:
 - 1. Expediente continuo de la auditoria.
 - 2. Dictamen y notas a los estados financieros.
 - 3. Carta de observaciones.
 - 4. Papeles de trabajo .
- C) Estudio y Evaluación del control interno.
- D) Datos de la investigación de aspectos generales y particulares de la empresa.
- E) Estados financieros y sus anexos, de la fecha de la revisión.
- F) Análisis financiero.

El estudio de los elementos básicos anteriores, tiende a orientar la definición de los procedimientos, su alcance y su oportunidad. De tal suerte que, por ejemplo, mediante el estudio de las notas a los estados financieros del año anterior podemos saber de tal existencia de problemas específicos que requieren revisión y actualización; mediante el estudio del dictamen del año anterior podremos conocer de la existencia de alguna salvedad para orientar nuestro trabajo ala definición de su subsistencia o eliminación, etcétera.

El análisis financiero es una cuestión básica en la planeación de la auditoria porque a través del se puede llegar al conocimiento de aspectos importantes que se materializan en un índice o una variación significativa,



ya sea positiva o negativa y que en consecuencia amerita atención y estudio especial en la auditoria. Para dar una idea de lo anterior, por ejemplo cuando se estudia el índice de rotación de las cuentas por cobrar, si este hubiera disminuido sensiblemente en el ejercicio que vamos a someter a examen, ello puede ser sintomático de un problema de incobrabilidad, que habrá que vigilar muy bien para cuidar que se efectúan los castigos necesarios que ayuden a reflejar el valor real de las cuentas por cobrar al cierre del ejercicio.

6.3.1. Los índices o variaciones que con más frecuencia se analizan son:

1. - Aumentos o disminuciones en los diferentes renglones del balance general.
2. - Aumentos o disminuciones en los diferentes renglones del estado de Resultados.
3. - Rotación de cuentas por cobrar.
4. - Rotación de inventarios.
5. - Importe y relación del capital de trabajo.
6. - Pasivo total o capital contable.
7. - Utilidad neta o capital pagado.
8. - Utilidad neta o ventas netas.



9. - Ventas netas a activo en operación.

10.-Activos de operación por empleado.

11.-Valor agregado por empleado.

12.-Formula du-pont.

Del resultado del análisis anterior, se obtienen ampliaciones al programa de trabajo para profundizar en la explicación que justifique las variaciones juzgadas importantes y su efecto en los estados financieros y el dictamen.

Una vez que el contador público ha desarrollado la planeación de su examen a realizar resulta como punto importante la elaboración de programas de trabajo, enfocado a las áreas que debe prestar más su atención en el desarrollo de la auditoria, así como las pruebas que se van a realizar.

Para la elaboración de los mismos tiene que definir los procedimientos a desarrollar así como el alcance, extinción y oportunidad de los mismos, y el punto más importante a este respecto es la persona a la que va a encargarle la programación a desarrollar.

6.4. Tiempo Estimado a Invertir.

Refiérase al tiempo estimado a invertir en cada una de las etapas de la auditoria y los rubros a examinar de los estados financieros; considerando el número de horas-auditor a emplear por cada una de sus categorías



atendiendo al volumen y calidad de la información a examinar; limitaciones potenciales y calidad del control interno aplicable.

Las categorías más comunes en una firma de contadores públicos son: auditor auxiliar, auditor encargado, gerente y socio.

Las etapas de la auditoria y los rubros a examinar de los estados financieros, y su correspondiente inversión de horas auditor, incluyen, entre otros, a los siguientes:

1. Planeación de la auditoria.
2. Efectivo, caja y bancos.
3. Inversiones y valores.
4. Documentos y cuentas por cobrar a clientes, otras cuentas por cobrar.
5. Inventarios.
6. Pagos anticipados y otros activos circulantes.
7. Inmuebles, maquinaria y equipo.
8. Otros activos.
9. Cuentas por pagar.
10. Documentos por pagar.
11. Pasivo a largo plazo.
12. Pasivos acumulados y otros pasivos.
13. Capital contable.
14. Ventas y costo de ventas.
15. Gastos de operación.
16. Gastos financieros.
17. Otros ingresos.
18. Otros gastos.
19. Revisión aspecto fiscal.



20. Preparación, discusión y presentación del dictamen.
21. Preparación, discusión y presentación carta sobre el control interno.
22. Cierre de la auditoría. Cartas de salvaguarda.

6.5. Periodos a Cubrir.

Básicamente, el programa es un documento de planeación en el cual se seleccionan las áreas a cubrir por auditoría, generalmente por un año.

En ciertas instancias, se extiende a periodos más prolongados, como por ejemplo a cinco años; sin embargo, con frecuencia resulta difícil planear a más de un año debido a los requerimientos especiales de la administración, cambios en las operaciones comerciales, pérdida de personal y retrasos en la conclusión de auditorías.

En ocasiones algunas áreas demandan auditorías especiales con alta prioridad en su ejecución. Una alternativa consiste en preparar el programa anual que contenga una lista de prioridades y otras invenciones que se pueden desahogar durante el transcurso del año.

Debido a cambios que suelen presentarse en el año programado, es conveniente preparar el programa sobre base mensual revisable cada tres meses.

6.6. Coordinación.

Antes de preparar el programa de referencia, el auditor debe solicitar sugerencias de la administración y otras áreas interesadas en que se les revise; esto incluye tanto a los administradores de nivel medio como a la



alta administración debido a la familiaridad que guardan con las operaciones.

Los supervisores de auditoria que tienen la responsabilidad por auditorias específicas también pueden requerir y suministrar propuestas de cobertura de auditoria.

En adición, los miembros del grupo de auditoria también deben ser contactados para recibir de ellos ideas e innovaciones.

La preparación del programa estimula al personal de auditoria para evaluar objetivos y seleccionar aquellas auditorias que sean de importancia.

También se pueden derivar beneficios al coordinarse con otros grupos de auditoria, cómo son los auditores externos y los auditores gubernamentales, quiénes pueden llevar a cabo revisiones de asuntos operacionales y financieros, y la información que se obtenga de ellos puede ser de interés para la planeación de futuras auditorias.

Después de la preparación del programa, debe ser distribuido a los diferentes administradores y grupos de auditoria.

6.7. Clasificación de los Programas de Trabajo.

6.7.1. Programas estándar.

Ahorra trabajo al auditor pero tiene la desventaja que cada empresa tiene sus características propias y especiales de manera que deben enfocarse al tipo de empresa que se trate, además puede modificarse



por que es el control interno halla variado por lo que los procedimientos también serán diferentes.

6.7.2. Programas especiales.

Los elabora el contador público de acuerdo a las características especiales que vallan a presentarse en el desarrollo de su examen o bien por las características especiales y propias de la empresa a examinar.

6.7.3. Programas generales.

Son elaboradas por el contador público para llevar a cabo su trabajo, solamente que desarrollo de los mismos los encarga a personas con experiencia y solamente tiene que hacer algunas pequeñas indicaciones.

6.7.4. Programas detallados.

Son elaborados para la revisión o examen de alguna área determinada o bien por personas con poca experiencia a las cuales existe la necesidad de explicarles paso a paso el trabajo a desarrollar.

6.7.5. *Las ventajas que se pueden señalar de los programas de trabajo son:*

1. Establecer división del trabajo entre el personal de auditoría.
2. Ahorro de tiempo en estar dando explicaciones verbales.



3. Contienen los procedimientos esenciales para cada cliente.
4. Se observa claramente el avance de la auditoria en cada sección del examen.
5. Es una base para la planeación y programación de años subsecuentes.
6. Facilita la supervisión de los papeles de trabajo a los auditores

Sin embargo, se ha llegado a considerar, que los programas de trabajo limitan la responsabilidad, iniciativa y el criterio de las personas encargadas de su cumplimiento y desarrollo.

Pero esto no debe considerarse en forma negativa, ya que en la práctica en los mismos programas se hace la aclaración, que pueden aumentarse o disminuirse o bien modificarse, teniendo en cuenta las políticas del despacho del contador público o del departamento de auditoria interna.

En ocasiones se pide un memorándum al personal que utilizó el programa, sobre las observaciones que se tengan del mismo, con objeto de crear la iniciativa del personal y mejorar la programación vigente.

Los programas de trabajo normalmente hojas sustituibles, divididas por áreas o secciones, con el objeto de que, cuando haya necesidad de aumentar, disminuir o cambiar parte del contenido, no se tenga que referir al programa recientemente.



También deberá hacerse uso de todas las ventajas, así como de los conocimientos y criterio del personal con el objeto de no incorporar en el programa procedimientos excesivos.

6.8. Elaboración de programas de trabajo.

La elaboración de los programas de trabajo pueden ser de la siguiente forma:

1. Programas de Control Interno:

Que obtendrán la descripción detallada de la forma en que opera el cliente, personal de la organización, etc.

2. Programas de Transacciones:

Contiene las pruebas de transacciones o procedimientos para comprobar el control interno.

3. Programas de Examen de Saldos:

Contiene los procedimientos a utilizar, para comprobar la información contenida en los estados financieros.

Los programas en Word deben realizarse periódicamente con basé en las condiciones cambiantes de las operaciones de la empresa, efectuando los cambios necesarios en los principios, normas y procedimientos de auditoria, los cuales desempeñan un papel importante en la información de programa tomando en cuenta también que el personal llevara a cabo la programación,



al momento de elaborar la programación al contador publico deberá tener presente lo referente al tiempo que le llevara el desarrollo de su examen, normalmente esta programación se efectúa en forma estimada, tomando como base otras revisiones anteriores o bien similares y se efectúa posteriormente la comparación o contra tiempos reales.

Por lo tanto debe considerarse que el programa de trabajo es un punto de partida y al mismo tiempo una guía constante en el transcurso de la auditoria que nos muestra en forma abierta el plan inicial, los cambios habidos así como el resumen del trabajo efectuado.

Estos elementos vienen a constituir una basé para la planeación de futuros exámenes de estados financieros.

El resultado de la planeación de la auditoria se condensa habitualmente en un programa de trabajo. Esta, considerado en su acepción amplia, incluye:

- a) El programa de trabajo en sentido estricto,
- b) El proyecto de papeles de trabajo, y
- c) El programa de adscripción de personal al trabajo a realizarse.

De los tres elementos enunciados, el más importante es el primero, al grado de que en la práctica se designan con el mismo término este concepto y el concepto general.



En el sentido estricto el programa de trabajo es un enunciado, lógicamente ordenado y clasificado, de los procedimientos de auditoria que han de emplearse, la extensión que se les ha de dar y la oportunidad en que se han de aplicar.

En ocasiones se agregan a esto algunas explicaciones o detalles de información complementaria, tendientes a ilustrar a la persona que va a aplicar los procedimientos de auditoria, sobre características o peculiaridades que debe conocer.

Existen muchas formas y modalidades de los programas de trabajo. Desde el punto de vista del grado de detalle a que llegan, se les clasifica en programas generales y programas detallados, siendo los primeros aquellos que se limitan a un enunciado genérico de las técnicas a aplicarse, con mención de los objetivos particulares que se persiguen en cada caso, y son, generalmente, destinados al uso de los jefes de auditoria.

Los programas detallados son aquellos en los cuales se describen, con mayor o menor minuciosidad, la forma practica de aplicar los procedimientos y técnicas de auditoria, y se designa, generalmente, al uso de los ayudantes.

Resulta difícil establecer la línea divisora entre los programas generales y los programas detallados. El grado de detalle varia en forma imperceptible y mas bien debe obedecer a las características del trabajo que se va a realizar, a la forma de organización del despacho de auditores que realiza el trabajo, a los procedimientos de supervisión que tiene establecidos, y a las políticas generales del propio despacho.



Desde el punto de vista de su relación con un trabajo concreto, los trabajos de auditoria se clasifican en estándar y específicos.

Los programas de auditoria estándar son aquellos en que se enuncian los procedimientos a seguir en caso o situaciones que se consideran aplicables a un numero considerable de empresas o a todas las que forman la clientela del despacho. Son programas específicos aquellos que se preparan y formulan concretamente para cada situación particular.

La selección entre el uso de programas estándar y programas específicos, o las distintas combinaciones de uno y otro tipo que puedan utilizar en la practica, son, también, en su mayor parte, resultado de las características peculiares del despacho, de sus condiciones de organización y supervisión, y de las políticas establecidas en el manejo de sus trabajos. Por tanto, se considera que, siempre que se llenen las condiciones básicas de la planeación, no es posible establecer, con carácter general, un criterio de preferencia entre estas diversas clases o modalidades de programas de trabajo.



CAPITULO VII.

7. DICTAMEN DEL AUDITOR BOLETÍN 4010.

7.1. Concepto.

El dictamen es el documento que suscribe el contador público conforme a las normas de su profesión, relativo a la naturaleza, alcance y resultado del examen realizado sobre los estados financieros de la entidad de que se trate.

La importancia del dictamen en la práctica profesional es fundamental, ya que usualmente es lo único que el público conoce de su trabajo.

La finalidad del examen de estados financieros, es expresar una opinión profesional independientemente respecto a si dichos estados presentan la situación financiera, los resultados de las operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera de una empresa, de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Normalmente se presentan estados financieros comparativos y el auditor debe mencionar en su dictamen la responsabilidad que asumen respecto a dichos estados, indicando en los párrafos del alcance y la opinión, las fechas y periodos de los estados financieros por él examinados.

Por ser declaraciones de la administración de la entidad, es importante señalar claramente que los estados financieros y sus notas es



responsabilidad de la misma. En tanto que el dictamen sobre esos estados financieros es responsabilidad exclusiva del profesional que lo emite.

7.2. Elementos Básicos que integran el Dictamen de Auditoría.

7.2.1. Destinatario.

Generalmente el dictamen se dirigirá a los accionistas o a quien haya contratado los servicios del auditor.

7.2.2. Identificación de los Estados Financieros.

El dictamen del auditor se referirá al estado de situación financiera y a los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera.

Normalmente se presentan estados financieros comparativos y el auditor debe mencionar en su dictamen la responsabilidad que asume respecto a dichos estados, indicando en los párrafos del alcance y la opinión, las fechas y periodos de los estados financieros por él examinados.

7.2.3. Identificación de la Responsabilidad de la administración de la compañía y del auditor.

Este es el concepto mas importante de la modificación del nuevo dictamen de auditoría, porque en forma explicita reafirma que, tanto los estados financieros examinados como las correspondientes notas explicativas, son manifestaciones preparadas y de absoluta responsabilidad de la



administración de la empresa o entidad auditada, y que forma parte integrante del informe de auditoría.

En nuestro país, sobre todo en empresas pequeñas o medianas es muy común que los auditores independientes participen y colaboren como asesores en la preparación de algunos de los estados financieros como el de cambios en el patrimonio neto y el de flujos de efectivo, o en la redacción de las notas de los estados financieros.

Esta costumbre, que por años se mantiene, ha originado en algunas oportunidades, que no este muy clara donde termina la responsabilidad de la empresa y se inicia la del auditor.

La carta de gerencia o de representación que suscribe la empresa examinada y dirigida a los auditores independientes, deja muy en claro donde termina la responsabilidad de la empresa y se inicia la del auditor. La carta de gerencia o de representación que suscribe la empresa examinada y dirigida a los auditores independientes, deja muy en claro esta delimitación de responsabilidades, sin embargo, solo es de conocimiento interno entre el auditor y la gerencia de la empresa auditada.

Mientras que la gerencia de la empresa auditada es responsable por los estados financieros examinados, el auditor es responsable por la opinión que emite basado indudablemente en el trabajo objetivo y profesional que realiza, concordante con normas de auditoría generalmente aceptadas. Este concepto también respalda el interés que puede existir en la finalidad de la auditoría contratada de tal forma que la responsabilidad sea clara y explícita.



7.4. Descripción General del Alcance de la Auditoria.

En el dictamen se deberá describir el alcance del trabajo efectuado, mediante las afirmaciones siguientes:

El segundo párrafo del dictamen de los auditores independientes, tiene la redacción siguiente (dictamen estándar o limpio).

"Nuestra auditoria fue realizada de acuerdo con normas de auditoria generalmente aceptadas. Tales normas requieren que planifiquemos y realicemos la auditoria con la finalidad de obtener seguridad razonable que los estados financieros no contengan errores importantes. Una auditoria comprende el examen basado en comprobaciones selectivas de evidencias que respaldan los importes y las divulgaciones reveladas en los estados financieros. Una auditoria también comprende una evaluación de los principios de contabilidad aplicados y de las estimaciones significativas efectuadas por la Gerencia de la compañía; así como una evaluación de la presentación general de los estados financieros.

Consideramos que nuestra auditoria constituye una base razonable para fundamentar nuestra opinión"

El objetivo principal para incluir la mención al cumplimiento de las normas de auditoria generalmente aceptadas es declarar, en forma muy explicita, que el auditor no garantiza la absoluta exactitud de los estados financieros examinados, sino expresa que existe un "grado razonable de seguridad de que los estos financieros examinados no contienen errores significativos (materialidad)". En tal sentido el termino razonabilidad debe entenderse como equitativamente, imparcialmente, objetividad pero en ningún caso



como una certificación de exactitud. Los usuarios del dictamen, deben entenderse los límites de la responsabilidad del auditor, en función de la aplicación de las normas de auditoría generalmente aceptadas.

Asimismo, el dictamen debe hacer la precisión de que la auditoría ha sido planeada y ejecutada con el fin de obtener una seguridad razonable acerca de si los estados financieros están o no libres de alguna distorsión material. El dictamen debe describir el trabajo efectuado indicando que :

El examen se ha efectuado sobre la base de comprobaciones de pruebas, de las evidencias sustentatorias de los importantes y revelaciones conformantes de los estados financieros.

Evaluación de los principios de contabilidad y métodos de evaluación aplicados en la preparación de los estados financieros.

Evaluación de los estimados significativos efectuados por la gerencia al preparar los estados financieros.

Evaluación de la presentación global de los estados financieros.

Además debe concluir que el examen efectuado constituye una base razonable para la expresión de la opinión del auditor.



7.5. PARRAFO DE LA OPINIÓN.

El texto del párrafo de opinión del dictamen es de la forma siguiente :

"En nuestra opinión, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente, en todos los aspectos de importancia , la situación financiera de la Compañía X S.A. al 31 de diciembre de 2006, y los resultados de sus operaciones".

7.6. TIPOS DE DICTAMEN.

7.6.1. Opinión Limpia o Estándar Con Párrafo Explicativo.

El nuevo dictamen permite que el auditor puede emitir opinión limpia o estándar y, después de ella, un párrafo o comentario adicional de carácter explicativo o de ampliación a la opinión del auditor. Es decir, se mantiene el criterio que toda la información que se incluya en el dictamen, después del párrafo de la opinión, solo sirve de aclaración. Sin embargo, el auditor puede sugerir a la entidad auditada que determinada información se incluya en las notas a los estados financieros y, en ese caso, no sería necesario incluir en el dictamen el cuarto párrafo adicional de carácter explicativo después de la opinión, porque se estaría cumpliendo con la norma de auditoria generalmente aceptada de revelación suficiente.

7.6.2. Opinión Calificada o Con Salvedades.

Se puede afirmar que el auditor emitirá este tipo de dictámenes cuando por el resultado de su examen, concluya que :



Las declaraciones de la gerencia, referida a los estados financieros o sus notas no son satisfactorias al auditor. Es decir una limitación al alcance para la aplicación de los procedimientos de auditoría.

Existe incertidumbre sobre algún asunto por resolver en el futuro y que le permitirá obtener evidencia suficiente sobre el resultado.

Existe desviaciones a los principios de contabilidad generalmente aceptados o sus procedimientos, que podrían tener un efecto en las estimaciones contables, en los registros o en la preparación de los estado financieros que evalúa.

En cualquier de los casos mencionados podría ser necesario que el auditor incluya en su dictamen

Un párrafo intermedio antes de la opinión para reflejar la salvedad que afectara su opinión profesional, en forma detallada y completa.

Si la salvedad se refiere a una limitación al alcance, esta situación debe mencionarse en el párrafo dos (alcances) y describirse en el párrafo siguiente.

7.6.3. Dictamen Con Opinión Negativa o Adversa.

En este tipo de dictamen debe mencionarse en el párrafo intermedio, antes de la opinión explicando en detalle las razones principales que lo llevaron a emitir tal opinión así como los efectos principales del asunto que origino la opinión adversa.



7.6.4. Dictamen Con Abstención o Denegación de Opinión.

El auditor emitirá este tipo de dictámenes en aquellos en que no practicó el examen con el alcance suficiente que le haya permitido formarse una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros examinados.

En el dictamen con abstención de opinión, se debe omitir el párrafo del alcance, porque el auditor por determinadas limitaciones al alcance de su examen, no estuvo en condiciones de aplicar los procedimientos de auditoría. Esta omisión se justifica para evitar una confusión con la opinión adversa.

7.7. CONCLUSIONES DEL DICTAMEN.

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

El dictamen o informe del auditor es en lo que va a depositar la confianza de los interesados en los Estados financieros para prestarles fe a las declaraciones que en ellos aparecen sobre la situación financiera y los resultados de operación de la empresa.

Es principalmente a través del informe o dictamen, como el público y el cliente se dan cuenta del trabajo del auditor y, en la mayoría de veces, es la única parte de dicho trabajo que queda a su alcance.



Por lo anterior, los Estados Financieros dictaminados son aquellos que han sido revisados por contador Público independiente a la negociación y de los cuales emiten su opinión sobre la imparcialidad de los estados financieros.

Es muy importante con los Estados Financieros dictaminados, ya que con esto se certifica el haber sido revisado mediante una auditoría financiera, la auditoría es uno de los mecanismos que ayuda a controlar las operaciones financieras. Por otra parte, contar con un dictamen sin salvedades es resultado de un control interno adecuado y de una aplicación eficiente de las normas contables y fiscales por parte de las áreas contables, administrativas y financieras de una entidad.

El auditor en su informe o dictamen debe observar en los Estados financieros que:

1. Hayan sido preparados con apego a los principios de Contabilidad.
2. Que dichos principios fueron aplicados sobre bases consistentes;
3. Que la información presentada en los mismos y en las notas relativas, es adecuada y suficiente para su razonable aplicación.

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

Una de las aplicaciones más frecuentes del dictamen es su utilización por parte de las autoridades fiscales para verificar el correcto pago de los impuestos federales de los contribuyentes obligados a dictaminar sus Estados financieros.



Si bien el dictamen que los contribuyentes entregan para efectos fiscales, es el mismo que se emite para efectos financieros, éste adopta ciertas características de forma derivadas de las disposiciones del Código Fiscal de la Federación y su Reglamento, entre otras están las siguientes:

- a) El dictamen se emite en primera persona y se firma anotando el número de registro del Contador Publico.
- b) En virtud de que los Estados Financieros dictaminados se entregan en discos magnéticos, en el párrafo del alcance del dictamen se debe identificar el número de serie del disco magnético en que se encuentra la información financiera dictaminada.
- c) Toda vez que los Estados Financieros se presentan y clasifican de acuerdo a formatos diseñados por las autoridades fiscales, se debe limitar su utilización exclusivamente para los fines que fueron preparados.

El Trabajo Está Dividido en Cuatro Partes o Capítulos:

- **El primero:** Nos habla del Dictamen en un marco conceptual, es decir nos da el concepto del termino DICTAMEN, y también las Normas que regulan a éste.
- **La segunda:** Parte está evocada a lo que corresponde a las partes o el contenido de un DICTAMEN; como el Título, Destinatario, etc...; cada una de ésta partes es brevemente explicada para no cansar la



vista del lector, es por eso que hemos tratado solo de desarrollar los puntos mas resaltantes de este tema.

- **La tercera:** Parte corresponde a los Tipos de Dictámenes, en éste capítulo hemos desarrollado cinco tipos de Dictámenes, entre ellos se encuentran: Opinión Limpia, opinión calificada o con salvedades, entre otras.
- **La cuarta:** Parte desarrolla algunos modelos de Dictamen que son los mayormente empleados por los Auditores.

Esperamos haber abarcado las partes de mayor importancia en lo que se refiere a los "Dictámenes de Auditores".

7.7.1. ¿QUE ES EL INFORME DEL AUDITOR?

El informe del auditor es el medio a través del cual se emite un juicio técnico sobre los estados contables que ha examinado. Mediante este documento el auditor expresa:

- Que ha examinado los estados contables de un ente, identificándolos.
- Cómo llevó a cabo su examen, generalmente aplicando normas de auditoría, y
- qué conclusión le merece su auditoría, indicando si dichos estados contables presentan razonablemente la situación patrimonial,



financiera y económica del ente, de acuerdo con normas contables vigentes, las que constituyen su marco de referencia.

La importancia del informe para el auditor es capital. Es la conclusión de su trabajo, por lo cual se le debe asignar un extremo cuidado verificando que sea técnicamente correcto y adecuadamente presentado. Es común que el informe del auditor sobre estados contables se denomine "Dictamen del auditor".

Por lo tanto, el informe o certificado del auditor independiente se emite únicamente después de una revisión de las manifestaciones efectuadas por su cliente sobre su posición financiera y resultados de sus operaciones tal como se muestran en los estados financieros publicados.

7.8. S I P R E D.

Es un sistema que permite controlar todos los datos capturados, a través de validaciones, de manera que facilita y asegura la calidad e integridad de la información presentada.

Se utilizará para todo tipo de dictámenes, es decir, para contribuyentes de los denominados de tipo general, los de sector financiero, los de régimen simplificado y las donatarias.

Su objetivo: Optimizar el método de captura, manejo y generación de la información del Dictamen Fiscal, con una aplicación orientada a una base de datos, para evitar duplicidad de esfuerzos por parte del personal responsable, así como prevenir en lo posible el rechazo, el reemplazo y/o la aclaración del dictamen por su correcto llenado.



Contenido del instructivo.

El instructivo para la formulación de los dictámenes de empresas en general, donatarias, contribuyentes del régimen simplificado, así como para establecimientos permanentes o bases fijas de residentes en el extranjero se publicó en DOF del 3-x-2001, y se conforma de **tres secciones, que se refieren a:**

a) Instructivo para la integración y presentación del dictamen, el cual se refiere a los lineamientos generales acerca del contenido, por cada anexo, y forma de presentar los dictámenes, de la información que debe incluirse en cada uno de los distintos formatos guía publicados.

b) Instructivo de características para el llenado y presentación del dictamen fiscal, en el que se establecen las particularidades específicas que deben observarse para la captura y procesamiento de la información.

C) La **tercera sección del instructivo**, es el formato guía en el que debe incluirse la información correspondiente, y para ello fueron publicados los diversos formatos que deben ser utilizados para cada tipo de dictamen.

Alcances

- Evitar errores en captura, revisión, impresión, generación de discos, etc.
- Validar la información.
- Reducir tiempos de proceso.
- Minimizar costos.



Beneficios

1. La generación automática del Dictamen Fiscal en disco, sin copiar.
2. La generación de documentos del Dictamen Fiscal (etiquetas, relación de archivos, reportes, aviso, carta, etc.).
3. La verificación de captura (cruces).
4. La posibilidad de agregar índices.
5. El de visualizar la información al momento del llenado.
6. Un manejo de catálogos predefinidos (entidades federativas, giros, A.L.A.F. s, etc.).
7. Todo un ambiente gráfico y con ayuda en línea.
8. Un entorno operativo amigable.
9. Permite copiar y pegar información, entre diferentes archivos.
10. Validación total de captura según el Diario Oficial de la Federación.
11. Integración del total de formatos en uso (todos los tipos de dictámenes).
12. Transportar información de ejercicios anteriores.

Características a observar para el llenado.

1. El Sipred ofrece la ventaja de validar en tiempo de captura, todos y cada uno de los datos, sin preocuparse por comas, símbolos especiales, tipo o tamaño de letra, justificaciones, etc.
2. Permite el uso de fórmulas que no incluyen o afectan la revisión del dictamen fiscal.
3. Validación de información, antes de ser entregado a la autoridad.



Vigencia.

Los instructivos y formatos guía son parte de las reglas misceláneas correspondientes a 2000/2001 .

Ahora bien, para fines de la captura y proceso de la información, es necesario que la persona que lo lleve a cabo tenga al alcance el DOF que le permita remitirse a los lineamientos estipulados por la autoridad para cumplir debidamente con esa función.

Conclusión.

El sistema de Presentación del Dictamen Fiscal (SIPRED) agilizará todos y cada uno de los procesos, requeridos en el manejo de la información, relacionada con el dictamen fiscal.

7.9. LA AUDITORIA PARA EFECTOS DEL SEGURO SOCIAL.

7.9.1. Antecedentes.

El Instituto Mexicano del Seguro Social es en nuestro país, uno de los instrumentos básicos para redistribuir el ingreso y cumplir los objetivos de garantizar el derecho humano a la salud, a la asistencia médica, a la protección de los medios de subsistencia y a los servicios necesarios para el bienestar individual y colectivo.



Para alcanzar estas metas, el IMSS requiere del aporte financiero, que por ley, está instituido con carácter obligatorio a patrones, trabajadores y estado.

Ante la obligatoriedad de la contribución financiera y fundamentalmente de la obligación patronal, de inscribir correctamente en el IMSS a sus trabajadores, para que disfruten de los derechos que les otorga la ley, surge la necesidad de vigilar que estas obligaciones se cumplan, sobre todo, si se considera que de conformidad con el artículo 2º. Del Código Fiscal de la Federación las aportaciones de seguridad social son contribuciones.

La ley del Seguro Social en su artículo 240, fracción XVIII, faculta al Instituto para realizar visitas domiciliarias a los patrones y requerirles la exhibición de documentos, que permitan comprobar el cumplimiento de sus obligaciones legales. Esta vigilancia se ejerce mediante diversos programas de Auditoría, destacando en forma relevante el denominado Dictamen de Contador Público Independiente para efectos del Seguro Social, lo anterior bajo el esquema de una fiscalización indirecta, a través de la profesión organizada para ese propósito.

Por tal motivo y ante la búsqueda de alternativas de solución, se encontró que la SHCP, a partir de 1959, incrementó el número de causantes revisados, al aceptar para efectos fiscales, los Dictámenes emitidos por Contadores Públicos Independientes, y posteriormente a partir de 1991, con motivo de las reformas al Código Fiscal de la Federación se estableció la obligatoriedad de dichos dictámenes para ciertos contribuyentes, bajo determinados supuestos establecidos en el artículo 32-A del referido Código, siendo uno de ellos que por lo menos 300 trabajadores les hayan



prestado servicios a los patrones, en cada uno de los meses del ejercicio inmediato anterior.

Asimismo por disposición del Reglamento del Código Fiscal de la Federación y de la Resolución sobre las Reglas Generales y otras Disposiciones, debe existir una conciliación entre las nóminas declaradas, para efecto de la determinación de la Utilidad Fiscal para el Impuesto sobre la Renta y la Integración del Salario Base de Cotización para las cuotas al IMSS.

DICTAMEN.

El contador público propuesto, deberá rendir un dictamen específico e independiente a cualquier otro tipo de dictamen, dentro del término de seis meses, contados a partir de la fecha de presentación del aviso.

Previa solicitud del patrón, el Instituto podrá conceder una prórroga de 60 días calendario para la entrega del dictamen, si existen causas fortuitas o de fuerza mayor debidamente comprobadas, que impidan el cumplimiento dentro del plazo señalado en el párrafo anterior.

El contador público es responsable en la elaboración del dictamen, de la aplicación de Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas y de los procedimientos de auditoría que considere necesarios en las circunstancias, con objeto de obtener evidencia suficiente y competente, para sustentar su opinión respecto del cumplimiento de la Ley del Seguro Social y sus Reglamentos, en lo relativo al registro de patrones, la afiliación de sus trabajadores y las modificaciones de salario y bajas, así como la base para



liquidar el pago de Cuotas Obrero Patronales, de conformidad con el presente Instructivo.

Los documentos que el contador público debe entregar al IMSS, con motivo de su dictamen, los presentará en un solo legajo que contendrá:

- a) Dictamen.
- b) Informe.
- c) Anexos.

El dictamen deberá sujetarse a lo siguiente:

1.- La opinión respecto del cumplimiento de la Ley del Seguro Social y sus Reglamentos, deberá fundamentarse con apego a las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas y procedimientos de auditoría que se consideren necesarios, la cual en su caso podrá ser:

- ❖ Sin salvedades
- ❖ Con salvedades.
- ❖ Negativa o.
- ❖ Abstención de opinión.

De acuerdo a las circunstancias que se presenten.

2.- Indicar si al enterar el patrón las cuotas obrero-patronales del Seguro Social, incurrió en omisiones y agregar en su caso, las observaciones que estime pertinentes.

3.- Referirse al ejercicio dictaminado.



4.- El contador Público designado, está obligado a emitir su dictamen a menos que sea sustituido por el patrón, sobrevengan a un impedimento o decline seguir prestando sus servicios profesionales.

5.- El dictamen que se presente fuera del plazo concedido, no surtirá efecto.

6.- Si el contador público considera que por razones de hecho o de derecho, no es factible formular con todos sus anexos un dictamen completo, así lo declarará, pero deberá explicar ante al IMSS, en qué consisten estas razones. Lo anterior será impedimento para que el contador público dictamine parcialmente.

7.- El contador público deberá anotar al calce del dictamen, su número de registro, nombre y firma.

Las normas se considerarán cumplidas en la forma siguiente:

a) Las relativas a la capacidad, la independencia o la imparcialidad profesionales del contador público, cuando su registro se encuentre vigente y no tenga impedimento.

b) Las relativas al trabajo profesional, cuando:

- La planeación de trabajo y la supervisión de sus auxiliares, le permitan allegarse los elementos de juicio suficientes, para fundar su dictamen.
- El estudio y la evaluación del sistema de control interno del patrón, le permite determinar el alcance y la naturaleza de los procedimientos de auditoría que habrán de emplearse.



- Los elementos probatorios e información, presentada en los estados financieros del patrón y en las notas relativas, sean suficientes y adecuados para su razonable interpretación.

- c) En caso de excepción al inciso b) anterior, el contador público debe mencionar claramente en que consisten y su efecto cuantificado, sobre los estados financieros, emitiendo en consecuencia un dictamen con salvedades o un dictamen negativo, según sea el caso.

El informe que se adjunte al dictamen que se haga de un patrón, deberá contener:

a) Una breve descripción de las características generales del patrón y específicas sobre las modalidades del Seguro Social, que le son aplicables, en la que se indique lo siguiente.

1. Nombre, denominación o razón social.
2. Fecha de iniciación de operaciones.
3. Domicilio.
4. Giro y actividades principales.
5. Representante legal.
6. Centro de trabajo, indicando para cada uno de ellos: domicilio, fecha de iniciación de actividades, registro federal de contribuyentes, registro patronal, actividades, clase, grado de riesgo y prima.
7. Si en el ejercicio sujeto a dictamen, adquirió la calidad de patrón sustituto.
8. Bases de cotización especial al IMSS, en su caso.



b) Características de los contratos de trabajo colectivos e individuales tipo, en su caso con las menciones siguientes:

1. Sindicato.
2. Vigencia del contrato colectivo.
3. Tipos de contratación
4. Jornadas de trabajo.
5. Tipos de salario.

c) El contador público, deberá anotar el al calce de este informe, su número de registro y firmarlo, así como nombre y firma del patrón y/o representante legal.

En dictámenes subsecuentes, el contador público podrá limitar el contenido del informe, a las modificaciones ocurridas en las características generales de la empresa y en los contratos del trabajo del patrón.

Los anexos preparatorios por el contador público, que deberán adjuntarse al dictamen, consistirán en:

I. Cuadro analítico de Cuotas del Seguro Social, pagadas por omisiones determinadas en la revisión, con lo siguiente:

1. Año, bimestre o periodo de pago.
2. Días del bimestre.
3. Cuotas del Seguro de Enfermedades y Maternidad.
4. Cuotas del Seguro de Invalidez, Vejez, Cesantía en Edad Avanzada y Muerte.
5. Cuotas del Seguro de Riesgo de Trabajo.



6. Cuotas del Seguro de Guarderías para Hijos de Aseguradas.
7. Total de Cuotas.

A este documento, deberán adjuntarse copias fotostáticas de las células de Cuotas Obrero-Patronales elaboradas y pagadas con motivo de la revisión practicada o en su caso, informar las omisiones no pagadas a la fecha de entrega del dictamen del Instituto.

Omisiones determinadas en la revisión, clasificadas en su caso, como sigue:

1. Trabajadores no inscritos.
2. Trabajadores inscritos en fecha posterior y/o salario inferior.
3. Avisos de modificación de salario con fecha posterior y/o salario inferior.
4. Avisos de inscripción por baja(s) improcedente(s).
5. Avisos de baja no presentados.

II. Cuadro Analítico de las Cuotas del Seguro de Retiro, pagadas por omisiones determinadas en la revisión, con lo siguiente:

1. Año y bimestre.
2. Días del bimestre.
3. Cuota patronal.
4. Aportación adicional realizada por conducto del patrón.
5. Total.

III. Análisis de percepciones por grupos o por categorías de trabajadores, indicando si se acumularon al salario base de cotización, por el patrón.



IV. Conciliación de percepciones de trabajadores, contra registros contables y lo declarado para efectos del Impuesto sobre la Renta, a cargo de la persona moral o personas físicas en su caso.

Los anexos señalados en las fracciones anteriores deberán presentarse enumerados en forma progresiva, en el mismo orden en que se han mencionado.

RESOLUCIONES.

1.- Los hechos afirmados en los dictámenes que formulen los contadores públicos, se presumirán ciertos, salvo prueba en contrario y el instituto en todo tiempo, podrá ejercer sus facultades de vigilancia o comprobación y emitir la resolución correspondiente, en caso de determinar diferencia con motivo de la revisión del dictamen.

2.- Las opiniones, las interpretaciones o las determinaciones contenidas en los dictámenes, no obligan al instituto. El ejercicio de comprobación estará iniciado, cuando el instituto lleve a cabo el informe.

3.- El instituto revisará el dictamen, el informe y los anexos conforme al siguiente procedimiento:

a) Requerirá al contador público por escrito con copia al patrón:

1) Cualquier información que conforme a este Instructivo, debiera estar incluida en el legajo respectivo.



- 2) Los papeles de trabajo elaborados, con motivo de la auditoría practicada, los cuales en todo caso, se entiende que son propiedad del contador público
- 3) Información y documentos que se consideren pertinentes, para cerciorarse del cumplimiento de las obligaciones legales del patrón.

La información, la exhibición de documentos y papeles de trabajo, a que se refiere este punto, se solicitará al contador público por escrito, concediéndole un plazo máximo de diez días hábiles para su cumplimiento.

- b)** El Instituto podrá requerir al patrón la información y la documentación anterior, en los términos aceptados en la solicitud, cuando no haya sido proporcionada por el contador público.

1.- Hecho lo anterior, y a juicio del instituto, el dictamen no satisface los requisitos descritos con anterioridad, lo hará del conocimiento del patrón y del contador público, procediendo a ejercer directamente, las facultades de vigilancia y comprobación que le otorga la Ley del Seguro Social.

2.- Las liquidaciones por omisiones, derivadas de la revisión del contador público, deberán pagarse antes de la entrega del dictamen, o en su caso, informar las omisiones a la fecha de entrega del dictamen al Instituto. Asimismo, y previo al pago o al informe de omisiones, requisitar los avisos afiliatorios correspondientes, en los términos señalados anteriormente.

3.- Cuando el IMSS detecte irregularidades en el dictamen, podrá por conducto de la jefatura de Servicios de Auditoría a Patrones y Verificación, amonestar, suspender o cancelar el registro otorgado al contador público, de acuerdo a las siguientes normas:



a) Le amonestará:

1. Cuando presenten incompletos o extemporáneamente el dictamen, el informe y los anexos.
2. En caso de que no cumpla con los requerimientos que le formule el instituto, para aclarar su dictamen, durante el plazo concedido para cada caso.
3. No cumpla con lo establecido mencionado anteriormente, en cuyo caso, la autoridad procederá a amonestarlo por cada año de omisión de la educación continua que transcurra, sin que cumpla con dicha obligación.

a. Le suspenderá:

4. Hasta por un año, cuando acumule tres amonestaciones.
5. Hasta por dos años, en las siguientes situaciones:
 - a. Cuando no formule el dictamen, el informe y los anexos debiendo hacerlo.
 - b. Cuando habiendo presentado incompletos, bien sea el dictamen, el informe o los anexos, las aclaraciones hechas por el contador al respecto, no sean suficientes para el Instituto.
 - c. Cuando la documentación aclaratoria, solicitada por el Instituto, no sea presentada a la fecha de su vencimiento y existan de por medio prórrogas o nuevos requerimientos autorizados por el Instituto.



6. Hasta por tres años, cuando el dictamen presentado, se resuelva que lo hizo en contravención a lo dispuesto en la ley del Seguro Social y sus Reglamentos y/o en este Instructivo.
7. Cuando este sujeto a proceso, por presunta comisión de un delito de carácter fiscal o por delitos intencionales, que ameriten pena corporal. En este caso, la suspensión durará hasta la resolución definitiva de dicho proceso.

❖ **Le cancelara el registro:**

8. Hubiere reincidencia en la violación a las disposiciones que rigen la formulación del dictamen y demás información, para efectos fiscales.

Se entiende que hay reincidencia, cuando el contador público acumule tres suspensiones.

9. Cuando la sentencia que ponga fin al proceso al que se refiere el último punto del inciso anterior, le sea condenatoria.

El cómputo de lo dispuesto en los incisos a) y b), se hará independientemente del patrón al cual el contador público, le esté dictaminando el cumplimiento de sus obligaciones legales.

10. El instituto ejercerá las facultades a que se refiere el punto anterior, de acuerdo con el siguiente procedimiento:

- a) Determinada la irregularidad, ésta se hará del conocimiento del contador público, para que en un plazo máximo de quince días hábiles, manifieste lo que a su derecho convenga y presente las



pruebas documentales pertinentes en su descargo, que acompañará a su escrito.

- b)** Agotada la fase anterior, con vista en los elementos que obren en el expediente, se reunirán los representantes del IMSS con los representantes del Colegio Profesional de Contadores Públicos, a efecto de determinar lo procedente, en cuanto a la suspensión o cancelación de su registro, dando aviso por escrito a la federación de Colegios Profesionales a la que esté adherido, de la resolución emitida.

También son motivo de cancelación del registro otorgado al contador público, las siguientes causas:

- a)** Dejar de ser socio activo del Colegio Profesional de Contadores Públicos al que pertenezca, reconocido por la Federación de Colegios Profesionistas.
- b)** Establecer relación laboral con el Instituto Mexicano del Seguro Social.
- c)** Dejar de tener vigencia su registro en la SHCP, a la que se refiere la fracción 1 del Artículo 52 del Código Fiscal de la Federación.





CONCLUSIÓN.

EL CONOCIMIENTO QUE TRATO DE TRANSMITIR MEDIANTE ESTE MANUAL SON TODOS LOS REQUISITOS Y PASOS QUE TENEMOS QUE SUGUIR TODOS LOS CONTADORES PUBLICOS INDEPENDIENTES AL PRACTICAR UNA AUDITORIA A UN ENTE ECONOMICO.

YA QUE PARA PODER PRACTICAR EL EXAMEN A LOS ESTADOS FINANCIEROS SE NECESITA TENER A PARTE DE LOS CONOCIMIENTOS ADQUIRIDOS EN INSTITUCIONES EDUCATIVAS, OTROS CONOCIMIENTOS MAS ESPECIFICOS A LA AUDITORIA, ASI COMO TAMBIEN EXPERIENCIA EN EL AREA, Y OBSERVANDO EN TODO MOMENTO QUE TODOS LOS PASOS A SEGUIR DEBEN ESTAR APEGADOS A LAS (NIF),(NAGA).

PARA QUE UN CONTADOR INDEPENDIENTE ACEPTE LA RESPONSABILIDAD DE PRACTICAR EL EXAMEN ALOS ESTADOS FINANCIEROS, ESTOS ES PORQUE EL YA TIENE UN CONOCIMIENTO DE CÓMO ESTA FUNCIONANDO LA ENTIDAD, OSEA DE QUE CARECE ESTA.

UNA VEZ QUE EL CONTADOR INDEPENDIENTE YA HA ACEPTADO LA RESPONSABILIDAD DE PRACTICAR EL EXAMEN A LOS ESTADOS FINANCIEROS, ESTO ES POR QUE DE ANTE MANO YA ANALIZO Y EVALUO EL CONTROL INTERNO DE LA ENTIDAD Y YA SAVE CUALES SERAN LAS PRUEBAS QUE DEBERA UTILIZAR, ASI COMO EL ALCANCE Y OPORTUNIDAD QUE DARA LAS MISMA.



EL CONTADOR PUBLICO INDEPENDIENTE, DEBE DE ESTAR CONCIENTE DE QUE DE EL DEPENDERA EL CAUCE QUE TOMARA EL ENTE ECONOMICO YA QUE SU OPINIÓ DEBERA ESTAR BASADA SOBRE BASES CONSISTENTES Y CONFIABLES PARA PODER TOMAR LAS DECISIONES MAS CONVENIENTES PARA LA ENTIDAD.

YA QUE TAMBIEN LOS PROFESIONALES, PARA PODER COMPROBAR QUE REALIZAMOS NUESTRO TRABAJO APEGADOS A TODOS LOS REQUISITOS NECESARIOS DEL SISTEMA CONTABLE DEBEMOS DEJAR RASTO DE ELLO, EN LOS PAPELES DE TRABAJO QUE SE UTILIZAN AL PRACTICAR DICHO EXAMEN A LOS ESTADOS FINANCIEROS.

POR TAL MOTIVO LA AUDITORIA ES UNA MANERA DE COMPROBAR QUE SE ESTAN REALIZANDO BIEN LAS COSAS PARA PODER DAR CUMPLIMIENTO ALAS METAS Y OBJETIVOS PLANEADOS POR LA ENTIDAD, DICHO DE OTRA MANERA AL CONOCER LA VERDADERA SITUACIÓ LOS DUEÑOS Y ACCIONISTAS PODRAN TOMAR LAS DESICIONES MAS CONVENIENTES.



BIBLIOGRAFÍA.

1.- EL DICTAMEN EN LA CONTADURÍA PÚBLICA.

Benjamín Rolando Téllez.

Editorial ECAFSA. TOMO I.

Thomson Learning.

PAG. 288-292., 309-320.

2.- AUDITORIA I.

Iván Ramón Santillana González.

Editorial ECAFSA.

PAG. 79-82., 97-100., 113-130.

3.- ELEMENTOS DE AUDITORIA.

Victor Manuel Mendivil Escalante.

Editorial ECAFSA.

PAG. 23-29., 37-41.

4.- EL DICTAMEN EN LA CONTADURÍA PÚBLICA.

Benjamín R. Téllez Trejo.

Editorial ECAFSA. TOMO II.

PAG. 403-405., 531-547.

5.- PLANEACION ESTRATEGICA.

George A. Steiner.

Editorial CECSA

PAG. 20-21

