

# Introducción a la auditoria

**HUGO SANDOVAL MORALES**

**Red Tercer Milenio**

## INTRODUCCIÓN A LA AUDITORIA

# INTRODUCCIÓN A LA AUDITORIA

HUGO SANDOVAL MORALES

RED TERCER MILENIO



## AVISO LEGAL

---

**Derechos Reservados © 2012, por RED TERCER MILENIO S.C.**

Viveros de Asís 96, Col. Viveros de la Loma, Tlalnepantla, C.P. 54080, Estado de México.

Prohibida la reproducción parcial o total por cualquier medio, sin la autorización por escrito del titular de los derechos.

Datos para catalogación bibliográfica

Hugo Sandoval Morales

*Introducción a la auditoría*

ISBN 978-607-733-137-7

**Primera edición: 2012**

## DIRECTORIO

---

**Bárbara Jean Mair Rowberry**  
*Directora General*

**Rafael Campos Hernández**  
*Director Académico Corporativo*

**Jesús Andrés Carranza Castellanos**  
*Director Corporativo de Administración*

**Héctor Raúl Gutiérrez Zamora Ferreira**  
*Director Corporativo de Finanzas*

**Ximena Montes Edgar**  
*Directora Corporativo de Expansión y Proyectos*

## ÍNDICE

<i>Introducción</i>	5
<i>Mapa conceptual</i>	6
UNIDAD 1. EVOLUCIÓN HISTÓRICA DE LA AUDITORIA	7
1. Antecedentes	10
1.2 Etapas de la Auditoría	11
1.3 Evolución de la Auditoría en el Ámbito Internacional	15
1.4 Antecedentes Legislativos	15
1.5 Tipos de auditoría	17
1.6 Auditoría Gubernamental	18
Autoevaluación	23
UNIDAD 2	
CONCEPTOS BÁSICOS	24
2. Concepto de auditoría	27
2.1 Concepto de empresa	27
2.2 Concepto de Auditoría	28
2.3 4Evolución de la auditoría en México	29
2.4 Elementos de la Auditoría	31
Autoevaluación	33
UNIDAD 3	
OBJETO DE LA AUDITORÍA	34
3.1. Objeto	37
3.2. Características de los Auditores	37
3.3. Ética profesional	39
3.4. Metodología de los auditores	43
3.5. Alcance de la auditoria	45

3.6. Tipos de Auditoria	46
Autoevaluación	48

## UNIDAD 4

PROCEDIMIENTO PARA REALIZAR UNA AUDITORÍA	49
4.1. Planeación.	52
4.2. Indización.	53
4.3. Marcas de Auditoria.	55
4.4. Planeación técnica y administrativa.	56
4.5. Estudio, evaluación y organización.	57
4.6. Estudio y evaluación de sistemas y procedimientos.	58
4.7. Estudio y evaluación del flujo grama.	59
4.8. Estudio y evaluación del sistema de control interno.	59
4.9. Métodos de control administrativo.	61
4.10. Evaluación de riesgos.	62
4.11. Sistemas de información y comunicación.	63
4.12. Procedimiento de Control.	63
4.13. Evaluación de la auditoria.	65
Autoevaluación	67

## UNIDAD 5

MUESTREO EN LA AUDITORÍA	68
5.1. TIPOS DE MUESTREO	72
5.2. MUESTREO ESTRATIFICADO	78
5.3. MUESTREO DE UNIDADES MONETARIAS	85
5.4. MUESTREO DE VARIABLES.	99
Autoevaluación	101

## UNIDAD 6

### NORMAS DE AUDITORÍA 102

6.1. Normas de Auditoria Generalmente Aceptadas 105

6.2. Ley Sarbanes Oxley. 112

6.3. Securities and Exchange Comision (SEC) 115

6.4. Normas internacionales de auditoría 116

Autoevaluación 120

## UNIDAD 7

### INFORME DE AUDITORIA 121

7.1 Definición. 124

7.2 Tipos de dictamen 125

7.3 Informe de auditoría sin salvedad. 127

7.4 Condiciones que requiere una desviación. 131

7.5 Estructura del informe. 132

Autoevaluación 133

*Bibliografía* 134

*Glosario* 136

## INTRODUCCIÓN

La auditoria es la parte administrativa que representa el control de las medidas establecidas.

El término auditoria, en su acepción más amplia, significa verificar que la información financiera, administrativa y operacional que se genera es confiable, veraz y oportuna.

El origen de la auditoria proviene de quien demanda el servicio. El servicio de auditoría lo solicita cualquier persona física o moral que realiza alguna actividad económica. La auditoria le da certeza a esa persona física o moral sobre la forma y el estado que guarda el negocio.

Cualquier actividad, requiere de pasos a seguir o procedimientos, así como un doctor debe seguir ciertos pasos, como anestesiarse, verificar los signos vitales, para proceder a operar, un auditor, debe seguir ciertos pasos para lograr su objetivo.

El muestreo en la auditoria es un procedimiento mediante el cual se obtienen conclusiones sobre las características de un conjunto numeroso de partidas (universo) a través del examen de un grupo parcial de ellas (muestra).<sup>4</sup>

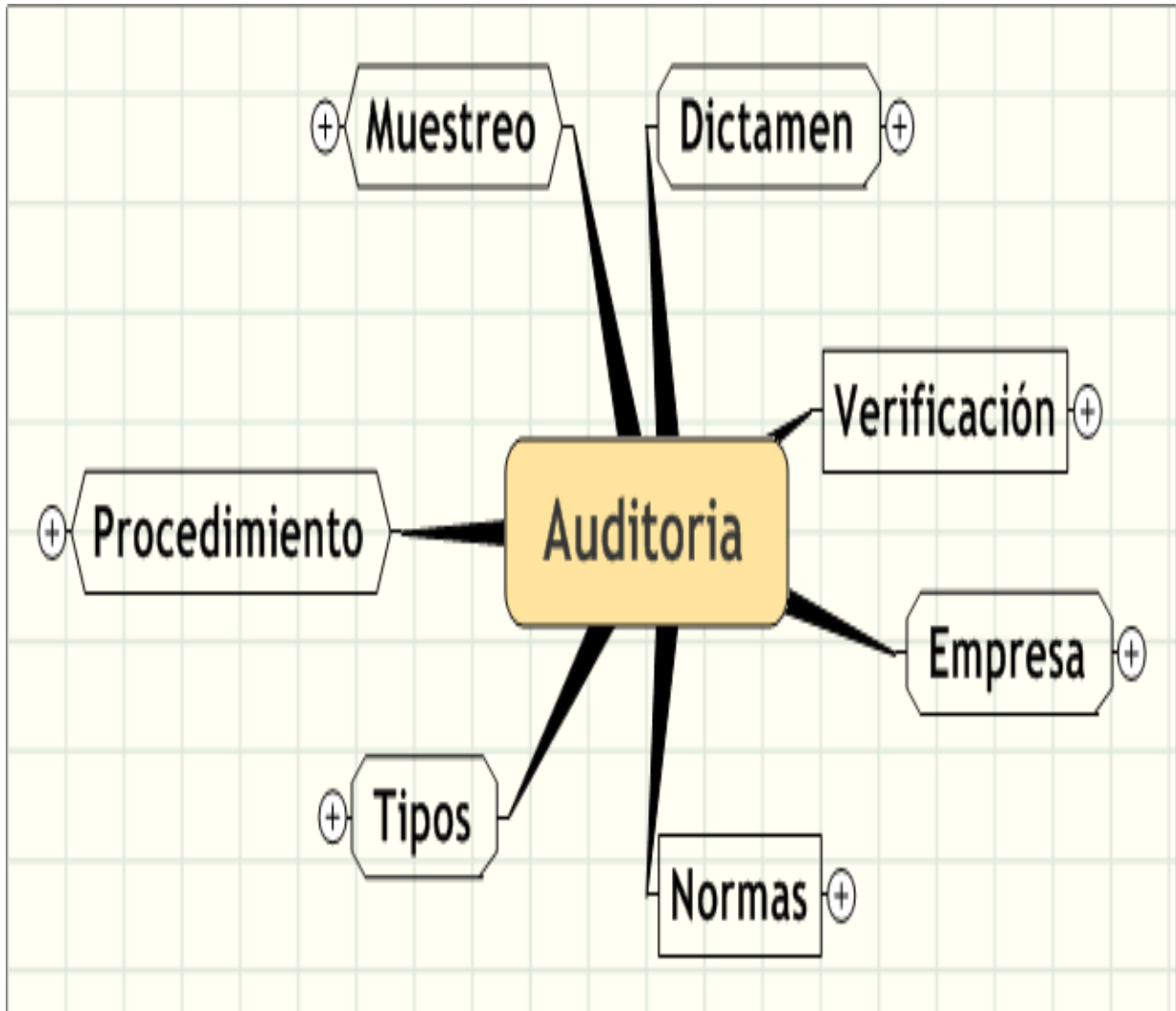
El muestreo es de vital importancia en una auditoria ya que dependiendo del tipo de revisión será el número de pruebas a realizar.

---

<sup>4</sup> Juan Ramón Santillana González, *Auditoria Fundamentos.*, Thompson, p. 180.



## MAPA CONCEPTUAL



## UNIDAD 1

### EVOLUCIÓN HISTÓRICA DE LA AUDITORÍA

#### OBJETIVO

El Alumno identificará la evolución de la auditoria, así como los antecedentes que la formaron, para comprender su importancia y vigencia actual.

#### TEMARIO

Evolución Histórica de la Auditoria.

1.1. Antecedentes

*1.2.1 Primera Etapa*

*1.2.2 Segunda Etapa*

1.2. Etapas de la Auditoría

1.2.1. Primera Etapa

1.2.2. Segunda Etapa

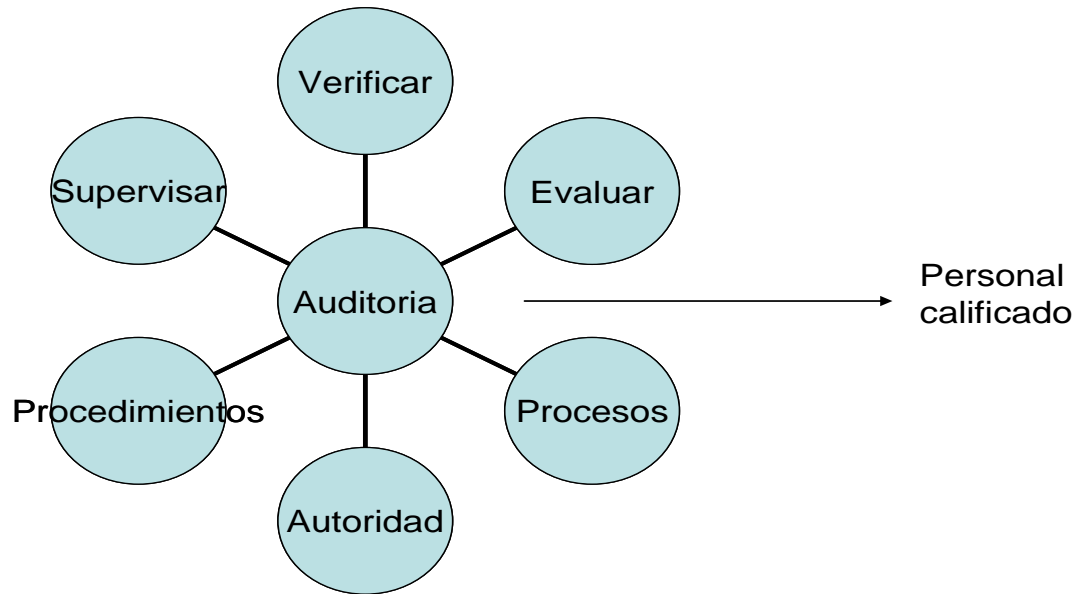
1.3. Evolución de la Auditoría en el Ámbito Internacional

1.4. Antecedentes Legislativos

1.5. Tipos de auditoría

1.6. Auditoría Gubernamental

## MAPA CONCEPTUAL



## INTRODUCCIÓN

El término auditoría, en su acepción más amplia, significa verificar que la información financiera, administrativa y operacional que se genera es confiable, veraz y oportuna. Es revisar que los hechos, fenómenos y operaciones se den en la forma en que fueron planteados, que las políticas y procedimientos establecidos se han observado y respetado. Es evaluar la forma en que se administra y opera para aprovechar al máximo los recursos.



## 1.1 ANTECEDENTES

El origen de la auditoría surge con el advenimiento de la actividad comercial y por la incapacidad de intervenir en los procesos tanto productivos como comerciales de una empresa. Por estas razones surge la necesidad de buscar personas capacitadas, de preferencia externas (imparciales), para que se desarrollen mecanismos de supervisión, vigilancia y control de los empleados que integran y desempeñan las funciones relativas a la actividad operacional de la empresa.

Con el transcurso del tiempo, las relaciones comerciales y operaciones de negocios empezaron a crecer rápidamente, sobre todo a partir de la Revolución Industrial, en ese momento el comerciante tuvo la necesidad de crear un nuevo sistema de supervisión mediante el cual el dueño, o en su caso, el administrador extendieran su control y vigilancia. Este tipo de servicios era provisto por una o más personas de la misma organización a quienes se les otorgaba la facultad de revisión en relación a los procedimientos establecidos, el enfoque que se le daba a este tipo de auditorías en su inicio era de carácter contable, debido a que se basaba principalmente en el resguardo de los activos, la finalidad era verificar que los ingresos se administraban correctamente por los responsables en cuestión.

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

A principios del siglo XV, los parlamentos de algunos países europeos comenzaron a crear el denominado Tribunal Mayor de Cuentas, cuya función específica era la de revisar las cuentas que presentaban los reyes o monarquías gobernantes.

Con el paso del tiempo se extendió esta revisión a aspectos tales como: revisión de la eficiencia de los empleados, procedimientos administrativos, actualización de políticas, este es el origen de la auditoría interna.

## 1.2 ETAPAS DE LA AUDITORÍA

A continuación se establecerán los principales antecedentes históricos de la auditoría, a partir del tipo de evolución que el proceso de auditoría ha sufrido a lo largo del tiempo:

### *1.2.1 Primera Etapa*

En su origen más antiguo la auditoría es una actividad que se creó como una aplicación de los principios de contabilidad, basada en la verificación de los registros patrimoniales de las haciendas, para observar su exactitud. Su importancia fue reconocida desde los tiempos más remotos. Tenemos conocimiento de su existencia desde la época de la civilización sumeria y el pueblo azteca.

La auditoría, en su forma más primitiva y simple, surge cuando un pueblo o núcleo social, sojuzga o domina a otro, por medio de la política, religión, economía, ciencias, o como antiguamente era la manera más común, por la fuerza. Así, el pueblo o la comunidad social eran obligadas a pagar un tributo al que lo domina. Este tributo hoy se conoce como contribución, el gobernante requiere que los tributos que impuso sean pagados correctamente en el tiempo requerido para estar seguros de que dicho pago se realizara se designaban revisores, quienes realizaban una actividad de fiscalización.

En México, un claro ejemplo es el pueblo azteca, belicoso por naturaleza, el cual se caracterizó por dominar a otros por la fuerza, expandiendo de tal manera su dominio hasta Centroamérica. Los aztecas se de los tributos que les entregaban sus dominados, cuando se daba un incumplimiento al pago de dichas contribuciones el calpixque lo reportaba. La función de esta figura era como de recaudador y como auditor. De hecho la parcialidad de los calpixques ocasionó un gobierno tirano, imparcial y fue la causa de que muchos pueblos indígenas se aliaran con Hernán Cortes para lograr la conquista de México.<sup>5</sup>

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

No obstante lo antes mencionado a lo largo de la historia el título tal y como ahora lo conocemos de auditor apareció a finales del siglo XVIII, en Inglaterra durante el reinado de Eduardo I. En diversos países durante la edad media, muchas eran las asociaciones profesionales, encargadas de ejecutar funciones de auditoría, destacándose entre ellas, el Consejo Londinense de Inglaterra en el año 1310, y el Colegio de Contadores de Venecia de 1581.

La revolución Industrial que se llevó a cabo durante la segunda mitad del siglo XVIII, implementó nuevas técnicas contables, especialmente en materia de auditoría buscando cubrir las necesidades de las grandes empresas, un gran

---

<sup>5</sup> Santillana González, Juan Ramón, *Fundamentos de la Auditoría*, p.3.

avance al respecto se dio en el año de 1845 en donde el “Railway Companies Consolidation Act” estableció la obligación de una verificación anual que debía de ser realizada por los auditores.<sup>6</sup>

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

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

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

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

---

<sup>6</sup> Zambrano, Suarez, Fernando. Breves, *Antecedentes de los organismos fiscalizadores*. Revista La Glosa Hoy Numero 1 Toluca. México Enero, Junio 2002.



### 1.2.2 Segunda Etapa

Una segunda etapa de la auditoría se crea a partir del nacimiento de la Comisión para la Vigilancia del Intercambio de Valores (Securities and Exchange Comisión SEC) fundada en los Estados Unidos de Norteamérica en el año de 1934.<sup>7</sup>

*La SEC solicita mucha información que no es de interés directo de los Contadores Públicos Certificados, los Decretos sobre Valores de 1933 y 1934 requieren estados financieros, acompañados de la opinión de un contador público independiente, como parte de la declaración de registro e informes subsecuentes.*

*La SEC ejerce mucha influencia en la determinación de normas de información financiera aplicables y en los requisitos de revelación de los estados financieros debido a la autoridad que tiene para determinar los requisitos que deben cubrir los informes considerados como necesarios para una información justa a los inversionistas.<sup>8</sup>*

Actualmente la etapa de la auditoría que se encuentra vigente surge con la auditoría administrativa y la auditoría operacional practicada por auditores internos

---

<sup>7</sup> Santillana, González, Juan Ramón, *Auditoría interna integral administrativa, operacional y financiera*, p 5.

<sup>8</sup> Alvin A Arensa, Randal J Elder, Mark S Beasley, *Auditoría un enfoque integral*, 11 edición, Prentice Hall, México, 2007.

dependientes de una organización, auditorías que se complementan con la financiera, es de suma importancia mencionar que en el ámbito legal la auditoría apenas está siendo instaurada, por lo que los antecedentes que tomamos en consideración para este trabajo de investigación son meramente antecedentes relacionados con la auditoría contable.

### 1.3 EVOLUCIÓN DE LA AUDITORÍA EN EL ÁMBITO INTERNACIONAL

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

Dentro del periodo (1783-1784) se inventó la descarbonización del hierro, lo cual abarató su industrialización, dicho antecedente constituyó el nacimiento de la industria relativa a la siderurgia, permitiendo una expansión del uso de las máquinas. Esto dio origen a la formación del capitalismo y a las diversas teorías económicas de libre comercio.

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

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

### 1.4 ANTECEDENTES LEGISLATIVOS

El origen del procedimiento de auditoría que en un principio tuvo grandes aportaciones e implementaciones en el ámbito comercial originó una cadena de fraudes produciendo una quiebra del sistema financiero, esto provocó la caída de la bolsa de Valores en Nueva York en 1929.

Con el propósito de evitar que se repitiera un fenómeno similar se emitió en 1933 la Ley de Valores de 1933 (Securities Exchange Act of 1933), la cual fue complementada con la Ley de Intercambio de Valores 1934 (Securities Exchange Act of 1934), ambas obligaban a todas aquellas empresas con acciones dentro del público inversionista, a que se registraran sobre bases y criterios contables homogéneos, consistentes y aceptables de acuerdo al criterio social imperante en cada país. Asimismo se estableció que los estados financieros deberían ser examinados anualmente por contadores públicos independientes, los cuales tendrían que actuar conforme a normas y procedimientos de auditoría generalmente aceptados.

Con el propósito de vigilar dicho cumplimiento se confirmó la Comisión para la vigilancia de Intercambio de Valores (Securities and Exchange Commission), organización actualmente se encuentra vigente.

Con el paso del tiempo dicha comisión incentivó a las organizaciones de contadores a realizar diversas disposiciones de carácter contable que fueran universalmente aceptables, así se crean tanto los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados como las Normas y Principios de Auditoría.



## ACTIVIDADES DE APRENDIZAJE

1.- Elabore un mapa conceptual con los temas vistos hasta el tema 1.4.

2.- Investigue cuantos despachos contables existen en México y cual fue el primero en entrar en operaciones en México.

1.5. Tipos de Auditoría.

Los Contadores Públicos Certificados realizan tres tipos principales de auditorías:

a. Auditoría operacional.

b. Auditoría de cumplimiento.

c. Auditoría de estados financieros.

d. Una auditoría operacional evalúa la eficiencia y eficacia de cualquier parte de los procedimientos y métodos de operación de una organización.

e. Una auditoría de cumplimiento se realiza para determinar si la entidad auditada aplica correctamente los procedimientos, reglas o reglamentos específicos que una autoridad superior ha establecido.

f. Auditoría de estados financieros se lleva a cabo para determinar si los estados financieros en general han sido elaborados de acuerdo con el criterio establecido.

## 1.6 AUDITORÍA GUBERNAMENTAL

La auditoría gubernamental es una auditoría de cumplimiento, es tan antigua como las culturas, pues en todas las civilizaciones los soberanos y Jefes de Estado se allegaban de personas de confianza con el propósito de que les informaran sobre el comportamiento de sus subordinados; en especial en materia de recaudación de tributos y todo lo relacionada con el manejo de caudales públicos.

Un claro antecedente de la auditoría gubernamental, se encuentra en 1453, año en que las cortes españolas del Tribunal Mayor de Cuentas tenían como función principal la fiscalización de las cuentas de la Hacienda Real, en donde se vigilaba entre otras cosas, a los conquistadores en relación al pago del tributo denominado el “Quinto Real”, el cual consistía en entregar a la corona el 20 por ciento de las ganancias ya sea en oro, piedras preciosas o cualquier objeto considerado de valor que hubieran sido obtenidos como consecuencia de alguna conquista. La Corte nombraba a un contador para que cuantificara el tributo y nombraba a un “Veedor”, que tenía la función de auditor gubernamental y estaba encargado de supervisar el proceso realizado por los contadores.<sup>9</sup>

En México en 1524 se creó el Tribunal Mayor de Cuentas con el propósito de revisar los tributos que debería pagar Hernán Cortes, este tribunal estuvo en funciones hasta 1824, año en el que se expidió la Constitución Federal de los

---

<sup>9</sup> Zambrano, Suarez, Fernando, *Breves antecedentes de los organismos fiscalizadores*. Revista La Glosa Hoy, numero 1 Toluca, México Enero Junio 1992.

Estados Unidos Mexicanos, en donde se establecía la facultad del Congreso general de revisar anualmente las cuentas al gobierno federal, considerando este antecedente, el 16 de noviembre de 1824, se expidió el Arreglo de la Administración de la Hacienda Pública, mediante el cual se excluyó al Tribunal Mayor de Cuentas y se sustituyó por la Contaduría Mayor de Hacienda organismo que funcionó hasta 1999, dependía de la Cámara de Diputados, y sus funciones eran la exanimación y glose de cuentas de Hacienda y del Crédito Público Federal.<sup>10</sup>

Con la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos de 1917, que nos rige actualmente, se ratifica la existencia de la Contaduría Mayor de Hacienda denominada a a partir del 2000, como Auditoría Superior de la Federación como órgano técnico del Poder Legislativo. En la misma Constitución se establece el Departamento de Contraloría, quien dentro de sus principales funciones tenía la de ejercer el control sobre los egresos públicos ,la glosa de cuentas de manejo de fondos, bienes y valores, la constitución de responsabilidades y toda aquella actividad que surgiera previa a la rendición de cuentas del poder legislativo.<sup>11</sup>

En 1932 esta función quedó en manos de la Tesorería de la Federación, y posteriormente se dispersó en las diferentes Secretarías de Estado. El 30 de abril de 1981, la Secretaría de Programación y Presupuestos del Gobierno Federal Mexicano emite el “Manual de Auditoría Gubernamental” el cual es aplicable en las diversas instancias del Poder Ejecutivo Federal.

Miguel de la Madrid Hurtado, en 1981, cuando tomó la presidencia, concentró lo relacionado a la fiscalización y auditoria en una sola instancia de fiscalización, revisión, y control, así dio origen a la Secretaria de Contraloría general de la Federación.

A finales de 1995 Ernesto Zedillo Ponce de León creó la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, la cual tenía nuevas funciones como revisora: administración y control del patrimonio inmobiliario propiedad de la federación. Y de

---

<sup>10</sup> Zambrano, Suarez, Fernando, *Breves antecedentes de los organismos fiscalizadores*. Revista La Glosa Hoy, numero 1 Toluca, México Enero Junio 1992.

<sup>11</sup> Santillana, González, Juan Ramón, *Fundamentos de la Auditoría. op. .cit.*, p 12.

acuerdo con las propuestas realizadas por Zedillo el 29 de noviembre de 2000 se creó la Ley de Fiscalización Superior.

Este constituye un antecedente de lo que es una auditoria de carácter fiscal, la cual se establece conforme a lineamientos y organismos revisores aprobados por la comunidad mexicana.

Bajo esta línea podemos decir que este tipo de auditoría da origen a lo que es actualmente se conoce como la nueva área de auditoría legal; la auditoria fiscal protege todos los aspectos y lineamientos que se deben cumplir para poder ejercer cualquier función de recaudación.

Todo lo anterior favorece el surgimiento de la auditoría integral, cuyos antecedentes los encontramos en la década de los setentas en Canadá, cuando el parlamento exigió a los gobiernos federales mayor información para el cumplimiento de sus obligaciones relacionadas con el rendimiento de cuentas, por lo que se les exigió la inclusión de otras disciplinas de apoyo tales como: derecho, economía, administración, ingeniería, procesamiento electrónico de datos, medicina, biología, ecología, entre otras. El objetivo era que conforme a la industria de la que se tratase el auditor o el experto tenía que realizar sus procedimientos de investigación con base en los lineamientos o legislación aplicable. Así se obtendría una opinión integral. Este procedimiento de auditoría se llamó “Auditoría Comprensiva”.<sup>12</sup>

En México la auditoría integral se realiza desde 1989, por la SECOGEF (Secretaria de la Contraloría General de la Federación), año en que dicha institución reunió un grupo multidisciplinario con el propósito de realizar una auditoría en donde se evaluará el grado y la forma de cumplimiento del objeto social de una entidad. Para alcanzar tal fin la auditoria integral evaluó los siguientes puntos:

- Grado en que se administran los recursos financieros, físicos y humanos-  
.□□□□□

---

<sup>12</sup> Academia Mexicana de Auditoria Integral, Vicepresidencia de Comunicación y Relaciones, Foro de profesionales auditoria Integral,, Dofiscal Editores, S.A de C.V, México 2000.

- Revisión de la obligación de rendición de cuentas.
- Cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias aplicables.
- Seguimiento de las medidas implementadas para mejorar la gestión.

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

A finales de 1995, el doctor Ernesto Zedillo Ponce de León, propuso, y el Congreso de la Unión de México aprobó, reformas a la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal. Y a partir de esas reformas se crea la Secretaría de Contraloría General de la Federación, la cual cuenta con nuevas funciones tales como: la administración y control del patrimonio inmobiliario propiedad de la Federación.<sup>13</sup>

En el mismo año, se presenta al Congreso una iniciativa para crear la Auditoría Superior de la Federación, organismo que sustituiría a la Contaduría Mayor de Hacienda de la Cámara de Diputados del Congreso de la Unión.

Esta iniciativa fue la primera en donde claramente se da una independencia a este organismo, y se establece la necesidad de eliminar cualquier influencia política; además se da mayor importancia a las sanciones relacionadas con las actividades o conductas ilícitas, o algún defecto o irregularidad en el proceso de revisión y fiscalización. A pesar de que este proceso inició en 1995, no fue sino hasta el año 2000 cuando se aprueba dicha iniciativa, dando origen a la Auditoría Superior de la Federación.<sup>14</sup>

Estos antecedentes abren paso a una auditoría legal, la cual no se ha instaurado oficialmente en nuestro país, por ser de nueva creación. Pero es de elemental importancia para controlar y prevenir cualquier contingencia legal creando un ambiente de prevención mediante el cumplimiento de las diversas disposiciones y

---

<sup>13</sup> Santillana González, Juan Ramón, *Fundamentos de auditoría, op. cit.*, p. 13.

<sup>14</sup> Cámara de Diputados del Congreso de la Unión, *Derechos del Pueblo Mexicano*, México a través de sus constituciones, tomos II, III, IV, 1985.



medidas legales que deben de llevarse a cabo por las personas morales que integran el ámbito comercial en nuestro país y en el mundo.

Es de suma importancia considerar la regulación aplicable tanto en el ámbito nacional como internacional, ya que actualmente la actividad comercial cruza fronteras debido a factores tales como la globalización, los medios de comunicación, la aparición del comercio electrónico, la presencia de tratados internacionales reguladores del comercio exterior entre otros.

La globalización hace de suma importancia la actividad de auditoria ya que da certeza a los negocios y permite ciertas actividades como certificaciones de calidad.

## AUTOEVALUACIÓN

I.- Indique si los cuestionamientos son verdaderos o falsos.

1.- La auditoría surgió como consecuencia de la actividad comercial.

**Verdadero** Falso

2.- En un inicio el auditor se consideraba como revisor de cuentas

**Verdadero** Falso

3.- La revolución industrial no sirvió para implementar nuevas técnicas contables.

Verdadero **Falso**

4.- La segunda etapa de la auditoría se considera que es debido a la USGAPP

Verdadero **Falso**

5.- Existen básicamente tres tipos de auditorías.-

**Verdadero** Falso.

## UNIDAD 2

### CONCEPTOS BÁSICOS

#### OBJETIVO

El alumno reconocerá e identificará los diferentes conceptos de auditoría, así como los elementos que la formaron, para comprender su importancia y vigencia actual.

#### TEMARIO

##### 2. CONCEPTO DE AUDITORÍA

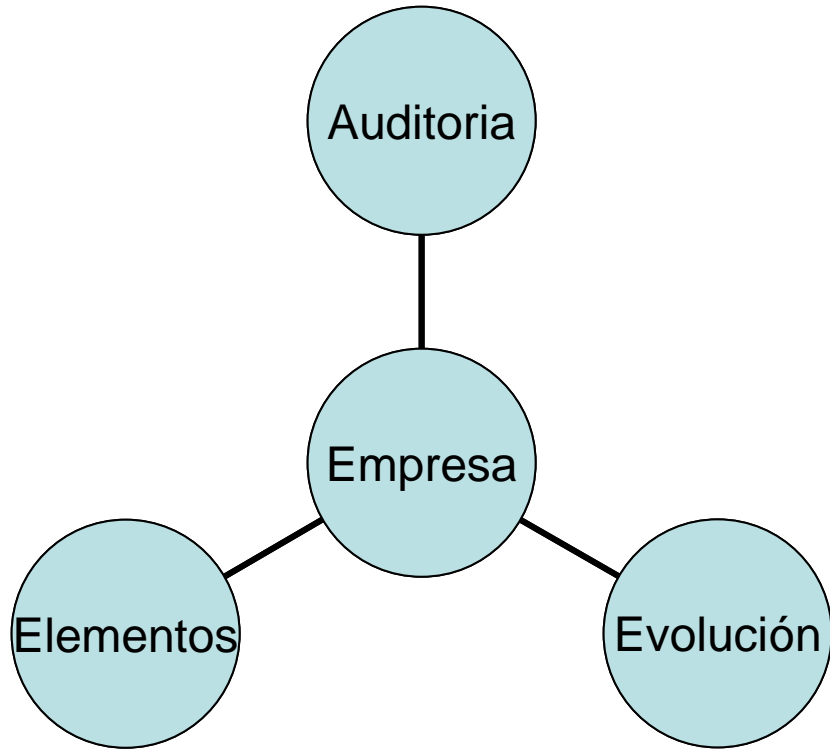
##### 2.1 Concepto de empresa

##### 2.2 Concepto de Auditoría

##### 2.3 Evolución de la auditoría en México

##### 2.4 Elementos de la Auditoría

## MAPA CONCEPTUAL



## INTRODUCCIÓN

El origen de la auditoria proviene de quien demanda el servicio. El servicio de auditoria lo demanda cualquier persona física o moral que realiza alguna actividad económica. La auditoria le da certeza a esa persona física o moral sobre la forma y el estado que guarda el negocio.



## 2. CONCEPTO DE AUDITORÍA

### 2.1 CONCEPTO DE EMPRESA

Es importante considerar que una auditoria no existiría si no estuviera legalmente constituida una empresa y la misma realizara relaciones comerciales como lo ha sido a lo largo del tiempo, tal y como se ha visto en los antecedentes, es por ello que antes de entrar al estudio del tema central de la unidad, es necesario definir la palabra empresa,<sup>15</sup> la cual procede del latín *inprehensa*, que quiere decir cogida o tomada, dando dos acepciones que se aplican al concepto jurídico: “Casa o sociedad mercantil o industrial fundada para emprender o llevar a cabo negocios o proyectos de importancia”, “obra o designio llevado a efecto, en especial cuando en él intervienen varias personas”.<sup>16</sup>

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

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



---

<sup>15</sup> Diccionario jurídico. Tomo I, p. 1071.

<sup>16</sup> García Diego, Mario B., *La empresa*, pp. 27-30.

## 2.2 CONCEPTO DE AUDITORÍA

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

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

Holmes la define de forma clara y sencilla como: “La auditoria es el examen de las demostraciones y registros administrativos, en donde el auditor observa la exactitud, integridad y autenticidad de tales demostraciones, registros y documentos.”<sup>17</sup>

Por otro lado, según la Universidad de Harvard, se establece la siguiente definición: “La auditoria es el examen de todas las anotaciones contables a fin de comprobar su exactitud, así como la veracidad de los estados o situaciones que dichas anotaciones producen.”

Auditoria, en su acepción más amplia, significa verificar que la información financiera, administrativa y operacional que genera una entidad es confiable veraz y oportuna, en otras palabras, es revisar que los hechos, fenómenos y operaciones se den en la forma en que fueron planeados; que las políticas y lineamientos establecidos se hayan observado y respetado; que se cumple con las obligaciones fiscales, jurídicas y reglamentarias en general. Asimismo, significa evaluar la forma en que se administra y opera con el fin de aprovechar los recursos al máximo.<sup>18</sup>

*Auditoria interna*, según el Institute of Internal Auditors, es una función independiente de evaluación, establecida dentro de una organización, para examinar y evaluar sus actividades como un servicio a la misma organización.

---

<sup>17</sup> Santillana González, Juan Ramón, *Fundamentos de la Auditoría*, pp. 37 42.

<sup>18</sup> Santillana González, Juan Ramón, *op. cit.*, p. 28.

Es un control cuyas funciones consisten en examinar y evaluar las adecuaciones y eficiencia de los controles.<sup>19</sup>

Auditoria es la acumulación y evaluación de la evidencia basada en información para determinar y reportar sobre el grado de correspondencia entre la información y los criterios establecidos. La auditoria debe realizarla una persona independiente y competente.<sup>20</sup>



## ACTIVIDADES DE APRENDIZAJE

- 1.- Elabore un mapa conceptual con los temas vistos hasta el tema 2.2.
- 2.- Investigue qué tipos de auditoria existen y cuáles son sus propósitos.

### 2.3 EVOLUCIÓN DE LA AUDITORÍA EN MÉXICO

La evolución de la auditoria en México surge cuando un grupo de empresas emisoras con recursos en el mercado de valores, los utilizaron para consolidarse y por ende expandirse.

La expansión del mercado de valores, representa una inversión directa en el país y al ser empresas que cotizan en bolsa, se logra una apertura a nivel internacional el problema al que se enfrentan este tipo de empresas es que ya contaban con un sistema de auditoria que en la mayoría de casos era regulado por algunas leyes o lineamientos contables, los cuales era aplicables y efectivos

---

<sup>19</sup> Institute of Internal Auditors, *The Statement of Responsibilities of Internal Auditing*, 2a. EUA 1998.

<sup>20</sup> Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley, *Auditoría un Enfoque integral*, p. 4.



en el país de origen, esto crea un conflicto con base en los lineamientos y bases establecidos en nuestro país.

Ante esta problemática, la primera solución al respecto, fue el envío de auditores contables estadounidenses a nuestro país, lo cual no tuvo mucho éxito debido a problemáticas tales como el idioma, el costo del desplazamiento y, lo más importante, la discrepancia que se daba entre la teoría contable de Estados Unidos y de nuestro país.

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

- a) La obligación del gobierno federal para lograr que los contribuyentes cumplan con las leyes fiscales aplicables y asimismo se evitaría que los contribuyentes incumplieran.
- b) La Secretaría de Hacienda y Crédito Público deberá de integrar un grupo de contadores públicos, los cuales deberán dictaminar con fines fiscales los estados financieros de los contribuyentes.

- c) El propósito del fisco tendrá fines de orientación contra defraudadores.

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

## 2.4 ELEMENTOS DE LA AUDITORÍA

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

- a) Independencia: Una auditoría debe ser independiente, ya que su trabajo se debe desarrollar con plena libertad, esto es, que no deberá de tener ninguna restricción que pueda limitar de alguna manera el alcance de la revisión, hallazgos y conclusiones que deriven de la misma.
- b) Establecida: Una auditoría se considera como establecida, ya que es requerida, confirmada y autorizada por la misma organización.
- c) Examinadora y evaluadora: El trabajo de auditoría gira en torno a los hallazgos derivados de una primera etapa de trabajo y del subsiguiente juicio evaluatorio.
- d) Actividades que la integran: Sus actividades se fundan en el alcance jurisdiccional que la integra, esto es, deberá ser aplicable conforme a las actividades propias de la organización.
- e) Servicio: Es el producto final de la auditoría, el cual tiende hacia la asistencia, apoyo, ayuda y crecimiento.
- f) La Intervención de la organización: La cual confirma el alcance

de la auditoria, el que deberá de estar dirigido a toda la organización, por lo que incluye al personal, consejo de administración y accionistas.

- g) Mecanismo de control y prevención: Esto implica la responsabilidad del auditor interno de formar parte del control de la organización y la extensión que tendrá hacia el examen y control, el cual provee mediante la elaboración e implementación de procedimientos, partiendo de que el auditor deberá ser un profesional en relación con los mecanismo de prevención.<sup>21</sup>



---

<sup>21</sup> Santillana Gonzales, Juan Ramón. *op. cit.*, pp. 15-18.

## AUTOEVALUACIÓN

1.- La empresa es una sociedad mercantil o industrial fundada para emprender o llevar a cabo negocios o proyectos de gran importancia.

**Verdadero**

Falso

2.- La auditoria es solo verificación de información.

Verdadero

**Falso**

3.- La auditoria debe realizarla una persona independiente y competente.

**Verdadero**

Falso

4.- El Instituto Mexicano de Contadores Públicos creo procedimientos de auditoria.

Verdadero

**Falso**

5.- La Independencia como un elemento de la auditoria, es que no se debe tener ninguna restricción que pueda limitar la revisión, hallazgos y conclusiones.

**Verdadero**

Falso

6.- Se mencionan 6 elementos en la auditoria.

Verdadero

**Falso**

## UNIDAD 3

### OBJETO DE LA AUDITORÍA

#### OBJETIVO

El alumno conocerá qué características deberá tener un auditor, la importancia del seguimiento y proceder con ética profesional. Así mismo conocerá los tipos de auditoría que existen.

#### TEMARIO.

##### 3.- Objeto de la Auditoria.

##### 3.1. Objeto

##### 3.2. Características de los Auditores

##### 3.3. Ética profesional.

##### 3.4. Metodología de los auditores.

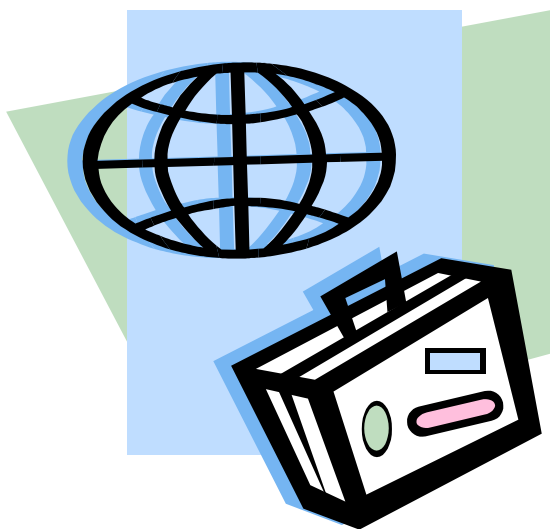
##### 3.5. Alcance de la auditoria.

##### 3.6. Tipos de Auditoria.

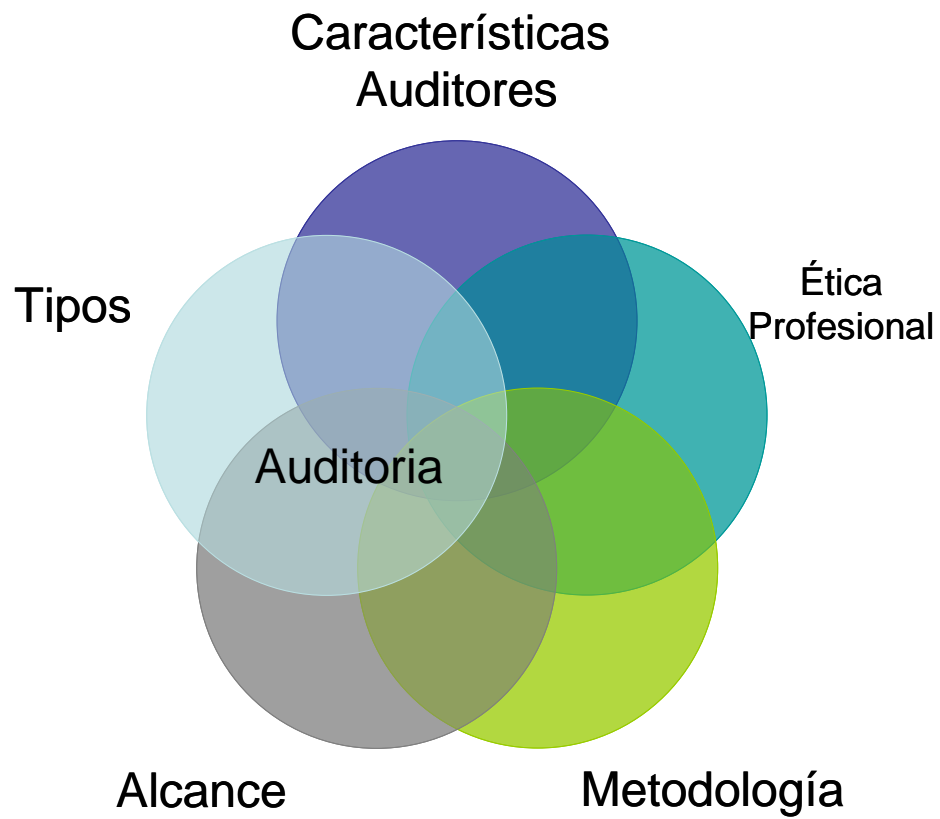
## INTRODUCCIÓN

En el capítulo tres, tocaremos temas muy importantes, como: las características de

un auditor; la importancia de la existencia de la ética Profesional, la cual cabe resaltar es de vital importancia en los tiempos vigentes, ya que la profesión del auditor conlleva grandes responsabilidades y obligaciones, pues se deposita en ellos la confianza de evaluar y emitir una opinión y a partir de ésta se tomarán numerosas decisiones que generarán cambios dentro de las organizaciones.



## MAPA CONCEPTUAL



### 3.1 OBJETO

El objeto de la auditoria es reducir el riesgo de información, lo cual disminuye el costo de obtener capital.<sup>22</sup>

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

El servicio de auditoría constituye un apoyo a todos los miembros de la organización, ya que durante el desempeño de su trabajo sus propios conocimientos, experiencia y formación académica y profesional, le permite estar en condición de externar opiniones, posturas y procedimientos en beneficio de la organización

La auditoria deberá de proporcionar análisis y las evaluaciones que se revisaron. La auditoria apoya a niveles directivos y gerenciales.

### 3.2 CARACTERÍSTICAS DE LOS AUDITORES

Los auditores para el ejercicio de sus funciones deberán ser: profesionales en la materia auditen; independientes a la organización que auditan, entendemos por independientes cuando llevan a cabo su trabajo con libertad y objetividad, porque esto les permite ser imparciales en sus juicios. Los auditores podrán ser miembros de un despacho o de una firma de consultoría que se dedique o especialice en llevar a cabo dicho servicio.

En su mayoría el servicio de auditoria es ofrecido por un grupo de auditores que están presididos por un Director de Auditoría, quien deberá verificar el cumplimiento de las responsabilidades de auditoria que le hayan sido asignadas al grupo; también

---

<sup>22</sup> Alvin A. Arens, Randal J Elder, Mark S. Beasley, Prentice Hall, *Auditoría un enfoque integral*, 2007, p. 18.



deberá de estar investido de la autoridad suficiente con el propósito de promover la independencia del grupo y asegurar el margen de cobertura que tendrá la misma, verificando que la organización adopte las medidas instauradas como producto de esta auditoría.

El auditor siempre deberá de ver el alcance de la revisión, y para esto es preciso que tenga en cuenta hasta los más mínimos detalles y aspectos que lo integran. El auditor deberá ser más eficiente en sus resultados, es decir, tendrá que ampliar el alcance de sus revisiones, y mejorar sus características y calificaciones personales y profesionales; también deberá identificar áreas y aspectos relevantes que merezcan su intervención propiciando una sana relación humana y de interacción con los auditados en la búsqueda de soluciones conjuntas.<sup>23</sup>

El auditor no deberá de concentrarse únicamente en la revisión de una actividad determinada, su intervención será más productiva si cubre varias actividades interrelacionadas. Con este enfoque podrá analizar el ciclo de la función y la eficiencia con que ésta es administrada y opera. El auditor deberá tener un enfoque sinérgico, esto es, que el análisis y evaluación de la forma deberán estar relacionados e interconectados con todos los elementos o factores que llevarán a cabo la consecución de un objetivo o fin determinado; lo anterior consiste hacer sinergia entre ellos para tener la colaboración de un equipo; esto significa hacer más con menos.

Otra de las características necesarias en un auditor es el enfoque rentable que debe tener respecto a la organización. Esto se traduce en la identificación y evaluación de los mecanismos y apoyos para los tipos de acción que servirán para incrementar y mejorar la marcha o los rendimientos de una organización particular sin importar si esta es lucrativa o no.

A su vez un auditor deberá tener un enfoque relacionado con sus metas y objetivos, esto es que toda meta u objetivo deberá de estar claramente identificado, para ello es preciso definir y precisar hacia donde se quiere llegar disponiendo de los recursos con los que se cuenta. Esto origina una evaluación de

---

<sup>23</sup> Santillana Gonzales, Juan Ramón. *Fundamentos de la auditoría internacional*, Thomson Editores México 2ª edición, 2004. pp. 27-32.

resultados la cual se podrá llevar a cabo a través de un juicio completo sobre la efectividad que se está logrando en relación con la ejecución de una función sujeta a revisión.

Durante el proceso de auditoria el auditor deberá optimizar la eficiencia y al examinar documentos deberá hablar con individuos u observar las actividades que realizan. Se deberá cuestionar aspectos tales como: *¿Qué es lo correcto?, ¿Qué tan responsable se determino la decisión?, ¿Qué tan válidos son los resultados alcanzados?, ¿Qué más se pudo haber hecho?*

Por otro lado el profesional no debe distorsionar la situación actual ni deberá tomar una actitud excesivamente optimista, en la medida de lo posible tendrá que tener un enfoque realista.



### 3.3 ÉTICA PROFESIONAL

Debido a que la fuente de información utilizada por los auditores, se considera como información confidencial, existe un Código de Ética Profesional del IMCP.<sup>24</sup>

La necesidad de establecer un código de ética surge de la aplicación de las normas generales de conducta a la práctica diaria, puesto que todos los actos humanos en el mundo del deber ser están regidos por la ética, con mayor razón un ámbito profesional como el de la auditoria.

---

<sup>24</sup> IMPC Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Comisión de Ética Profesional, IMPC, México, 3ª ed. Abril de 1997, ultima actualización octubre 2001.

Cabe mencionar que este tipo de código puede incluso tener una aplicación de carácter universal debido a que las normas de buena conducta se ven reflejadas en su aplicación.

Es importante que esta universalidad sea aplicable para todo aquel abogado por el solo hecho de serlo, sin importar la índole o especialidad que cultive tanto en el ejercicio independiente o cuando actúe como funcionario público.

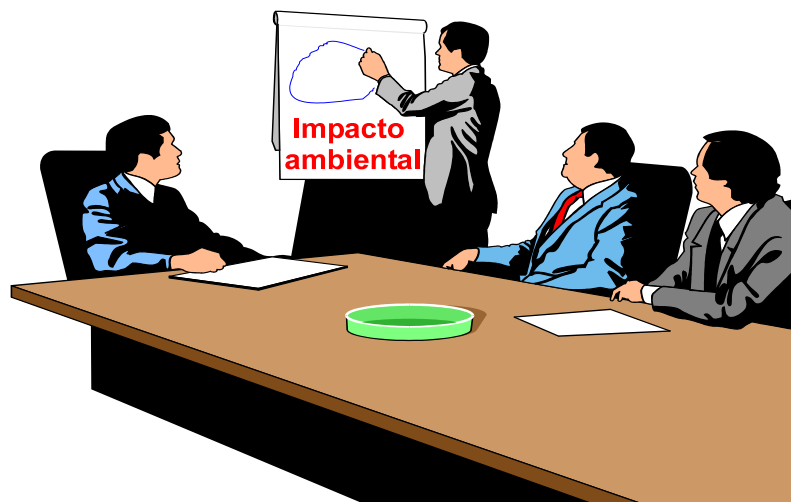
Un auditor conforme al Código de Ética propuesto deberá cumplir con los siguientes principios:

#### *Responsabilidad hacia la sociedad*

- a) Esta responsabilidad se refiere a la independencia del criterio, es decir, que al expresar cualquier juicio profesional el auditor aceptará la obligación de sostener un criterio libre e imparcial.
- b) Calidad profesional de los trabajos realizados: Con relación a la prestación de cualquier tipo de servicio se deberá considerar que la opinión del abogado deberá estar adecuada y actualizada conforme a las disposiciones legales aplicables.
- c) Preparación del Auditor: El auditor que preste sus servicios deberá tener la capacidad necesaria para efectuarlos, es decir no basta con que concluya solamente un grado de estudios, como lo es en este caso la licenciatura si no que para poder tener un panorama amplio que le permita auditar deberá de contar con una especialidad aunada a la experiencia profesional
- d) Responsabilidad Personal: El auditor deberá aceptar la responsabilidad que adquiere y el compromiso que tiene para con la organización y la obligación de concluir su trabajo.

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

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



### *Responsabilidad hacia la profesión*

- a) Respeto a los colegas y a la profesión: El auditor deberá cuidar las relaciones con los colaboradores que integran su equipo de trabajo y con los miembros de la organización o empresa que le ha solicitado el trabajo de auditoria, siempre deberá buscar la dignidad de la profesión.
- b) Dignificación de la imagen a base de calidad: El auditor deberá en todo momento dignificar la profesión ofreciendo una calidad profesional y personal, creando una imagen positiva y de respeto por parte de la organización.
- c) Difusión y Enseñanza de los conocimientos: El auditor deberá difundir sus conocimientos a miembros de la organización, colegas y colaboradores, a su vez deberá siempre vigilar que toda la información proporcionada este debidamente fundamentada esto es que se establezcan y se remita a las disposiciones legales y las fuentes de información en las cuales se basa su opinión y en algunos casos la obligatoriedad de la misma.

Este Código de Ética deriva del existente para los contadores, más adelante se incluirá y se establecerán los procedimientos y sanciones del mismo. Por el momento cualquier conducta que no sea respetada por el auditor será sancionada y en el caso del auditor contable la sanción consiste en:

- 1) Amonestación Privada
- 2) Amonestación Pública
- 3) Suspensión Temporal de sus derechos como socio
- 4) Expulsión

- 5) Denuncia a las autoridades competentes, de las violaciones que rigen el ejercicio profesional

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

## ACTIVIDADES DE APRENDIZAJE

- 1.- Investigue en que otras profesiones existen Códigos de Ética establecidos.
- 2.- Elabore un ensayo indicando desde su punto de vista, que profesiones deben tener un Código de Ética y la importancia de actuar con ética.

### 3.4 METODOLOGÍA DE LA AUDITORÍA

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

#### FASE I

##### *1.1 Análisis General y Diagnóstico:*

##### *1.1.1 Evaluación Preliminar*

##### *1.1.2 Plan de Trabajo*

##### *1.1.3 Ejecución*

##### *1.1.4 Diagnóstico*

#### FASE II

## *2.2 Planeación Específica:*

2.2.1 Determinación de Objetivos

2.2.2 Elaboración de programas

2.2.3 Determinación de Recursos

2.2.4 Seguimiento del Programa

## FASE III

3.3.1 Ejecución:

3.3.2 Obtención de evidencia

3.3.3 Técnicas y Recurso

3.3.4 Coordinación y supervisión

## FASE IV

### *4.1 Informe de Resultados:*

4.4.1 Observaciones y oportunidades de mejora

4.4.2 Estructura, contenido y presentación

4.4.3 Discusión con el cliente y definición de compromisos

4.4.4 Informe ejecutivo

## FASE V

### *5.1 Diseño Implementación y evaluación:*

5.5.1 Diseño

5.5.2 Implementación

5.5.3 Evaluación

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

En consecuencia el trabajo que se entregará a la organización deberá de constar en informes con forma y contenido.



### 3.5 ALCANCE DE LA AUDITORÍA

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

El alcance también es conocido como Objetivo. El objetivo de los procedimientos de auditoria es la conjugación de elementos técnicos cuya aplicación le servirá al auditor de guía u orientación sistemática y ordenada para poder reunir elementos informativos que, al ser examinados, le proporcionarán bases para poder rendir su informe o emitir su opinión.<sup>25</sup>

El alcance es de vital importancia desde la apertura de la auditoria, ya que esto especificará, el tiempo que durará la auditoria, la profundidad y la cantidad de personal requerido.

---

<sup>25</sup>Juan Ramón Santillana González, Auditoria *Fundamentos*, p. 92.



Con un correcto alcance, y como veremos en algunos capítulos más adelante, un buen muestreo, se tendrán auditorías de calidad.



### 3.6 TIPOS DE AUDITORÍA

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

Básicamente el auditor externo deberá expresar una opinión sobre la razonabilidad de la situación de la organización; este auditor estará más orientado hacia los resultados finales, mientras que el auditor interno se enfocará hacia la efectividad de la administración así como los grados de contribución y bienestar para la organización.

De esta forma, a pesar de que ambos tipos de auditoría utilizan la misma fuente de información, tendrán prioridades diferentes, secuencias diferentes y objetivos diferentes. Un interés común que comparten es el relacionado con el control interno, esto es que el auditor interno por ser el que se encarga de la vigilancia del cumplimiento de los objetivos persigue el control interno instaurado en la organización.<sup>26</sup>

Finalmente, es preciso mencionar que si el servicio de auditoría es proporcionado por una firma de consultoría autorizada que cuente con un equipo multidisciplinario de auditores, ellos podrán prestar el servicio tanto de

---

<sup>26</sup> Santillana, González, Juan Ramón. *Fundamentos de la auditoría*, Thomson Editores,. Mexico 2a edición 2004. pp. 47-56.

auditoria interna como externa, ya que los conocimientos y especializaciones con las que cuentan les permiten distinguir a la perfección la operación de la empresa, para obtener un dictamen adecuado a las necesidades operativas de la empresa auditada.



## AUTOEVALUACIÓN

1.- Responda las siguientes afirmaciones como verdaderas o falsas.

1.- El objeto de la auditoria es proporcionar elementos técnicos.

**Verdadero**

**Falso**

2.- El ser independiente se entiende como no ser objetivo.

**Verdadero**

**Falso**

3.- Un auditor debe ser responsable hacia la sociedad.

**Verdadero**

**Falso**

4.- Un auditor no tiene ninguna responsabilidad con su equipo.

**Verdadero**

**Falso**

5.- El no revelar información de los hechos, datos o circunstancias, se conoce como secreto profesional.

**Verdadero**

**Falso**

6.- El auditor puede evitar la Fase I, de la Metodología de auditoria.

**Verdadero**

**Falso**

7.- El alcance de la auditoria, indica que debe cubrir el examen y evaluación del sistema de control.

**Verdadero**

**Falso**

8.- Las auditorias se clasifican en internas y externas.

**Verdadero**

**Falso**

## UNIDAD 4

### PROCEDIMIENTO PARA REALIZAR UNA AUDITORÍA

#### OBJETIVO

El alumno conocerá los pasos a seguir para poder realizar una auditoria, así como la importancia de cada uno de los pasos.

#### TEMARIO

- 4.1. Planeación.
- 4.2. Indización.
- 4.3. Marcas de Auditoria.
- 4.4. Planeación técnica y administrativa.
- 4.5. Estudio, evaluación y organización.
- 4.6. Estudio y evaluación de sistemas y procedimientos.
- 4.7. Estudio y evaluación del flujo grama.
- 4.8. Estudio y evaluación del sistema de control interno.
- 4.9. Métodos de control administrativo.
- 4.10. Evaluación de riesgos.
- 4.11. Sistemas de información y comunicación.
- 4.12. Procedimiento de Control.
- 4.13. Evaluación de la auditoria.

## MAPA CONCEPTUAL



## INTRODUCCIÓN

Cualquier actividad, requiere de pasos a seguir o procedimientos, así como un doctor debe seguir ciertos pasos, como anestesiarse, verificar los signos vitales, para proceder a operar, un auditor, debe seguir ciertos pasos para lograr su objetivo.

Dichos pasos deben cumplirse, no forzosamente uno tras el otro como se muestran en la unidad.



#### 4.1 PLANEACIÓN

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

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

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

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

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

Estos constituirán una fuente básica de información para la conformación, preparación y soporte del informe o dictamen de la auditoria.

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



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

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

Cabe mencionar que la actualización de este archivo se irá efectuando conforme la auditoría avance y determine qué nueva información se debe incorporar.

b) *Legajo de Auditoría:* Es el conjunto de papeles de trabajo que soportan el resultado de la auditoria o anteriores.

#### 4.2 INDIZACIÓN

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



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

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

- a) Programa general de auditoría.
- b) Estudio general o identificación con la entidad a auditar.
- c) Análisis de la función a auditar.
- d) Estudio y evaluación del control interno.
- e) Cuestionarios de auditoría.
- f) Antecedentes de la auditoria (Propuesta o contrato en donde se establezca la enmienda o se solicite el trabajo de auditoria por parte de la organización).
- g) Hoja de trabajo.
- h) Descripciones de los planes de estudio o marcos normativos.
- i) Memorandum sobre hechos posteriores.
- j) Hallazgos y recomendaciones de la auditoria.
- k) Cartas y comunicados de la administración.
- l) Control y seguimiento de la auditoria.
- m) Control de Pendientes.
- n) Tiempos muertos imputables a la entidad auditada.
- o) Transportación.
- p) Presupuesto y control de tiempos de auditoria.
- q) Varios detallando en cada rubro.



#### 4.3 MARCAS DE AUDITORÍA

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

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



#### 4.4 PLANEACIÓN TÉCNICA Y ADMINISTRATIVA

La planeación técnica de una auditoria requerirá desarrollar una estrategia general para la conducción y el alcance esperados en el dictamen.<sup>27</sup>

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

La planeación técnica implica la prevención de los procedimientos de auditoria que tendrían que ser empleados. También marcará la extensión, la oportunidad en que serán utilizados y se deberá de establecer los profesionales que deberán de intervenir en el trabajo en relación a la planeación

---

<sup>27</sup> American Institute of Certified Public Accountants , AICPA, Statements on auditing standards SAS México 1994.

administrativa.

El grupo de auditoria deberá de estar integrado por personal integro, capacitado que a su vez deberá de disponer con la infraestructura básica para desempeñar su labor con eficiencia.

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



#### 4.5 ESTUDIO, EVALUACIÓN Y ORGANIZACIÓN

El auditor deberá contar con elementos de la entidad para estudiar la organización y del equipo de trabajo que la integra . En primer lugar deberá tener un organigrama detallado de la misma, en caso de que la entidad no lo tenga y en caso de que no esté actualizado deberá de elaborar un nuevo ya que este constituye la oportunidad de conocer la operación organizacional de la entidad y de las personas que la integran.

La elaboración del organigrama deberá de contener lo siguiente:

- Deberá de establecer a toda la entidad o la función sujeta a revisión
- Se deberán de incluir los puestos principales de la entidad y toda la estructura

si el objetivo es revisar una función.

- Se deberán definir perfectamente los tipos de autoridad: lineal, funcional y staff.<sup>28</sup>

#### 4.6 ESTUDIO Y EVALUACIÓN DE SISTEMAS Y PROCEDIMIENTOS

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

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

- Nombre
- A que sistema pertenece
- Dónde inicia
- Dónde termina
- Objetivos que persigue
- Políticas administrativas y/o disposiciones que deberán de ser respetadas.

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



---

<sup>28</sup> Llamazares, *Empresas modernas, ensayos sobre dirección y organización*, p. 45.

## ACTIVIDADES DE APRENDIZAJE

- 1.- Explique porque son importante los papeles de trabajo en una auditoria.
- 2.- Averigua al menos en tres profesiones que procedimientos realizan.
- 3.- Averigua si de acuerdo al Instituto Internacional de Auditoria (AI por sus signas en ingles) los procedimientos de auditoría, son universales.

### 4.7 ESTUDIO Y EVALUACIÓN DEL FLUJO GRAMA

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

### 4.8 ESTUDIO Y EVALUACIÓN DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO

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

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

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

- a) Características e integridad de la administración, así como su habilidad en el desarrollo de sus funciones.
- b) El compromiso de la administración sobre lo razonable de los estados financieros.

- c) El compromiso de la administración para diseñar y mantener sistemas contables y controles internos efectivos
- d) La estructura de la organización de una entidad
- e) El funcionamiento del consejo de administración y sus comités.
- f) Los métodos para asignar autoridad y su responsabilidad, en este rubro es importante verificar que el auditor para la adecuada asignación de autoridad y responsabilidad realice lo siguiente:
  - De a conocer los objetivos generales y particulares de la entidad, de manera clara y comprensible, al personal de cada una de las funciones o áreas establecidas, con lo cual se logrará la definición de cada uno de los departamentos y jerarquías dentro de la organización verificando el cumplimiento de los objetivos.



- Se deberá de contar con descripciones de puestos de los empleados, delineando funciones específicas, relaciones jerárquicas y restricciones, así como establecer claramente quien tiene la responsabilidad y quien autoridad sobre diversas actividades.

Se deberá de documentar los sistemas de cómputo, indicando los procedimientos para autorizar transacciones y aprobar cambios a los sistemas

existentes.<sup>29</sup>

#### 4.9 MÉTODOS DE CONTROL ADMINISTRATIVO

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

- a) Existencia de un proceso formal de planeación y presupuesto como una herramienta para vigilar los resultados y objetivos del negocio.
- b) Verificar la existencia de un departamento de auditoría interna. En caso de que este exista, se deberá de considerar si este realiza actividades que puedan atenuar situaciones de riesgo en el ambiente de control, debe de tener una actitud objetiva en la forma en la cual realice sus funciones.

El auditor deberá vigilar que se cumplan las políticas y prácticas de personal, por lo que deberá de contar con procedimientos y políticas por escrito para reclutar, contratar, capacitar, evaluar, promover, compensar y proporcionar al personal los recursos necesarios de manera que pueda cumplir con sus responsabilidades que le sean asignadas, a su vez deberá de desarrollar descripciones de trabajo las cuales deberán de ser adecuadas para cada puesto, deberá contar con canales adecuados de comunicación hacia todos los niveles de personal, que proporcionen un flujo oportuno y eficiente de información de carácter general, de negocios, técnica, etcétera.<sup>30</sup>

Se deberá de mantener un programa periódico, de revisiones de los conceptos señalados. Es de suma importancia que la entidad cuente con los canales de comunicación adecuados con sus clientes, proveedores, acreedores financieros los cuales le permitan recibir información relativa a las transacciones

---

<sup>29</sup> Santillana González, Juan Ramón, *Establecimientos de sistemas de control interno*, EFACSA, ed. Thomson México 2001, pp. 38-76.

<sup>30</sup> Rodríguez Valencia, Joaquín. *Sinopsis de auditoría administrativa.*, Trillas 2001. p 56.



realizadas con ellos, para lograr lo anterior deberán de tener establecidos procedimientos para asegurar que personal independiente al área afectada dé el seguimiento a las comunicaciones que son recibidas, para que en su caso se efectúen las correcciones que sean necesarias.

#### 4.10 EVALUACIÓN DE RIESGOS

El auditor deberá de considerar aquellos eventos o circunstancias externas o internas como cambios en principios de contabilidad, reformas legales, lanzamientos de nuevos productos, cambios de personal y cualquier cambio que se dé en la organización, ya que éstos podrían traer consigo riesgos por lo que la administración de la entidad deberá estar preparada para afrontarlos.

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



#### 4.11 SISTEMAS DE INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN

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

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

movimientos de la compañía.

#### 4.12 PROCEDIMIENTO DE CONTROL

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

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

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

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

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

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

El auditor en esta evaluación deberá de formarse un juicio profesional en relación a la posibilidad de que existan situaciones no previstas o un mal manejo de la administración, es por ello que el auditor en sus papeles de trabajo deberá

observar un adecuado entendimiento en donde cuestione condiciones tales como la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas de la auditoría que se aplicará. Esta evaluación constituye la estructura del control interno por lo que forma parte clave del trabajo de auditoría, en la cual su juicio tendrá un papel relevante, ya que su entendimiento del ambiente de control, del sistema de comunicación y de los procedimientos de control serán fundamentales para el logro total o parcial de los objetivos que se plantearon.

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

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

Las pruebas de cumplimiento son el medio de comprobación de que los procedimientos de control interno estuvieron operando con efectividad durante el periodo auditado.

#### 4.13 EVALUACIÓN DE LA AUDITORÍA

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

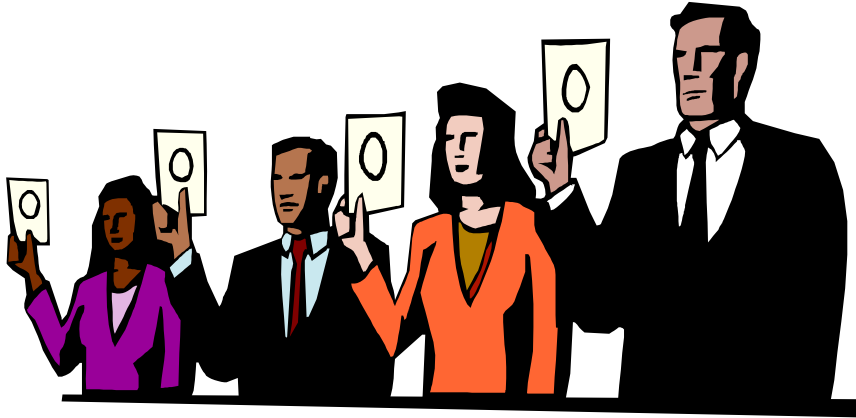
En este punto el auditor es el único que contará con la formación académica estructura profesional y el reconocimiento ante terceros. Es importante señalar que como el tipo de auditoría propuesta para efectos del presente trabajo se basa en la auditoría contable, en este sentido, solo se

considerará que el auditor deberá de ser abogado especialista, reconocido por su experiencia a pesar de que no haya una institución que lo reconozca. Lo anterior no significa un riesgo ya que el auditor legal al realizar su proceso de auditoria adquiere la obligación de responder por aquellas consecuencias que deriven de una mala intervención, de un riesgo que haya sufrido la entidad por algún incumplimiento a una obligación que el auditor no le haya señalado, es por lo anterior que se requiere para este tipo de diligencias que al principio el cliente manifieste al auditor legal por escrito los alcances que tendrá este tipo de auditoria legal y que a su vez el auditor avale todos sus procedimientos y las referencias que lo motivaron al resultado final de la auditoria.

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

- a) Conocer e investigar el contexto general de la función de la Auditoría.
- b) Evaluar la competencia profesional del área
- c) Evaluar la objetividad con la que actúa
- d) Evalúa la calidad de ejecución.
- e) Identifica el alcance

Documenta dejando constancia en un documento el resultado del estudio y la evolución de la auditoría interna.



## AUTOEVALUACIÓN

1.- Los papeles de Trabajo constituyen la prueba plena del trabajo realizado por el auditor.

**Verdadero**

Falso

2.- La indización es solo asignar claves a los papeles de trabajo.

Verdadero

**Falso**

3.- La marca de auditoria es un símbolo que señala los papeles de trabajo.

**Verdadero**

Falso

4.- El organigrama no es de vital importancia para la evaluación de la auditoria.

Verdadero

**Falso**

5.- El flujograma representa gráficamente los procedimientos de la entidad.

**Verdadero**

Falso.

## UNIDAD 5

### MUESTREO EN LA AUDITORÍA

#### OBJETIVO

El alumno reconocerá e identificará los diferentes tipos de muestreo (estratificado, de unidades, de variables), los elementos a tener en cuenta de cada uno para determinar el tipo de revisión y el número de pruebas a realizar.

#### TEMARIO

##### 5.1. TIPOS DE MUESTREO

*5.1.1 Muestreo de auditoria para pruebas de detalles de saldos*

*5.1.2. Muestreo no estadístico*

*5.1.3 Indicar los objetivos de la prueba de auditoria*

*5.1.4 Decidir si aplica el muestreo de auditoría*

*5.1.5 Definir las condiciones de error*

*5.1.6 Definir la población.<sup>31</sup>*

##### 5.2. MUESTREO ESTRATIFICADO

*5.2.1 Definir la unidad de muestreo*

*5.2.2 Especificar el error tolerable*

*5.2.3 Especificar el riesgo aceptable de aceptación incorrecta*

*5.2.4 Estimar los errores en la población*

*5.2.5 Determinar el tamaño de la muestra inicial*

*5.2.6 Seleccionar la muestra*

---

<sup>31</sup> Alvin A Arens, Randal J Elder, Mark S Beasley *Auditoría un enfoque integral* p. 454.

*5.2.7 Generalizar a partir de la muestra a la población y decidir la aceptabilidad de la población*

*5.2.8 Analizar los errores*

*5.2.9 Acción cuando una población es rechazada*

5.3. MUESTREO DE UNIDADES MONETARIAS

*5.3.1 Generalizar de la muestra a la población cuando no se encuentran errores pro medio del MUM*

*5.3.2 Porcentaje adecuado de suposición de error*

*5.3.3 Generalización cuando se encuentran errores.<sup>32</sup>*

*5.3.4 Decidir la aceptabilidad de la población por medio del MUM*

*5.3.5 Determinación del tamaño de la muestra mediante el MUM*

*5.3.6 Usos en auditoria del muestreo de la unidad monetaria*

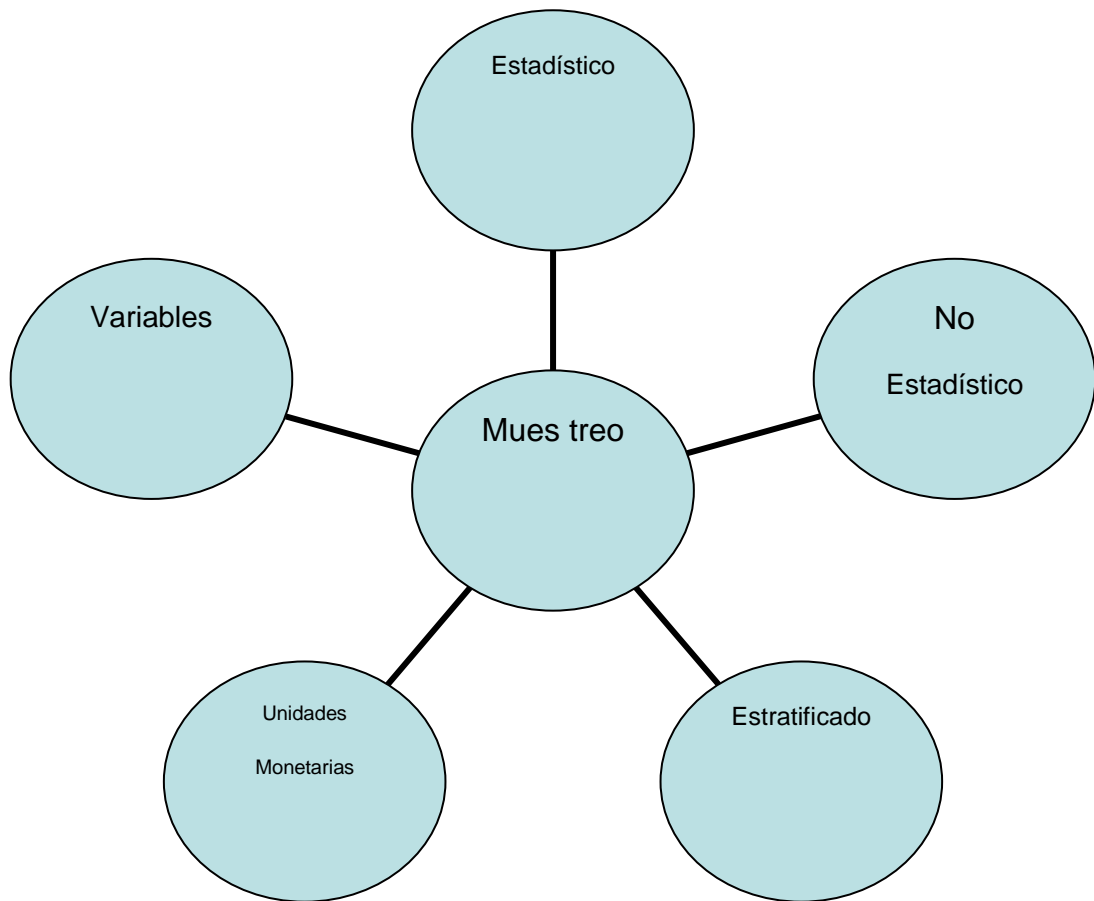
5.4. MUESTREO DE VARIABLES.

---

<sup>32</sup> Alvin A Arens, Randal J Elder, Mark S Beasley, *Auditoría un enfoque integral* p. 536.



## MAPA CONCEPTUAL



## INTRODUCCIÓN

El muestreo en la auditoria es un procedimiento mediante el cual se obtienen conclusiones sobre las características de un conjunto numeroso de partidas (universo) a través del examen de un grupo parcial de ellas (muestra).<sup>33</sup>

El muestreo es de vital importancia en una auditoria ya que dependiendo del tipo de revisión será el numero de pruebas a realizar.



---

<sup>33</sup> Juan Ramón Santillana González, *Auditoria fundamentos*, Thomson, 2004, p. 180.

## 5.1. TIPOS DE MUESTREO

### 5.1.1 Muestreo de auditoría para pruebas de detalles de saldos

Tanto el muestreo estadístico como el no estadístico son aceptables conforme a los estándares de auditoría comúnmente utilizados, pero el que se elija, debe utilizarse de la manera correcta.

La siguiente fase consiste en determinar el tamaño de la muestra para seleccionar los elementos de la población en la auditoría de cuentas por cobrar. Aunque los conceptos analizados en este capítulo están ejemplificados en las cuentas por cobrar, éstos se pueden aplicar a la auditoría de otros saldos.

Se utiliza el muestreo estadístico y no estadístico para las pruebas de detalles de saldos. La decisión de cuál de los dos utilizar depende principalmente de la preferencia del auditor, su experiencia y conocimiento del muestreo estadístico.

El muestreo estadístico es aquél en el que la determinación del tamaño de la muestra, la selección de las partidas que la integran y la evaluación de los resultados se hace por métodos matemáticos basados en el cálculo de probabilidades.<sup>34</sup>

Es muy importante utilizar de forma correcta el método de muestreo seleccionado para evitar llegar a conclusiones equivocadas acerca de una población.

El auditor no podrá realizar los procedimientos de auditoría para las pruebas de detalles de saldos hasta que se decida el tamaño de la muestra y seleccione los elementos de la población.<sup>35</sup>

---

<sup>34</sup> Apuntes de Auditoría, UAEM; 2007, Auditoría Integral.

<sup>35</sup> Alvin A Arens, Randal J Elder, Mark S Beasley, Auditoría *un enfoque integral*, p. 446.



Por lo tanto, los riesgos de muestreo y de no muestreo son importantes para las pruebas de controles, las pruebas sustantivas de operaciones y las pruebas de detalles de saldos. En el manejo del riesgo de muestreo, es aceptable utilizar ya sea el método estadístico como el no estadístico para los tres tipos de pruebas.

Las diferencias más importantes entre las pruebas de controles, las pruebas sustantivas de operaciones y las pruebas de detalles de saldos radican en lo que el auditor desea medir. En las pruebas de controles, el objetivo principal es comprobar la efectividad de los controles internos mediante pruebas de controles. Cuando un auditor aplica pruebas de controles, el propósito es determinar si la tasa de excepción en la población es lo suficientemente baja como para concluir que el control está operando de manera efectiva para los propósitos de la auditoria del control interno sobre los informes financieros o para la reducción del riesgo del control evaluado a fin de disminuir las pruebas sustantivas. En las pruebas sustantivas de operaciones, el auditor se enfoca tanto en la efectividad de los controles como en la exactitud monetaria de las operaciones del sistema de contabilidad. En las pruebas de detalles de saldos, el objetivo principal es determinar si la cantidad de dólares del saldo se manifestó de manera errónea. Por lo tanto, las pruebas de la tasa de ocurrencia rara vez son útiles para las pruebas

de detalles de saldos. En su lugar, los auditores utilizan métodos de muestreo que proporcionan resultados en términos de dólares u otra moneda.

Existen tres tipos principales de métodos de muestreo utilizados para calcular las declaraciones erróneas de pesos dólares, en la auditoria: Se hace en dólares por ser una medida internacional y tener una medida de comparación<sup>36</sup>

- El muestro no estadístico.
- El muestreo de unidades monetarias.
- El muestreo de variables.



#### *5.1.2. Muestreo no estadístico*

Existen 14 pasos requeridos en el muestreo en auditoria para las pruebas de detalles de saldos. Estos pasos son análogos a los 14 utilizados en el muestreo de las pruebas de controles y pruebas sustantivas de operaciones, aunque existen unas cuantas diferencias debido a los objetivos de las pruebas. Es esencial entender las similitudes y diferencias en la aplicación del muestreo en auditoria

---

<sup>36</sup> Alvin A Arens, Randal J Elder, Mark S Beasley *Auditoría un enfoque integral*, p. 444.

para las pruebas de detalles de saldos comparadas con aquéllas para las pruebas de controles y pruebas sustantivas de operaciones.

A continuación se presentan los 14 pasos, para las pruebas de controles y las pruebas sustantivas de operaciones.

Pasos muestreo para pruebas de detalles de saldo:<sup>37</sup>

- 1) indicar los objetivos de la prueba de auditoria.
- 2) Decidir si aplica el muestreo de auditoria.
- 3) Definir las condiciones de error.
- 4) Definir la población.
- 5) Definir la unidad de muestreo.
- 6) Especificar el error tolerable.
- 7) Especificar el riesgo aceptable de aceptación incorrecta.
- 8) Estimar los errores en la población.
- 9) Determinar la población inicial de la muestra.

Seleccionar la muestra y realizar los procedimientos de auditoria.

- 10) Seleccionar la muestra
- 11) Realizar los procedimientos de auditoria.

Evaluar los resultados.

- 12) Generalizar de la muestra a la población.
- 13) Analizar los errores.
- 14) Decidir la aceptabilidad de la población.

*Pasos muestreo de auditoría para las pruebas de controles y las pruebas sustantivas de operaciones*

Planeación de la muestra

---

<sup>37</sup> Alvin A Arens, Randal J Elder, Mark S Beasley *Auditoría un enfoque integral* p. 451.

- 1) Indicar los objetivos de la prueba de auditoria.
- 2) Decidir si aplica el muestreo de auditoria.
- 3) Definir los atributos y condiciones de excepción.
- 4) Definir la población.
- 5) Definir la unidad de muestreo.
- 6) Especificar la tasa de excepción tolerable.
- 7) Especificar el riesgo aceptable de evaluar el riesgo de control demasiado bajo.
- 8) Estimar la tasa de excepción de la población.
- 9) Determinar el tamaño inicial de la muestra.

Seleccionar la muestra y realizar los procedimientos de auditoria.

- 10) Seleccionar la muestra.
- 11) Realizar los procedimientos de auditoria.

Evaluar los resultados.

- 12) Generalizar de la muestra a la población.
- 13) Analizar los errores.
- 14) Decidir la aceptabilidad de la población.



#### *5.1.3 Indicar los objetivos de la prueba de auditoría*

Cuando los auditores toman muestras para las pruebas de detalles de saldos, el objetivo es determinar si el saldo que se está auditando se ha declarado de manera imparcial.

#### *5.1.4 Decidir si aplica el muestreo de auditoría*

El muestreo de auditoría se aplica siempre que el auditor planea llegar a conclusiones sobre una planeación basado en una muestra.

#### *5.1.5 Definir las condiciones de error*

El muestreo de auditoría para las pruebas de detalles de saldos mide las manifestaciones monetarias no correctas en la población. Entonces, las condiciones de error serán cualquier condición que represente una manifestación monetaria equivocada en un elemento de la muestra. En la auditoría de cuentas por cobrar, cualquier equivocación del cliente en un elemento de la muestra será un error.



#### 5.1.6 Definir la población.<sup>38</sup>

Se define como la población de dólares (u otra moneada) registrados. El auditor entonces sopesa si la población registrada está sobrevaluada o subvaluada. La población registrada es adecuada para las pruebas del objetivo de existencia, pero si el auditor está interesado en verificar el objetivo de integridad, la muestra se deberá seleccionar de una fuente diferente, como clientes con saldos en cero.

### 5.2. MUESTREO ESTRATIFICADO

Para muchas poblaciones, los auditores subdividen la población en dos o más subpoblaciones antes de aplicar el muestreo de auditoria. La subdivisión de poblaciones se denomina muestreo estratificado, donde cada subpoblación es un estrato. El propósito de la estratificación es permitir que el auditor enfatice ciertos elementos de la población y reste énfasis a otros. En la mayoría de las situaciones del muestreo de auditoria, incluyendo la confirmación de las cuentas por cobrar, los auditores desean destacar los valores más cuantiosos de dólares registrados, por lo que comúnmente la estratificación se lleva a cabo con base en esta dimensión.



#### 5.2.1 Definir la unidad de muestreo

---

<sup>38</sup> Alvin A Arens, Randal J Elder, Mark S Beasley *Auditoría un enfoque integral* p. 454.

La unidad de muestreo para el muestreo no estadístico de auditoría en las pruebas de detalles de saldos casi siempre es el elemento que conforma el saldo de la cuenta. En el caso de las cuentas por cobrar, por lo general, es el saldo del cliente, el cual se representa mediante el nombre de cuenta del cliente o el número en la lista de cuentas por cobrar. La unidad de muestreo también puede ser una factura individual, que es parte de un saldo de cuenta.

#### *5.2.2 Especificar el error tolerable*

El error tolerable, se utiliza para determinar el tamaño de la muestra y evaluar los resultados en el muestreo no estadístico. El auditor inicia con un criterio preliminar acerca de la materialidad y utiliza ese total para decidir el error tolerable de cada cuenta. El tamaño requerido de la muestra aumenta al disminuir el error tolerable del auditor para el saldo de la cuenta o tipo de operaciones.

#### *5.2.3 Especificar el riesgo aceptable de aceptación incorrecta*

En todas las aplicaciones de muestreo no estadístico, existe un riesgo de que las conclusiones cuantitativas acerca de la población sean incorrectas. Esto siempre aplica a menos que se hagan pruebas al 100% de la población.

El riesgo aceptable de aceptación (RAAI) es el riesgo que el auditor está dispuesto a correr al aceptar un saldo como correcto cuando el error real en el saldo es mayor que el error tolerable. Es una medida del aseguramiento deseado por el auditor en cuanto a un saldo. Si el auditor quiere un aseguramiento mayor en la auditoría de un saldo, el RAAI se establece más bajo. El RAAI es un término equivalente al RAERC (riesgo aceptable de evaluación del riesgo de control demasiado bajo) para las pruebas de controles y pruebas sustantivas de operaciones.

Existe una relación inversa entre el RAAI y el tamaño requerido de la muestra. Si, por ejemplo el auditor decide reducir el RAAI de 10% a 5%, el tamaño requerido de la muestra aumentaría.

El factor principal que afecta la decisión del auditor acerca del RAAI, es el riesgo de control evaluado en el modelo de riesgo de auditoría. Cuando los controles internos son efectivos, el riesgo de control se puede reducir, lo que permitirá al auditor aumentar el RAAI. Esto a su vez, reduce el tamaño requerido de la muestra para la prueba a los detalles del saldo relacionado.

Un riesgo de control más bajo requiere un RAERC menor en las pruebas de controles, lo cual precisará un tamaño de muestra mayor. Si se descubre que los controles son efectivos, el riesgo de control puede permanecer bajo, lo cual permitirá que el auditor aumente RAAI (mediante el uso del modelo de riesgo de auditoría), por ende, se requerirá un tamaño de muestra menor en las pruebas sustantivas de detalles de saldos relacionadas. Esto puede producir eficiencias en una auditoría integrada de estados financieros y control interno para una compañía pública.

Además del riesgo de control, el RAAI también se ve afectado de manera directa por el riesgo aceptable de auditoría y de forma inversa por otras pruebas sustantivas ya realizadas o planeadas para el saldo de la cuenta. Por ejemplo, si el riesgo aceptable de auditoría se reduce, el RAAI también se debe reducir. Si se llevaron a cabo los procedimientos analíticos e indican que el saldo se declaró de forma imparcial, el RAAI debe aumentar. En otras palabras, los procedimientos analíticos son la evidencia que respalda al saldo de la cuenta; por lo que se requiere menos evidencia de las pruebas detalladas que utilizan el muestreo para lograr el riesgo aceptable de auditoría.

#### *5.2.4 Estimar los errores en la población*

Generalmente el auditor realiza su estimación basado en una experiencia anterior con el cliente y en la evaluación del riesgo inherente, al considerar los resultados de las pruebas de controles, las pruebas sustantivas de operaciones y los procedimientos analíticos que ya se realizaron. El tamaño planeado de la muestra aumenta conforme la cantidad de errores esperados en la población se acerca al error tolerable.

#### *5.2.5 Determinar el tamaño de la muestra inicial*

Los auditores que utilizan el muestreo no estadístico determinan el tamaño inicial de la muestra basados en su propio criterio y considerando los factores analizados hasta el momento.

Cuando el auditor utiliza el muestreo estratificado, el tamaño de la muestra se debe distribuir entre los estratos. Comúnmente los auditores distribuyen una porción más alta de los elementos de la muestra entre los elementos más grandes de la población.



#### *5.2.6 Seleccionar la muestra*

Es importante para el auditor utilizar un método que le permita sacar conclusiones significativas a partir de los resultados de la muestra.

#### *5.2.7 Generalizar a partir de la muestra a la población y decidir la aceptabilidad de la población*

El auditor debe generalizar de la muestra a la población al proyectar los errores de los resultados de la muestra hacia la población y al considerar el error de muestreo y riesgo de muestreo (RAAI).

#### *5.2.8 Analizar los errores*

En lo que respecta al muestreo de las pruebas de controles y pruebas sustantivas de operaciones, es esencial una evaluación de la naturaleza y causa de cada error encontrado.

Una parte importante del análisis de los errores es decidir si es necesaria alguna modificación en el modelo de riesgo de auditoría.

#### *5.2.9 Acción cuando una población es rechazada*

Cuando el auditor concluye que el error en una población puede ser mayor que el error tolerable después de considerar el error de muestreo, la población no se considera aceptable. Existen varios cursos posibles de acción.

- No aplicar medidas hasta que las pruebas de otras áreas de la auditoría hayan finalizado: en última instancia, el auditor debe evaluar si los estados financieros tomados como una totalidad tienen errores materiales. Si se encuentran errores compensatorios en otras partes de la auditoría, como en el inventario, el auditor puede concluir que los errores estimados en las cuentas por cobrar son aceptables. Por supuesto, antes de que finalice la auditoría, el auditor debe evaluar si un error en una cuenta puede hacer que los estados financieros sean engañosos incluso si hay errores compensatorios.
- Realizar pruebas de auditoría ampliadas en áreas específicas: Si un análisis de los errores indica que la mayoría de los errores son de un tipo específico, puede ser conveniente restringir el esfuerzo de auditoría adicional al área problemática. Por ejemplo, si un análisis de los errores en las confirmaciones indica que la mayoría de los errores son causados por no registrarlas

devoluciones de ventas, se puede realizar una investigación ampliada de los productos devueltos para asegurarse de que se han registrado. Sin embargo, se debe ser muy cuidadoso al evaluar la causa de todos los errores en la muestra antes de sacar conclusiones sobre el énfasis adecuado en las pruebas ampliadas. Puede haber más de un área problemática.

Cuando se analiza y corrige un área problemática mediante el ajuste de los registros del cliente, los elementos de la muestra que provocan el aislamiento del área problemática entonces se puede mostrar como “correctos.” La estimación del punto se puede recalcular ahora sin los errores que se han “corregido.” El error del muestreo y la aceptabilidad de la población también tendrán que reconsiderarse con los nuevos hechos.

- Aumentar el tamaño de la muestra: Cuando el auditor aumenta el tamaño de la muestra, el error de muestreo se reduce si en la muestra expandida la tasa de errores, la cantidad de dólares y su dirección son similares a las de la muestra original. Por lo tanto, aumentar el tamaño de la muestra puede satisfacer los requerimientos de error tolerable del auditor.

Incrementar el tamaño de la muestra lo suficiente para cumplir con los estándares de error tolerable del auditor con frecuencia es costoso, en especial cuando la diferencia entre el error tolerable y el error proyectado es pequeña. Incluso si aumenta el tamaño de la muestra, no existe la seguridad de un resultado satisfactorio. Si el número, cantidad y dirección de los errores en la muestra ampliada son proporcionalmente mayores o más variables que en la muestra original, es probable que los resultados sigan siendo inaceptables.

Para pruebas de la confirmación de cuentas por cobrar y observación del inventario, a menudo es difícil aumentar el tamaño de la muestra debido al problema práctico de “reabrir” esos procedimientos una vez que se ha realizado el trabajo inicial. Para cuando el auditor descubre que la muestra no era lo suficientemente grande, por lo general, ya pasaron varias semanas.

A pesar de estas dificultades, a veces el auditor debe incrementar el tamaño de la muestra después de que la prueba original ha finalizado. Es mucho más común aumentar el tamaño de la muestra en áreas de la auditoría diferentes a las confirmaciones y observación del inventario, pero en ocasiones es necesario hacerlo incluso para estas dos áreas. Cuando se utiliza el muestreo estratificado, con frecuencia el aumento de las muestras se enfoca en los estratos que contienen cantidades más grandes, a menos que parezca que los errores se concentren en algún otro estrato.

**Ajustar saldos:** Cuando el auditor concluye que un saldo tiene errores materiales, el cliente puede estar dispuesto a ajustar el valor del libro con base en los resultados de la muestra.

**Solicitar que el cliente corrija la población:** En algunos casos, los registros del cliente son tan deficientes que se requiere una corrección de toda la población antes de poder finalizar la auditoría. Por ejemplo en las cuentas por cobrar, se le puede pedir al cliente que prepare el programa de vencimiento nuevamente, si el auditor concluye que tiene errores de importancia. Cuando el cliente cambia la valuación de algunos elementos en la población, los resultados se deben auditar una vez más.



Rehusarse a emitir una opinión sin salvedades: Si el auditor cree que la cantidad registrada en una cuenta no se ha indicado de manera imparcial, será necesario seguir al menos una de las alternativas anteriores o calificar el informe de auditoría de la manera adecuada. Si el auditor cree que existe una posibilidad razonable de que los estados financieros tengan errores materiales, sería una infracción seria de las normas de auditoría emitir una opinión sin salvedades. También es importante tener en mente cuando el auditor identifica errores materiales en una compañía pública, la presencia de ese error se debe considerar como una debilidad material cuando se informe del control interno sobre los informes financieros.

### 5.3. MUESTREO DE UNIDADES MONETARIAS

Ahora que se ha analizado el muestreo no estadístico, se verá el muestreo estadístico, iniciando con el muestreo de unidades monetarias.<sup>39</sup>

El muestreo de unidades monetarias (MUM) es una innovación en la metodología del muestreo estadístico que se desarrolló especialmente para el uso de los auditores. Ahora es el método estadístico de muestreo para las pruebas a detalles de saldos que utiliza más comúnmente, ya que tiene la simplicidad estadística del muestreo de atributos y además proporciona un resultado estadístico expresado en dólares (u otra moneda adecuada). Al MUM también se le conoce como muestreo de unidades de dólar, muestreo de cantidades monetarias acumulativas y muestreo con probabilidad proporcional al tamaño.

Existen muchas más similitudes que diferencias al utilizar el MUM y el muestreo no estadístico. Los 14 pasos se deben realizar también para el MUM aunque algunos se realizan de manera diferente. Sin embargo, el entendimiento de esas diferencias es la clave para la comprensión del MUM.

La definición de la unidad de muestreo es un dólar individual. Una característica esencial del MUM es la definición de la unidad de muestreo como un

---

<sup>39</sup> Alvin A Arens, Randal J Elder, Mark S Beasley *Auditoría un enfoque integral* p. 457



dólar individual en un saldo de cuenta. El nombre del método estadístico, muestreo de unidades monetarias, es resultado de esta característica distintiva.

El tamaño de la población es la población de dólares registrados. Esta definición de tamaño de población es congruente con el uso de unidades de dólar. A causa del método de selección de muestra en el MUM, que se estudiará posteriormente, no es posible evaluar la probabilidad de elementos no registrados en la población. Por ejemplo que se utiliza el MUM para evaluar si el inventario se declaró de manera imparcial. El MUM no se puede utilizar para evaluar si ciertos elementos del inventario existen pero no se han contado. Si el objetivo de precisión es importante en la prueba de la auditoría y, por lo general lo es, ese objetivo se debe cumplir por separado a partir de las pruebas del MUM.

El criterio preliminar de materialidad se utiliza para cada cuenta en lugar del error tolerable: otro aspecto único del MUM es el uso del criterio preliminar de materialidad, para determinar de manera directa la cantidad de error tolerable para la auditoría de cada cuenta. Otras técnicas de muestreo requieren que el auditor determine el error tolerable para cada cuenta al asignarles su criterio preliminar acerca de su materialidad. Esto no se requiere cuando se utiliza el MUM.

El tamaño de la muestra se determina mediante una fórmula estadística: la información utilizada y el cálculo del tamaño planeado de la muestra se muestra más adelante<sup>40</sup>.

Para decidir la aceptabilidad de la población se utiliza una regla de decisión formal: la regla de decisión utilizada para el MUM es similar a la que se utiliza para el muestreo no estadístico, pero es lo bastante diferente para ameritar un análisis.

La selección de la muestra se realiza mediante la PPT: las muestras de las unidades monetarias son muestras seleccionadas con una probabilidad proporcional al tamaño de la selección de la muestra (PPT). Tales muestras son muestras de dólares individuales en la población. Sin embargo, los auditores no pueden auditar dólares individuales. Por lo tanto, el auditor debe determinar la unidad física para realizar las pruebas de auditoría.

---

<sup>40</sup> Alvin A Arens, Randal J Elder, Mark S Beasley, *Auditoría un enfoque integral* p. 460.

Las muestras de PPT se pueden mediante un software de computadora, tablas de números aleatorios, o técnicas de muestreo sistemático. Una ilustración de una población de cuentas por cobrar, incluyendo los totales acumulativos.

Un problema que presenta la selección de la PPT es que los elementos de la población con un saldo registrado cero no tienen oportunidad de ser seleccionados, mediante la selección de muestra pro medio de la PPT, aunque pudieran contener errores. De manera similar, los saldos pequeños que han subvaluado de manera importante tienen poca probabilidad de ser incluidos en la muestra. Este problema se puede superar al realizar pruebas específicas de auditoría para los elementos de saldos pequeños y de cero, en caso de que causen inquietud.



Otro problema es la incapacidad de incluir los saldos negativos, como los saldos de créditos en las cuentas por cobrar, en la muestra de PPT (unidad monetaria). Es posible ignorar los saldos negativos para la selección de la PPT y aplicar pruebas a esas cantidades por otros medios. Una alternativa a tratarlos como saldos positivos y agregarles el número total de unidades monetarias que se están probando; sin embargo, esto complica el proceso de evaluación.<sup>41</sup>

---

<sup>41</sup> Alvin A Arens, Randal J Elder, Mark S Beasley, *Auditoría un enfoque integral*, p. 465.

El auditor generaliza de la muestra a la población mediante las técnicas del MUM.<sup>42</sup> A pesar del método del muestreo seleccionado, el auditor debe generalizar de la muestra a la población mediante:

- La proyección de los errores de los resultados de la muestra a la población.
- La determinación del error de muestreo relacionado.

Existen cuatro aspectos importantes en la generalización con el uso del MUM:<sup>43</sup>

- 1) Las tablas de muestreo de los atributos se utilizan para calcular los resultados.
- 2) Los resultados de los atributos se deben convertir a dólares. El MUM estima el error de dólares en la población, no el porcentaje de elementos en la población que tienen errores. El MUM logra esto al definir cada elemento de la población como un dólar individual. Por lo tanto, la estimación de la tasa de dólar de población que contiene un error es una forma de estimar el error de dólares total.
- 3) El auditor debe hacer una suposición sobre el porcentaje de error para cada elemento de la población que contiene errores. Esta suposición le permite al auditor utilizar las tablas de muestreo de atributos para estimar los errores de dólares.
- 4) Los resultados estadísticos cuando se utiliza el MUM se les denomina límites de error. Estos límites de error son estimaciones de la sobrevaluación máxima probable (límite de error superior) y la subvaluación máxima probable (límite de error inferior) a un RAAI determinado. De calcula tanto el límite de error superior como el límite de error inferior.

---

<sup>42</sup> Alvin A Arens, Randal J Elder, Mark S Beasley, *Auditoría un enfoque integral* p. 529.

<sup>43</sup> Alvin A Arens, Randal J Elder, Mark S Beasley, *Auditoría un enfoque integral* p. 529.

Este paso final, la generalización de la muestra a la población, es una parte extremadamente importante del MUM. La generalización es diferente cuando el auditor no encuentra errores en la muestra, en comparación a cuando sí existen errores. La generalización conforme a estas dos situaciones se describe a continuación.

## ACTIVIDADES DE APRENDIZAJE

- 1.- Del Listado de clientes, que se anexa, indique si es más conveniente realizar un muestro estadístico o no estadístico.
- 2.- Un vez decidido el tipo de muestreo a utilizar, realícelo y comenten los resultados en clase.
- 3.- Con el resultado obtenido indique si cambiaría su decisión del método de muestreo utilizado.

CLIENTE		TOTAL			
		MONEDA NACIONAL			
		No Contratos	Saldo Insoluto	Saldo Vencido	Saldo Total
TOTAL		344	\$ 811,405,780	\$ 4,162,867	\$ 767,556,791
TOTAL CV		319	\$ 671,573,810	\$ 4,322,372	\$ 627,884,326
TOTAL PC		25	\$ 139,831,970	\$ 159,505	\$ 139,672,465
1	ASTRO SADECV	6	\$ 6,212,716	\$ 69,585	\$ 6,282,301
2	AUTOMOVILE SADECV	9	\$ 2,500,631	\$ 670	\$ 2,529,257
3	AUTOT AB SADECV	14	\$ 5,829,161	\$ 198,364	\$ 6,036,061
4	CAMIONERASADECV	15	\$ 17,683,200	\$ 674,561	\$ 18,384,380
5	CAMIONES RADCV	65	\$ 96,422,646	\$ 817,578	\$ 97,246,864
6	CAMIONES DE CUAUTDECV	2	\$ 41,036,531	\$ 0	\$ 41,036,531
7	CAMIONESDIESELDELPAIFICOSADECV	1	\$ -	\$ 3	\$ 3
8	CAMIONESVENCEDOR SADECV	31	\$ 20,442,503	\$ 14,418	\$ 20,456,921
9	CAMIONESY AUTOBUSESSADECV	2	\$ 4,089,152	\$ -	\$ 4,089,152
10	REFACCIONESEL PAJARITOSADECV	4	\$ 6,988,430	\$ 1,170,319	\$ 8,158,749
11	TRACTOCAMIONESDEMICHOCANSADECV	8	\$ 7,319,154	\$ 49,835	\$ 7,375,877
12	ZAMORASADECV	7	\$ 8,058,035	\$ 42	\$ 8,058,077
13	GOLFOSADECV	9	\$ 23,589,841	\$ 125,416	\$ 23,464,426
14	AUTOMOTRIZMONTERREYSADECV	11	\$ 18,916,434	\$ 2,344,307	\$ 21,260,740
15	CORPORACIONSADECV	13	\$ 91,386,554	\$ 1,131,225	\$ 90,255,329
16	ALEMANADELBAJIOSADECV	17	\$ 3,325,852	\$ 629,533	\$ 2,696,319
17	EURONESSADECV	1	\$ 338,734	\$ -	\$ 338,734
18	CARGOSADECV	2	\$ 275,356	\$ 113,330	\$ 162,026
19	EUROCENTROSADCEV	2	\$ -	\$ 22	\$ 22
20	GOMSASADECV	4	\$ 1,444,741	\$ 79	\$ 1,444,820
21	INMOBILIARIADECV	1	\$ 20,200,698	\$ 10	\$ 20,200,708
22	INTERCAADECV	4	\$ 1,638,197	\$ 185	\$ 1,638,382
23	INTERMOTORESSADECV	17	\$ 37,468,329	\$ 56,411	\$ 13,467,592
24	JOLSADECV	10	\$ 26,415,194	\$ 159,893	\$ 2,517,939
25	OTROS	11	\$ 74,306,977	\$ 6,158	\$ 74,300,820
26	SANCHEZADECV	2	\$ 16,592,270	\$ 535,870	\$ 17,128,140
27	TECNONORTESADECV	17	\$ 11,126,105	\$ 707	\$ 11,152,614
28	TRACTOSADECV	8	\$ 2,403,772	\$ 51,063	\$ 2,352,708
29	TRAILERSDEMEXICOSADECV	15	\$ 8,717,108	\$ 70,905	\$ 8,646,203
30	CENTROAUTOMOTRIZSADECV	1	\$ 341,849	\$ 0	\$ 341,849
31	CAMIONESSADECV	6	\$ 116,092,410	\$ 59,022	\$ 116,033,388
32	VILLA CENTROCAMIONEROSADECV	1	\$ -	\$ 2	\$ 2
33	LEONSADECV	2	\$ 411,227	\$ 416,162	\$ 827,389
34	QUERETAROSADECV	1	\$ -	\$ 0	\$ 0

### 5.3.1 Generalizar de la muestra a la población cuando no se encuentran errores pro medio del MUM

Suponga que el auditor está confirmado una población de cuentas pro cobrar para verificar la exactitud monetaria. La población tiene un total de 1 200 mil pesos, y se obtiene una muestra de 100 confirmaciones. En la auditoria no se descubrieron errores en la muestra. El auditor desea determinar el monto máximo de las cantidades sobrevaluadas y subvaluadas que puedan existir en la población incluso cuando la muestra no contenga errores. Éstos son el límite de error superior y el límite de error inferior, respectivamente. Al establecer el RAAI de 5%, se determina tanto el límite superior como inferior al ubicar la intersección del tamaño de la

muestra (100) y el número real de errores (cero) de la misma forma que en el muestreo de atributos. La TESC de 3% en la tabla representa el límite superior y el inferior, expresados como un porcentaje. Debido a que la tasa de error de la muestra fue de cero por ciento, el tres por ciento representa una estimación del error de muestreo.<sup>44</sup>

Por lo tanto, de acuerdo con los resultados de la muestra y los límites de error de la tabla, el auditor puede concluir con un cinco por ciento de riesgo de muestreo que no más de tres por ciento de las unidades de dólares en la población tienen errores. Para convertir este porcentaje en dólares, el auditor debe hacer una suposición acerca del porcentaje promedio de error para los dólares de la población que contienen un error. Esta suposición afecta de manera importante los límites de error. Para ilustrar esto, se revisan tres conjuntos de ejemplos de suposiciones:

- Una suposición de error de cien por ciento para las sobre valuaciones y su valuaciones.
- Una suposición de error de 10% para las sobre valuaciones y su valuaciones.
- Una suposición de error de 20% para las sobre valuaciones y una suposición de 200% para las subvaluaciones.

SUPOSICIÓN 1: Las cantidades sobrevaluadas son igual al 100%; las cantidades subvaluadas son al 100%; los límites de error para un RAAI de 5% son:

a) Límite superior de error =  $\$1,200,000 \times 3\% \times 100\% = \$36,000$

b) Límite inferior de error =  $\$1,200,000 \times 3\% \times 100\% = \$36,000$

La suposición es que en promedio, esos elementos de la población errónea tienen errores por la cantidad total de dólares del valor registrado, debido a que el límite de error es de 3%, no es probable que el valor del dólar del error exceda los 36 000 pesos (3% del total de unidades de dólar registradas en la población). Si

---

<sup>44</sup> Alvin A Arens, Randal J Elder, Mark S Beasley *Auditoría un enfoque integral* p. 451

todas las cantidades están sobrevaluadas, hay una sobrevaluación de 36 000 pesos. Si todas están subvaluadas, hay una subvaluación de 36 000 pesos

La suposición de errores del 100% es extremadamente conservadora, en especial para las sobrevaluaciones. Suponga que la tasa real de excepción de la población es de 3%. Las siguientes dos condiciones deben existir antes de que los 36 000 pesos reflejen adecuadamente la cantidad real de la sobrevaluación.<sup>45</sup>

- 1) Todas las cantidades han de ser sobrevaluaciones. Las cantidades compensatorias habrían reducido la cantidad de la sobrevaluación.
- 2) Todos los elementos con errores de la población deben ser 100% erróneos. Por ejemplo, no puede haber un error como el de un saldo de cuentas por cobrar de 226 pesos registrado como 262 pesos. Esto sería solamente un error del 13.7% ( $262 - 226 = 36$  de sobrevaluación;  $36/262 = 13.7\%$ ).

En el cálculo de los límites de error de sobrevaluación y subvaluación para 36 000 pesos, el auditor no calculó una estimación del punto ni el error de muestreo (llamado cantidad de precisión en el MUM) en la forma en que se analizó anteriormente. Esto es porque las tablas utilizadas incluyen tanto una estimación del punto como una cantidad de precisión para derivar la tasa superior de excepción. A pesar de que la estimación del punto y la cantidad de precisión no se calculan para el MUM, están implícitas en la determinación de los límites de error y se pueden deducir a partir de las tablas. Por ejemplo, en esta ilustración, la estimación del punto es cero y la precisión estadística es de 36 000 pesos.

SUPOSICIÓN 2: las cantidades de la sobrevaluación son igual a diez por ciento; las cantidades de subvaluación son igual a diez por ciento; las cantidades de subvaluación son igual a diez por ciento; los límites de error para un RAAI de 10% son:

---

<sup>45</sup> Alvin A Arens, Randal J Elder, Mark S Beasley *Auditoría un enfoque integral*, p. 534

- Límite superior de error= $\$1,200,000 \times 3\% \times 10\% = \$3,600$
- Límite inferior de error =  $\$1,200,000 \times 3\% \times 10\% = \$3,600$

La suposición es que, en promedio, esas partidas con errores tienen errores de no más de 10%. Si todas las partidas tuvieron errores en una dirección, los límites de error serían + 3 600 pesos y - 3 600 pesos. El cambio de 100% a 10% en la suposición del error afecta de manera importante los límites de error. El efecto va en proporción directa de la magnitud del cambio.

SUPOSICIÓN 3. Las cantidades de la sobrevaluación son igual a 20%; cantidades de subvaluación son igual a 200%; los límites de error a un RAAI de cinco por ciento son.

- Límite superior de error=  $\$1,200,000 \times 3\% \times 20\% = \$7,200$
- Límite inferior de error =  $\$1,200,000 \times 3\% \times 200\% = \$72,000$

La justificación para un porcentaje mayor de subvaluaciones es el potencial para un error más amplio en términos de porcentaje. Por ejemplo una cuenta por cobrar registrada en \$20 que se debió registrar en 200 pesos, está subvaluada por 900%  $[(200-20)/200]$ .

Los elementos que contienen grandes cantidades de subvaluaciones pueden tener un valor registrado pequeño como resultados de tales errores. En consecuencia, debido a la mecánica del MUM, pocos de éstos tendrán oportunidad de ser seleccionados en la muestra. Por esta razón, algunos auditores seleccionan una muestra adicional de elementos pequeños para complementar la muestra de la unidad monetaria cuando las cantidades de subvaluación representan un problema importante para la auditoría.

### 5.3.2 Porcentaje adecuado de suposición de error



La suposición acumulada del porcentaje general de error en aquellos elementos de la población que contienen un error es una decisión del auditor. El auditor debe de terminar estos porcentajes basados en el criterio profesional de las circunstancias. A falta de información convincente que señale lo contrario, la mayoría de los auditores creen que es deseable asumir una cantidad del 100% para las sobrevaluaciones y subvaluaciones a menos que haya errores en los resultados de las muestras. Este método se considera muy conservador, pero es más fácil de justificar que cualquier otra suposición. De hecho, la razón por la que los límites superior e inferior se conocen como límites de error cuando se utiliza el MUM, en lugar de error máximo probable o el término estadístico comúnmente usado límite de confianza, se debe el uso difundido de esa suposición conservadora. A menos que se indique lo contrario.

### 5.3.3 Generalización cuando se encuentran errores.<sup>46</sup>

Los cuatro aspectos de la generalización de la muestra a la población anteriormente analizada aún aplican, pero su uso se modifica de la manera siguiente.

- 1) Las cantidades de la sobrevaluación y subvaluación se manejan de manera separada y después se combinan. Primero se calculan los límites superior e inferior de error por separado para las cantidades de sobrevaluación y subvaluación. La estimación del punto de la subvaluación se utiliza para reducir el límite inferior inicial de error.
- 2) Se hace una suposición diferente de errores para cada error, incluyendo los errores cero. Cuando no había errores en la muestra, se requirió una suposición en lo que respecta al porcentaje promedio de error para los elementos de la población con errores. Los límites de error se calculan al mostrar varias suposiciones diferentes. Ahora que los errores se han encontrado, la información de la muestra está disponible para utilizarse en la

---

<sup>46</sup> Alvin A Arens, Randal J Elder, Mark S Beasley *Auditoría un enfoque integral* p. 536

determinación de los límites de error. La suposición de error aún es requerida, pero se puede modificar con base a estos datos de errores reales.

- 3) El auditor debe tratar con las capas de la tasa de excepción superior calculada (TESC) de la tabla de muestreo de atributos. La razón para hacer esto es que existen diferentes posiciones de error para cada error. Las capas se calculan primero mediante la determinación de la TESC de la tabla para cada error y después se calcula cada capa.
- 4) Las suposiciones de errores se deben asociar con cada capa. El método más común para asociar las suposiciones de error con las capas es ser conservador al asociar los porcentajes mayores de error de dólar con las capas más grandes.

La mayoría de los usuarios del MUM cree que el método que se acaba de analizar es abiertamente conservador cuando existen cantidades conservatorias. Si se encuentra una cantidad sobrevaluada, es razonable que el límite para las cantidades sobrevaluadas deba ser más bajo de lo que sería sino se hubieran encontrado las cantidades subvaluadas y viceversa. El ajuste de los límites para las cantidades compensatorias se hace como sigue:

- 1) Se lleva a cabo una estimación del punto de los errores para las cantidades de sobrevaluación y subvaluación.
- 2) Cada límite se reduce mediante la estimación del punto opuesto.

La estimación del punto para las sobrevaluaciones se calcula multiplicando la cantidad de sobrevaluación en las unidades de dólares por el valor registrado. El mismo método se utiliza para calcular la estimación del punto para las subvaluaciones.

#### *5.3.4 Decidir la aceptabilidad de la población por medio del MUM*

Después de que se calculan los límites de error, el auditor debe decidir si la población es aceptable. Para hacerlo, es necesaria una regla de decisión. La regla de decisión para el MUM consiste en lo siguiente:

- Si ambos, el límite inferior de error (LIE) y el límite de error superior (LES) caen entre cantidades de error tolerable de sobrevaluación y subvaluación, aceptar la conclusión de que el valor del libro no tiene errores por una cantidad material.

El auditor debe concluir que el LIE y LES para las situaciones 1 y 2 caen por completo dentro de los límites de error tolerable de subvaluación y sobrevaluación. Por lo tanto, se rechaza el valor del libro de la población.

#### *Acción cuando se rechaza una población*

Cuando uno o ambos límites de error se encuentran fuera de los límites de error tolerable y la población no se considera aceptable, el auditor tiene varias opciones. Éstas son las mismas que conciernen al muestreo no estadístico y ya se han analizado.

#### *5.3.5 Determinación del tamaño de la muestra mediante el MUM*

Este método es similar al que se utiliza para el muestreo de atributos de unidades físicas, utilizando las tablas de muestreo de atributos. Las cinco cosas que se deben conocer o especificar ya se han analizado.

- 1) *Materialidad* El criterio preliminar relativo a la materialidad, por lo general, es base para la cantidad utilizada de error tolerable. Si se espera que haya errores en las pruebas que no son de MUM, el error tolerable será mucho menor que esas cantidades. El error tolerable puede ser diferente para las sobrevaluaciones que para las subvaluaciones.

2) *Suposición del porcentaje promedio de error para las partidas de la población que contienen un error.* De nuevo, puede haber una suposición separada para los límites superiores o inferiores. Esto también es un criterio del auditor. Se debe basar en el conocimiento del auditor sobre el cliente y su experiencia pasada, y si se utiliza menos de 100%, la suposición debe ser claramente defendible.

3) *Riesgo aceptable de aceptación incorrecta.* El RAAI es un criterio del auditor y con frecuencia se llega a éste con ayuda del modelo de riesgo de auditoría.

4) *Valor de la población registrado.* El valor del dólar de la población se toma de los registros del cliente.

5) *Estimación de la tasa de excepción de la población.* Normalmente, de la tasa de excepción de la población para el MUM es cero, ya que es más adecuado utilizar el MUM cuando no se esperan errores o sólo se esperan unos cuantos. Cuando se esperan errores, la cantidad total en dólares del error esperado de la población es calculada y luego expresada como un porcentaje del valor registrado de la población.

*Relación entre el modelo de riesgo de auditoría con el tamaño de muestra para el mum*

$$RPD = \frac{RAA}{RI \times RC}$$

#### 5.3.6 Usos en auditoría del muestreo de la unidad monetaria

El MUM es atractivo para los auditores por al menos cuatro razones. Primero, aumenta de manera automática la probabilidad de selección de elementos de dólares elevados de la población que se está auditando. Los auditores hacen una

práctica de concentración en estos elementos porque, por lo general, representa el riesgo más grande de errores materiales. El muestreo estratificado también se puede utilizar para este propósito, pero el MUM con frecuencia es más fácil de aplicar.

Segundo, el MUM con frecuencia reduce el costo de realización de las pruebas de auditoría porque varios elementos de la muestra se prueban al momento. Por ejemplo, si un elemento grande conforma un diez por ciento del valor total de dólar registrado de la población y el tamaño de la muestra es cien, el método de la selección de muestra de la PPT quizá dé un resultado de aproximadamente un 10% de los elementos de la muestra del elemento de la población más grande.

Tercero. El MUM es atractivo debido a su facilidad de aplicación. Las muestras de unidades monetarias se pueden evaluar al aplicar tablas simples. Es fácil enseñar y supervisar el uso de las técnicas de MUM. Las firmas que utilizan el MUM utilizan en gran medida los programas de computadora o tablas especiales que hacen más eficiente la determinación del tamaño de la muestra y evaluación incluso más allá de lo que se muestra aquí.

La desventaja principal del MUM tiene dos caras. Primero, los límites de errores tales que resultan cuando se encuentran los errores pueden ser demasiado altos para que sean de utilidad para el auditor. Esto se debe a que los métodos de evaluación son inherentemente conservadores cuando se encuentran errores y con frecuencia producen límites de materialidad excesiva. Para superar este problema, pueden requerirse muestras grandes.

Segundo. Puede ser incómodo seleccionar las muestras de la PPT de grandes poblaciones sin la asistencia de la computadora.

#### 5.4. MUESTREO DE VARIABLES

Como el muestreo de unidades monetarias, es un método estadístico que utilizan los auditores.<sup>47</sup> El muestreo de variables y muestreo no estadístico para las

---

<sup>47</sup> Alvin A Arens, Randal J Elder, Mark S Beasley, *Auditoría un enfoque integral* p. 539.

pruebas de detalles de saldo tienen el mismo objetivo; medir la cantidad real de errores en un saldo. Como el muestreo no estadístico, cuando se determina la cantidad de errores excede la cantidad tolerable, se rechaza la población y se toman acciones adicionales por parte del auditor.

Existen varias técnicas de muestreo que contribuyen a la clase general de métodos llamada muestreo de variables. Las que se estudian en esta sección son la estimación de diferencia, estimación de razones y estimación de media por unidad.

*Estimación de la diferencia.* Se utiliza para medir la cantidad total estimada de errores en una población cuando existe un valor registrado y un valor auditado para cada elemento en la muestra.

*Estimación de razones.* Es similar a la estimación de la diferencia, excepto que la estimación del punto del error de la población se determina al multiplicar la porción de los dólares de la muestra con errores por el valor del libro de la población total registrada. El cálculo de los límites de confianza del error total se puede realizar para la estimación de razones con un cálculo similar al que se muestra para una estimación diferente.<sup>48</sup>

*Estimación de la media por unidad.* El auditor está interesado en el valor auditado y no en la cantidad de errores de cada elemento en la muestra. Salvo por la definición de lo que se está midiendo, la estimación de media por unidad se calcula exactamente de misma forma que la estimación de la diferencia. La estimación del punto del valor auditado es el valor promedio auditado de los elementos en la muestra, multiplicando por el tamaño de la población. El intervalo de precisión calculado se calcula con base en el valor auditado de los elementos de la muestra y no en los errores. Cuando el auditor ha calculado los límites superior e inferior de confianza, se toma una decisión sobre la aceptabilidad de la población al comparar estas cantidades con el valor registrado del libro.

---

<sup>48</sup> Alvin A Arens, Randal J Elder, Mark S Beasley, *Auditoría un enfoque integral*, p. 540.



## AUTOEVALUACIÓN

1.- El tipo de muestreo más utilizado es:

- a) Muestreo no estadístico
- b) Muestreo de unidades monetarias
- c) Muestreo de variables
- d) Todas las anteriores**

2.- En el muestreo para pruebas de detalle, se utiliza:

- a) Definiciones de población.**
- b) Definir el muestreo
- c) Selección del procedimiento
- d) Todas las anteriores

3.- Indique cual es el propósito del muestreo estratificado.

- a) No subdividir a la población.
- b) Enfatizar ciertos elementos de la población y restar énfasis a otros.**
- c) Evitar errores
- d) Todas las anteriores

4.- En el muestreo de variables, las siguientes estimaciones son utilizadas:

- a) Estimación de la diferencia.
- b) Estimación de razones
- c) Estimación de la medida por unidad
- d) Todas las anteriores**



## UNIDAD 6

### NORMAS DE AUDITORÍA

#### OBJETIVO

El alumno conocerá las diversas normas a las cuales se tendrá que sujetar el auditor durante el desarrollo de sus actividades.

#### TEMARIO

##### 6.1. Normas de Auditoria Generalmente Aceptadas

6.1.1 Normas de Estados Financieros emitidos por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos. (IMCP).

6.2. Ley Sarbanes Oxley.

6.3. Securities and Exchange Comision (SEC)

6.4. Normas internacionales de auditoria

## INTRODUCCIÓN

Las normas de Auditoria son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de este trabajo.<sup>49</sup>

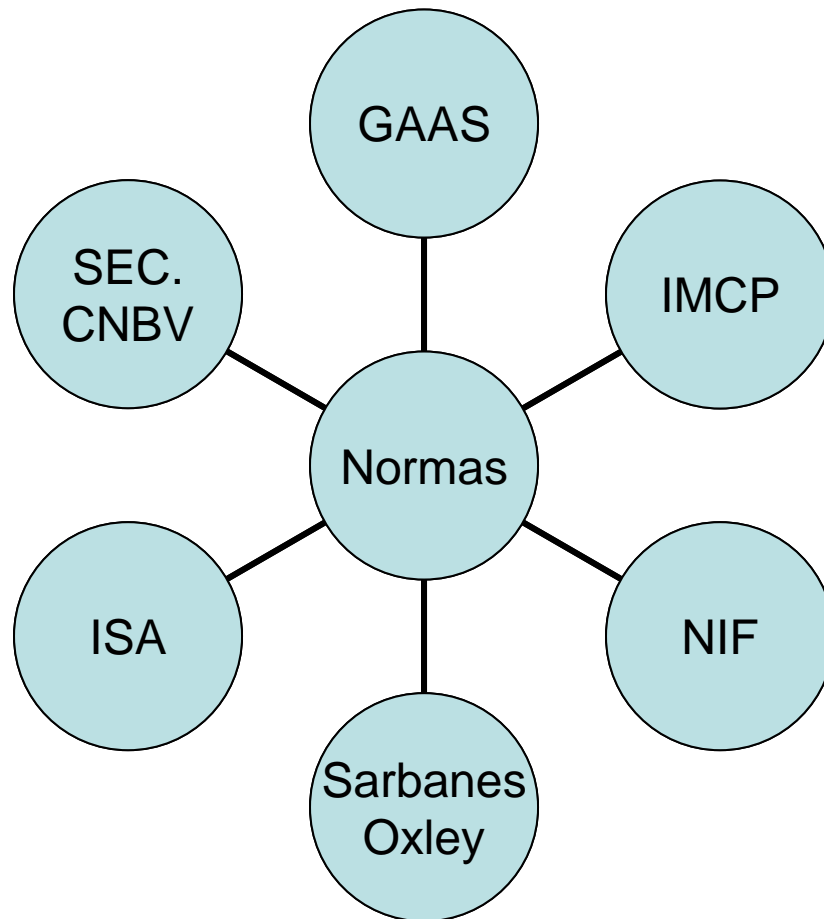
El auditor dentro del desarrollo de su profesión debe conocer la empresa a la cual está revisando, ya que puede estar sujeta y diferentes tipos de normas.



---

<sup>49</sup> Juan Ramón Santillana González, *Auditoria fundamentos*, p. 74.

## MAPA CONCEPTUAL



## 6.1 NORMAS DE AUDITORÍA GENERALMENTE ACEPTADAS

Las normas de auditoría son directrices generales que ayudan a los auditores a cumplir con sus responsabilidades profesionales en la auditoría de estados financieros históricos.

Las directrices más amplias disponibles son las 10 normas de auditoría generalmente aceptadas (GAAS por sus siglas en inglés). Fueron elaboradas por el AICPA en 1947 y han sufrido cambios mínimos desde que fueron emitidas. Estas normas son un marco de referencia con base el cual se pueden realizar interpretaciones.

Las 10 normas de auditoría generalmente aceptadas se resumen en tres categorías: (GAAS por sus siglas en inglés).<sup>50</sup>

- Normas generales
  - La auditoría debe ser realizada por una persona o personas que cuenten con capacitación técnica adecuada y la competencia como auditor.
  - En todos los asuntos relativos a un contrato, el o los auditores deben conservar una actitud mental independiente.
  - Debe tenerse cuidado profesional en el desempeño y planeación de la auditoría y en la preparación del informe.
- Normas sobre el trabajo de campo
  - El trabajo debe ser planeado adecuadamente y los asistentes, si se cuenta con ellos, deben ser supervisados de forma adecuada.
  - Debe conocerse de forma detallada el control interno, a fin de planear la auditoría y determinar la naturaleza, duración y extensión de las pruebas que se desarrollarán.
  - Se debe obtener suficiente evidencia mediante inspección, observación, consultas y confirmaciones para tener una base razonable para emitir una opinión respecto a los estados financieros que se auditen.
- Normas sobre información.

---

<sup>50</sup> Alvin A Arens, Randal J Elder, Mark S Beasley, *Auditoría un enfoque integral*, p. 34.

- El informe debe manifestar si los estados financieros se presentan de conformidad con las normas de información financiera aplicables.
- En el informe se deben identificar aquellas circunstancias en las que no se hayan observado los principios de manera coherente en el periodo actual en relación con el periodo anterior.
- Las revelaciones informativas en los estados financieros deben considerarse razonablemente adecuadas a no ser que se indique otra cosa en el informe.
- El informe debe contener una opinión de los estados financieros, en su totalidad, o alguna indicación de que no puede emitirse una opinión. Cuando esto último sucede las razones deben darse.



#### *6.1.1 Normas de estados financieros emitidos por el instituto mexicano de contadores públicos. (IMCP)*

Durante más de 30 años, la Comisión de Principios de Contabilidad (CPC) del Instituto Mexicano de Contadores Públicos A. C. (IMCP) fue la encargada de emitir la normatividad contable en nuestro país, en boletines y circulares de Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. En este conjunto de boletines se establecieron los fundamentos de la contabilidad financiera en los que se basó no

sólo el desarrollo de normas particulares, sino también la respuesta a controversias o problemáticas derivadas de la emisión de estados financieros de las entidades económicas. Indiscutiblemente, la CPC desempeñó esta función con un alto grado de dedicación, responsabilidad y profesionalismo.

A partir del 1º de junio de 2004, es el Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera, A. C. (CINIF) el organismo independiente que, en congruencia con la tendencia mundial, asume la función y la responsabilidad de la emisión de la normatividad contable en México.

El CINIF es un organismo independiente en su patrimonio y operación, constituido en el año 2002 por entidades líderes de los sectores público y privado, con objeto de desarrollar las “Normas de Información Financiera” (NIF) con un alto grado de transparencia, objetividad y confiabilidad, que sean de utilidad tanto para emisores como para usuarios de la información financiera.

Para lograr lo anterior, se conformó un Consejo Emisor del CINIF, al que se han integrado investigadores de tiempo completo provenientes de diferentes campos de experiencia y competencia profesional, resaltando su independencia de criterio, objetividad e integridad, quienes trabajan junto con reconocidos profesionistas y académicos voluntarios, a fin de lograr puntos de vista plurales e independientes. Asimismo, el proceso de emisión de normatividad está en todo momento bajo la observación de cualquier interesado, al publicarse en la página electrónica del CINIF, el inventario de proyectos, los avances a dichos proyectos, las normas en proceso de auscultación, las respuestas recibidas en este proceso y, finalmente, los documentos denominados “bases para conclusiones”, que dan respuesta a los comentarios recibidos durante la auscultación.

Desde luego, el propio IMCP ha sido promotor de la constitución del CINIF, por lo que ha establecido ya, en el Capítulo I de sus Estatutos, apartado 1.03, inciso m), que el IMCP tiene como objetivo, entre otros:

*“Adoptar como disposiciones fundamentales, consecuentemente de observancia obligatoria para los socios del Instituto, las normas de información financiera que*

*emita el Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera. . .”*

El CINIF es el encargado directo de desarrollar dicha normatividad; para lograrlo, lleva a cabo procesos de investigación y auscultación entre la comunidad financiera y de negocios, y otros sectores interesados, dando como resultado, la emisión de documentos llamados “Normas de Información Financiera (NIF)”, Mejoras a las mismas o, en su caso, “Interpretaciones a las Normas de Información Financiera (INIF)” y “Orientaciones a las Normas de Información Financiera (ONIF)”, siendo las Mejoras un documento que incluye propuestas de cambios puntuales a las NIF; y las INIF y ONIF, que son aclaraciones y guías de implementación de las NIF. La filosofía de las NIF es lograr, por una parte, la armonización de las normas locales utilizadas por los diversos sectores de nuestra economía; y, por otro lado, converger en el mayor grado posible, con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad.

Cuando se haga referencia genérica a las NIF, deberá entenderse que éstas comprenden tanto a las normas emitidas por el CINIF como a los boletines emitidos por la CPC que le fueron transferidos al CINIF el 31 de mayo de 2004. Sin embargo, cuando se haga referencia específica a alguno de los documentos que integran las NIF, éstos se llamarán por su nombre original, esto es, Norma de Información Financiera o Boletín, según sea el caso.

Derivado de lo anterior, la estructura de las NIF es la siguiente:

- a) las NIF, y sus Mejoras, las INIF y las ONIF emitidas por el CINIF;
- b) los Boletines emitidos por la CPC, que no hayan sido modificados, sustituidos o derogados por las nuevas NIF; y
- c) las NIIF aplicables de manera supletoria.

Cabe señalar que las “Circulares” son recomendaciones o aclaraciones emitidas en su momento por la CPC, pero que no asumen la forma de una norma, pues no pasaron por un proceso de auscultación.

Las NIF han sido clasificadas en:

- a) Normas conceptuales, que conforman el llamado Marco Conceptual (MC);
- b) Normas particulares;
- c) Interpretaciones a las normas particulares; y
- d) Orientaciones a las normas particulares.

Los pronunciamientos del CINIF son producto de un largo proceso que se inicia con la identificación de dudas o áreas de oportunidad en materia de información financiera que ameritan la exposición de una solución concreta o de una interpretación por parte del CINIF. Después del análisis y evaluación de las distintas alternativas por parte de los miembros del Consejo Emisor del CINIF, se formula un documento como un borrador para discusión, el cual una vez que ha sido aprobado por los votos de al menos las dos terceras partes de los miembros del Consejo, se envía al Comité Técnico Consultivo del CINIF para que realice recomendaciones o valide la normatividad propuesta para su divulgación.

Si el contenido del proyecto tiene el carácter de norma, se somete, durante un periodo suficientemente amplio, a un proceso de auscultación, normalmente tres meses, entre todas las personas interesadas en la información financiera. Todos los puntos de vista que se recogen, se analizan y evalúan cuidadosamente y, con base en ellos, se modifica en lo procedente el documento respectivo, el cual nuevamente debe ser aprobado por los votos de al menos las tres cuartas partes de los miembros del Consejo Emisor del CINIF. La versión aprobada se envía nuevamente al Comité Técnico Consultivo junto con un análisis de los puntos observados durante la auscultación más el sustento técnico por el cual fueron aceptadas o rechazadas las sugerencias o modificaciones propuestas durante ese proceso; además, en caso de proceder, debe enviarse el voto razonado de miembros del Consejo Emisor que hubiesen objetado parcial o totalmente el pronunciamiento que se está proponiendo como definitivo para que se apruebe su publicación como una norma obligatoria para las entidades que emitan información financiera de acuerdo con Normas de Información Financiera. Al documento aprobado que contiene la norma se le conoce como “NIF”.



Adicionalmente, el CINIF emite un documento llamado Mejoras a las Normas de Información Financiera (Mejoras a las NIF), que tiene como objetivo hacer cambios y precisiones a las Normas de Información Financiera (NIF) vigentes con la finalidad de establecer un planteamiento normativo más adecuado.

Las Mejoras a las NIF se presentan clasificadas en dos secciones: a) Sección I. Mejoras a las NIF que generan cambios contables. Son propuestas de modificaciones a las NIF que, de acuerdo con la NIF B-1, Cambios contables y correcciones de errores (NIF B-1), generan cambios contables en valuación, presentación o revelación en los estados financieros de las entidades; y b) Sección II. Mejoras a las NIF que no generan cambios contables. Son propuestas de modificaciones a las NIF para hacer precisiones a las mismas, que ayuden a establecer un planteamiento normativo más claro y comprensible; por ser precisiones, no generan cambios contables en los estados financieros de las entidades.

Los documentos de Mejoras a las NIF emitidos se incorporan en la página electrónica (web) del CINIF; a su vez, los cambios aprobados son incorporados en cada una de las NIF a las que afectan.

Además el CINIF emite Interpretaciones a las NIF que tienen por objeto a) aclarar o ampliar temas ya contemplados dentro de alguna NIF; o b) proporcionar oportunamente guías sobre nuevos problemas detectados en la información financiera que no estén tratados específicamente en las NIF, o bien sobre aquellos problemas sobre los que se hayan desarrollado, o que se desarrollen, tratamientos poco satisfactorios o contradictorios.

Las Interpretaciones a que se hace referencia en el inciso a) anterior, no son auscultadas, dado que no contravienen el contenido de la NIF de la que se derivan, en virtud de que esta última ya fue sometida a ese proceso. Las Interpretaciones a que se hace referencia en el inciso b) anterior, están sujetas a auscultación, que normalmente es por un plazo de un mes.

Eventualmente, el CINIF puede emitir orientaciones sobre asuntos emergentes que vayan surgiendo y que requieran de atención rápida, las cuales no son sometidas a auscultación, por lo que no son obligatorias.

Las normas contables son dinámicas y se van adaptando a los cambios experimentados en el entorno bajo el cual desarrollan su actividad las entidades. Esto es, algunas normas se modifican, otras se eliminan o bien simple y sencillamente surge la necesidad de emitir nuevas disposiciones. Esto hace necesario que con cierta periodicidad se publiquen ediciones nuevas debidamente actualizadas de este libro. Es importante señalar que la utilización de las NIF incrementa la calidad de la información financiera contenida en los estados financieros, asegurando así su mayor aceptación, no sólo a nivel nacional, sino también internacional.

Para facilitar el estudio y aplicación de las diferentes NIF, éstas se clasifican en las siguientes series:

Serie NIF A Marco Conceptual.

Serie NIF B Normas aplicables a los estados financieros en su conjunto.

Serie NIF C Normas aplicables a conceptos específicos de los estados financieros.

Serie NIF D Normas aplicables a problemas de determinación de resultados.

Serie NIF E Normas aplicables a las actividades especializadas de distintos sectores.

Información obtenida de [www.imcp.org.mx](http://www.imcp.org.mx)



## 6.2 LEY SARBANES OXLEY

La Ley Sarbanes–Oxley, es la más importante regulación surgida después de los escándalos financieros en Estados Unidos, bancarrota y supuestas fallas de auditoría que involucraron a compañías como Enron y World com. El 30 de julio de 2002 se convierte en ley, es considerada como la legislación más importante que afecta la profesión del auditor.<sup>51</sup>

La SOX nació como respuesta a una serie de escándalos corporativos que afectaron a empresas estadounidenses a finales del 2001, producto de quiebras, fraudes y otros manejos administrativos no apropiados, que mermaron la confianza de los inversionistas respecto de la información financiera emitida por las empresas. Así, en Julio de 2002, el gobierno de Estados Unidos aprobó la ley Sarbanes-Oxley, como mecanismo para endurecer los controles de las empresas y devolver la confianza perdida. El texto legal abarca temas como el buen gobierno corporativo, la responsabilidad de los administradores, la transparencia, y otras importantes limitaciones al trabajo de<sup>52</sup> los auditores.

---

<sup>51</sup> Alvin A Arens, Randal J Elder, Mark S Beasley, *Auditoria un enfoque integral*, p.30

<sup>52</sup> <http://www.deloitte.com>.

*Los puntos más importantes que introduce la Ley Sarbanes-Oxley son.*<sup>53</sup>

- Creación del “Public Company Accounting Oversight Board” (Comisión encargada de supervisar las auditorías de las compañías que cotizan en bolsa).
- El requerimiento de que las compañías que cotizan en bolsa garanticen la veracidad de las evaluaciones de sus controles internos en el informe financiero, así como que los auditores independientes de estas compañías constaten esta transparencia y veracidad.
- Certificación de los informes financieros, por parte del comité ejecutivo y financiero de la empresa.
- Independencia de la empresa auditora.
- El requerimiento de que las compañías que cotizan en bolsa tengan un comité de auditores completamente independientes, que supervisen la relación entre la compañía y su auditoría. Este comité de auditores pertenece a la compañía, no obstante los miembros que lo forman son completamente independientes a la misma. Esto implica que sobre los miembros, que forman el comité de auditores, recae la responsabilidad confirmar la independencia.
- Prohibición de préstamos personales a directores y ejecutivos.
- Transparencia de la información de acciones y opciones, de la compañía en cuestión, que puedan tener los directivos, ejecutivos y empleados claves de la compañía y consorcios, en el caso de que posean más de un 10% de acciones de la compañía. Asimismo estos datos deben estar reflejados en los informes de las compañías.
- Endurecimiento de la responsabilidad civil así como las penas, ante el incumplimiento de la Ley. Se alargan las penas de prisión, así como las multas a los altos ejecutivos que incumplen y/o permiten el incumplimiento de las exigencias en lo referente al informe financiero.

Protecciones a los empleados en caso de fraude corporativo. La OSHA (Oficina de Empleo y Salud) se encargará en menos de 90 días, reinsertar al trabajador,

---

<sup>53</sup> <http://www.horwath.com.mx>.

se establece una indemnización por daños, la devolución del dinero defraudado, los gastos en pleitos legales y otros costes.

## ACTIVIDADES DE APRENDIZAJE

1. Averigüe que otra profesión está sujeta a Normas Internacionales y nacionales para desempeñar su trabajo.
2. De la investigación del punto uno, explique en clase, como se evalúan esas normas y de ejemplos.
3. Realice una comparación entre las normas internacionales de auditoría y las normas emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos e indique si desde su punto de vista, faltan normas en México y porque.
4. Realice en una hoja una opinión de la Ley Sarbanes Oxley, indique si es funcional, si la considera vigente y si deberíamos de adoptar una normatividad similar en México.



### 6.3. Securities and Exchange Comision.-

La SEC es una dependencia del gobierno de Estados Unidos de Norteamérica cuyo objetivo es proporcionar a los inversionistas información confiable para tomar decisiones de inversión.<sup>54</sup>

Las decisiones y normatividad afectaran a aquellas empresas que coticen en las bolsas de los Estados Unidos de Norteamérica.

Aunque la SEC solicita mucha información que no es de interés directo de los CPC, los decretos de los estados financieros requieren estados financieros acompañados de opinión de auditores.

De especial interés para los auditores son varios los informes específicos, los más importantes son:

- Los formatos de S-1 a S-16. Formatos a llenar cuando se planea emitir nuevos valores.
- El formato 8-K. Este informe se presenta cuando ocurren sucesos significativos que sean de interés de los inversionistas. Entre dichos sucesos se incluye la adquisición o venta de una subsidiaria, un cambio de funcionarios o directores, la adición de una nueva línea de productos.
- El formato 10-K. Las compañías con capital público deben presentar anualmente este informe en un plazo de 60 días después del cierre del año fiscal. Las empresas deben presentar en un plazo no mayor de 90 días. Esta información incluye información detallada sobre los estados financieros auditados.
- El formato 10-Q. Cada trimestre, todas las compañías de propiedad pública deben presentar este informe, que contiene determinada información financiera. Además antes de presentarse a la SEC, debe practicarse una auditoría a los estados financieros.

---

<sup>54</sup> Alvin A Arens, Randal J Elder, Mark S Beasley, *Auditoria un enfoque integral*, p 31.

El equivalente de la SEC en México es la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, (CNBV), la cual regula a las empresas que cotizan en bolsa, y entidades financieras, mediante circulares.



#### 6.4. NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA

La globalización de negocios y de los mercados de capital ha creado un fuerte interés y tendencia hacia el desarrollo uniforme de la contabilidad y de las normas de auditoría a nivel mundial. En la actualidad, representantes de diferentes países trabajan juntos en proyectos para establecer normas y coordinar nuevas normas internacionales de auditoría.<sup>55</sup>

International Standards on auditing (ISA, Normas Internacionales de Auditoría) Estas normas fueron emitidas por el International Auditing Practices Committee (IAPC, Comité Internacional de Prácticas de Auditoría) de la International Federation of Accountants (IFAC).

El objetivo general de la IFAC es el desarrollar y dar realce a una profesión contable mundialmente coordinada y con normas y reglas armonizadas. La IFAC, que fue registrada en Ginebra, Suiza, es una organización internacional de cuerpos contables sin propósitos de lucro, no gubernamental ni política. A través de la cooperación con otros organismos, organizaciones regionales de contabilidad y con

---

<sup>55</sup> Alvin A Arens, Randal J Elder, Mark S Beasley, *Auditoría un enfoque integral*, pp. 36-37.

otros grupos mundiales, la IFAC inicia, coordina y guía los esfuerzos para lograr normas de ética y educación de la profesión contable.<sup>56</sup>

De manera general las ISA son similares a las GAAS de Estados Unidos.

*En el sitio <http://www.ifac.org>, se encuentra un listado los Standard internacionales son los siguientes:*

100-199. Asuntos introductorios.

- ISA 100. Trabajos para atestiguar.
- ISA 120.- Marco de referencia de las normas internacionales de auditoria.

200- 299. Responsabilidades

- ISA 200. Objetivo y principios generales que gobiernan una auditoria de estados financieros
- ISA 210 Términos de los trabajos de auditoria.
- ISA 220 Control de Calidad para el trabajo de auditoria.
- ISA 230 Documentación.
- ISA 240 Responsabilidad del auditor de considerar el fraude y el error en una auditoria de estados financieros.
- ISA 240A Fraude y error.
- ISA 250 Consideración de leyes y reglamentos en una auditoria de estados financieros
- ISA 260 Comunicación de asuntos de auditoria con los encargados del mando

300-399.Planeación de la auditoria

- ISA 300 Planeación de auditoria
- ISA 310 Conocimiento del negocio
- ISA 315 Entendimiento de la empresa y su entorno y riesgos a los que esta expuesta.
- ISA 320 Importancia relativa de la auditoria
- ISA 330 Procedimiento que sigue el auditor en respuesta a los riesgos a los que se expone la empresa

---

<sup>56</sup> Juan Ramón Santillana González, *Auditoria fundamentos*, pp. 84-85.



#### 400-499.-Control Interno

- ISA 400 Evaluación de riesgos y control interno.
- ISA 401 Auditoria en un ambiente de sistemas de información por computadora.
- ISA 402 Consideraciones de auditoria relativas a entidades que utilizan organizaciones de servicios.

#### 500-599. Evidencia de Auditoria.

- ISA 501 Evidencia de Auditoria.- Consideraciones adicionales específicas.
- ISA 505 Confirmaciones externas.
- ISA 510 Trabajos iniciales, balances de apertura.
- ISA 520 Procedimientos analíticos
- ISA 530 Muestreo de auditoria y otros métodos para obtener pruebas
- ISA 540 Auditoria de estimaciones contables
- ISA 545 El valor de la auditoria, mediciones y descubrimientos
- ISA 550 Partes relacionadas
- ISA 560 Hechos posteriores
- ISA 570 Negocio en marcha
- ISA 580 Representaciones de la administración.

#### 600- 699. Usar el trabajo de otros expertos

- ISA 600 Usar el trabajo de otro auditor
- ISA 610 Consideraciones del trabajo de auditoria interna.
- ISA 620 Uso del trabajo de un experto.

#### 700-799.- Conclusiones de auditoria y dictamen de auditoria

- ISA 700 Reportes de auditoria en los estados financieros
- ISA 710 Comparativos
- ISA 720 Otra información en documentos que contiene información auditada de los estados financieros

#### 800-899.- Áreas especializadas

- ISA 800 El dictamen del auditor sobre compromisos de auditoria con propósito especial.
- ISA 810 Examinación de información financiera

#### 900-999.- Servicios relacionados.

- 910. Trabajos para realizar estados financieros.

- 920.- Trabajos para realizar procedimientos convenidos respecto de información financiera.
- 930. Trabajos para compilar información financiera.

1000-1100.- Declaraciones internacionales de auditoria

- 1000. Procedimientos de confirmación entre bancos
- 1001. Ambientes de sistemas de información por computadora
- 1012.- Auditoria de instrumentos financieros derivados.

<http://www.ifac.org/iaasb/>



## AUTOEVALUACIÓN

1.- Las normas de auditoria es:

**a) Directrices generales que ayudan a los auditores a cumplir con sus responsabilidades profesionales en la auditoria de estados financieros históricos.**

b) Reglas establecidas por los auditores

c) Ninguna de las anteriores

2.- Algunas normas de auditoria generalmente aceptados son:

a) La auditoria la debe realizar una persona con capacitación técnica adecuada.

b) Debe tenerse cuidado profesional

c) EL informe debe indicar aquellas circunstancias en las que no se hayan observado los principios.

**d) Todas las anteriores**

3.- El objetivo general de la IFAC es

a.- Dar normas estándar

**b) Desarrollar y dar realce a una profesión contable mundialmente coordinada y con normas y reglas armonizadas**

c) Ninguna de las anteriores

4.- La SOX nació debido a :

a.- Una idea de los legisladores americanos

b.- Modificaciones internacionales a la auditoria

**c.-Como respuesta a una serie de escándalos corporativos que afectaron a empresas estadounidenses a finales del 2001**

## UNIDAD 7

### INFORME DE AUDITORIA

#### OBJETIVO

El alumno interpretará y comparará los diferentes tipos de informes existentes en la Auditoria. Así como la estructura que debe de contener un informe.

#### TEMARIO

##### 7. INFORMES DE AUDITORIA.

###### 7.1 DEFINICIÓN.

###### 7.2 TIPOS DE DICTAMEN

*7.2.1 Dictamen limpio o sin salvedades*

*7.2.2 Dictamen con salvedades*

*7.2.3. Dictamen negativo*

*7.2.4 Abstención de opinión*

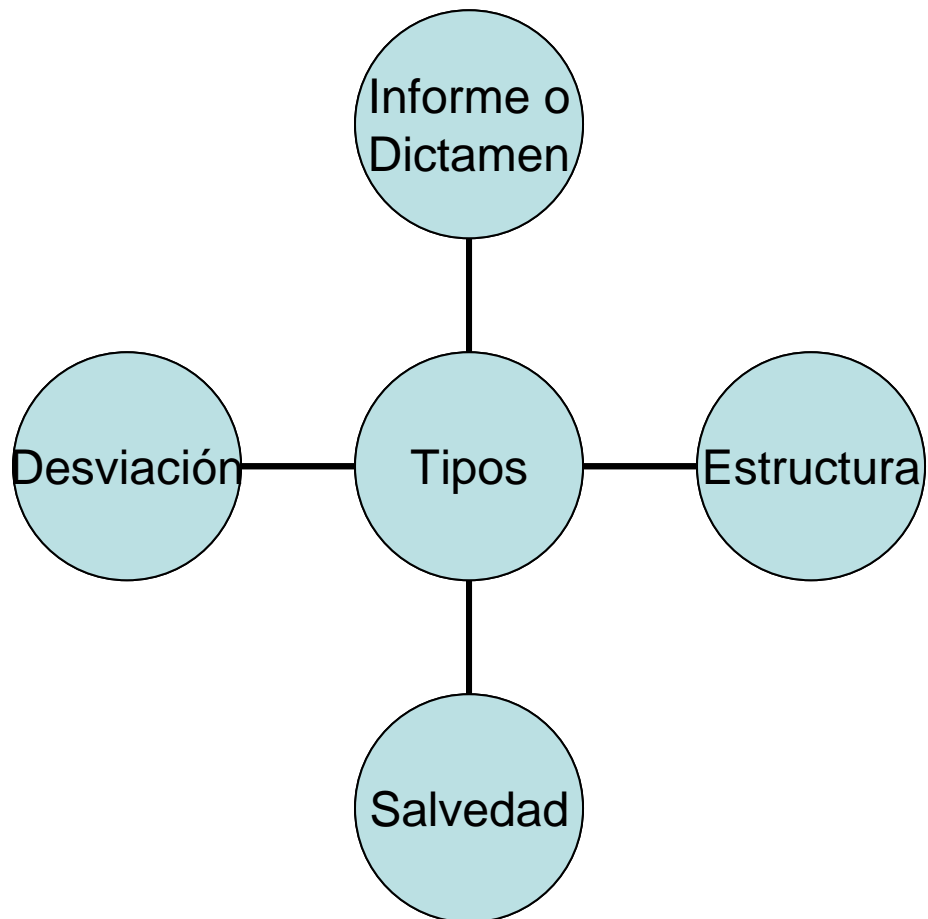
*7.2.5. Opinión adversa*

###### 7.3 INFORME DE AUDITORIA SIN SALVEDAD.

###### 7.4 CONDICIONES QUE REQUIERE UNA DESVIACIÓN.

###### 7.5 ESTRUCTURA DEL INFORME.

## MAPA CONCEPTUAL



## INTRODUCCIÓN

El dictamen de una auditoria, es el paso final de la auditoria.

En el dictamen se reflejara todo el trabajo realizado por el auditor, es de vital importancia tener un dictamen correcto o de lo contrario todo el trabajo puede no servir, ni cumplir con su propósito.

El dictamen estándar de Auditoria tiene su origen en los Estados Unidos en la década de la Gran Depresión, cuando la Bolsa de Nueva York (New York Stock Exchange) y el Instituto Americano de Contadores Públicos (American Institute of Certified Public Accountants AICPA), unieron sus propósitos para lograr uniformar todos los dictámenes de los Contadores Públicos que eran presentados acompañando a los Estados Financieros de la Compañías inscritas en la Bolsa.

Los términos en los cuales se estableció en ese entonces el informe de Auditoria permanecieron estáticos hasta 1948 cuando se le introdujeron unos ligeros cambios. Este dictamen fue adoptado por todos los países latinoamericanos y fue el vigente hasta enero de 1989, cuando en los Estados Unidos se expidió la Declaración sobre Normas de Auditoría 58 (Statement on Auditing Standard SAS-58), la cual modificó sustancialmente el dictamen estándar, el cual como es obvio cayó en desuso inmediatamente en el citado país, pero no puede decirse lo mismo de los restantes países cuyo proceso de adopción será un poco más lento, pero indefectiblemente llegarán a usar el mismo modelo de dictamen<sup>57</sup>

---

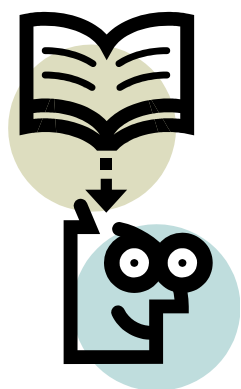
<sup>57</sup> <http://fccea.unicauca.edu>.

## 7.1 DEFINICIÓN

Un informe incluye elementos como: recomendaciones, sugerencias u otras conclusiones.

A diferencia de un dictamen, el informe no da una opinión. Por lo que el informe en el ambiente de auditoría, es conocido correctamente como dictamen. La palabra dictamen tiene su origen en el vocablo latino “dictamen” que significa opinión, parecer, juicio, acerca de alguna cosa que emite alguna persona o corporación.<sup>58</sup>

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 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.<sup>59</sup>



Los informes o dictámenes son esenciales para cualquier compromiso de auditoría o certeza de cumplimiento, puesto que comunican los hallazgos del auditor. Los usuarios dependen del informe del auditor para tener certeza. A un auditor puede imputársele responsabilidades por un informe de auditoría impreciso.

El dictamen es el paso final de un proceso completo de auditoría.<sup>60</sup>

---

<sup>58</sup> [www.diputados.org.mx](http://www.diputados.org.mx).

<sup>59</sup> Juan Ramón Santillana, *Auditoría Fundamentos*, Editorial Thompson, 2004, p. 168.

<sup>60</sup> Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley, *Auditoría un Enfoque integral*, p. 46.

Una comunicación que efectivamente transmita los hechos esenciales, es la culminación del trabajo del auditor. Pero ocurre comúnmente que el auditor no logre lo anterior.

Parte importante de la responsabilidad que tiene el auditor es transmitir de manera eficaz la información que ha obtenido en sus investigaciones. El texto del dictamen debe ser interesante y ameno además de comunicar el mensaje de manera objetivo.

El dictamen (informe conocido por muchos autores) representa para el auditor la conclusión de su actividad y para la dirección o cliente, el aspecto más importante y útil de esta técnica. No debemos aceptar una auditoria total o parcial sin un informe; toda actividad de investigación, análisis y evaluación, quedaría nula sin ese vital elemento.<sup>61</sup>

## 7.2. TIPOS DE DICTAMEN

### *7.2.1 Dictamen limpio o sin salvedades*

Es aquel que emite el contador público cuando durante el desarrollo de su examen no se encontró desviación en la aplicación de principios de contabilidad ni se le presentaron limitaciones a su trabajo, ya sea impuesta por la entidad auditada o por las circunstancias. Dicho en otras palabras, este dictamen se emite cuando el auditor encontró razonablemente bien y pudo llevar a cabo su trabajo son contratiempos.

### *7.2.2 Dictamen con salvedades*

Es aquel que emite el contador público cuando detecto desviaciones en la aplicación de principios de contabilidad, o cuando se le presentaron limitaciones en el alcance del examen practicado.

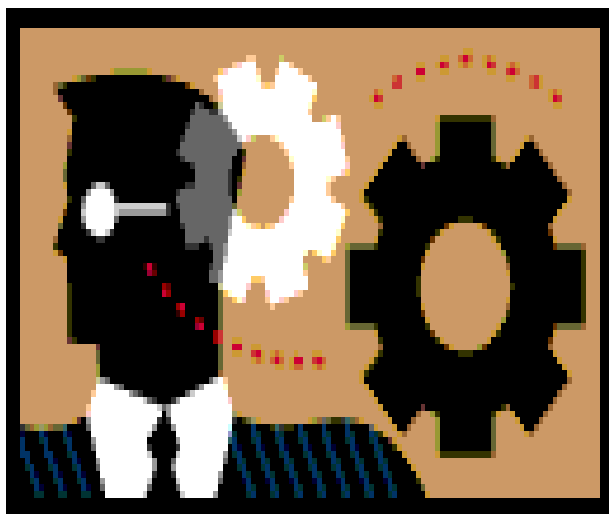
Cuando existan desviaciones en la aplicación de dichos principios contables, el auditor deberá describir en forma precisa en qué consisten, cuantificar su efecto

---

<sup>61</sup> Joaquín Rodríguez Valencia, *Sinopsis de auditoria administrativa*, p. 301.



en los estados financieros y su efecto neto. Si las referidas salvedades no pueden cuantificarse razonablemente así deberá indicarse en su dictamen<sup>62</sup>.



#### *7.2.3. Dictamen negativo*

El auditor debe expresar una opinión negativa o adversa, cuando, como consecuencia de su examen, concluye que los estados financieros no están de acuerdo con los principios de contabilidad, y las desviaciones son a tal grado importantes que la expresión de una opinión con salvedades no sería adecuada.

El hecho de expresar una opinión negativa no eximirá al auditor de la obligación de revelar todas las desviaciones importantes que haya tenido en el alcance de su trabajo.

#### *7.2.4 Abstención de opinión*

El auditor debe abstenerse de expresar una opinión cuando el alcance de su examen haya sido limitado en forma tal que no proceda la emisión de un dictamen con salvedades. En este caso, deberá indicar todas las razones que dieron lugar a dicha abstención.

---

<sup>62</sup> Juan Ramón Santillana, *Auditoría Fundamentos*, Editorial Thompson, 2004, p. 169.

La abstención de opinión no debe usarse en sustitución de una opinión negativa.



#### 7.2.5. Opinión adversa

Se usa cuando el auditor cree, que la información en su conjunto tiene errores importantes o son engañosos y no presentan de manera objetiva la información. Este tipo de opinión es poco usada.

### 7.3 INFORME DE AUDITORIA SIN SALVEDAD

A fin de permitir a los usuarios entender el lenguaje de los informes de auditoria, las normas profesionales de la AICPA ofrecen un estilo uniforme de redacción. El auditor puede cambiar ligeramente la redacción o presentación pero el significado es el mismo.

El informe de auditoria sin salvedades contiene siete partes distintas.<sup>63</sup>

- 1) Título del informe. Las normas exigen que el informe tenga un título y que éste contenga la palabra independiente. Por ejemplo, los títulos apropiados serían informe de auditoria independiente u opinión de auditoria independiente. El requisito de independiente es con la intención de transmitir a los usuarios que la auditoria fue imparcial en todos los aspectos.

---

<sup>63</sup> Alvin A Arens, Randal J Elder, Mark S Beasley, *Auditoria un enfoque integral*, p. 46.

- 2) Destinatario del informe de auditoria. El informe normalmente está dirigido a la compañía, accionistas o consejo de administración.
- 3) Párrafo introductorio. El primer párrafo del informe, cumple tres funciones: primero presenta la declaración de que el despacho de CPC realizó una auditoria que tiene como propósito distinguir entre el informe de la compilación o el informe de revisión. El párrafo de alcance esclarece lo que significa una auditoria.<sup>64</sup>

Segundo, enumera los estados financieros que fueron auditados, incluidas las fechas del balance general y los periodos contables del estado de resultados y del estado de flujos de efectivo.

Tercero el párrafo introductorio afirma que los estados financieros son responsabilidad de la administración, mientras que la del auditor es expresar una opinión.

- 4) Párrafo del alcance. El párrafo del alcance es una afirmación de hechos en cuanto a lo que el auditor realizó en la auditoria.

El párrafo sobre el alcance afirma que la auditoria está diseñada para tener una seguridad razonable. El uso de la palabra razonable tiene la intención de mostrar que no puede esperarse que una auditoria elimine completamente la posibilidad de que se filtre una aseveración inexacta.

Una auditoria ofrece un alto nivel de confianza pero no es una garantía.<sup>65</sup>

- 5) Párrafo de opinión. El párrafo final del informe estándar contiene las conclusiones del auditor basadas en las revisiones de la auditoria. Esta

---

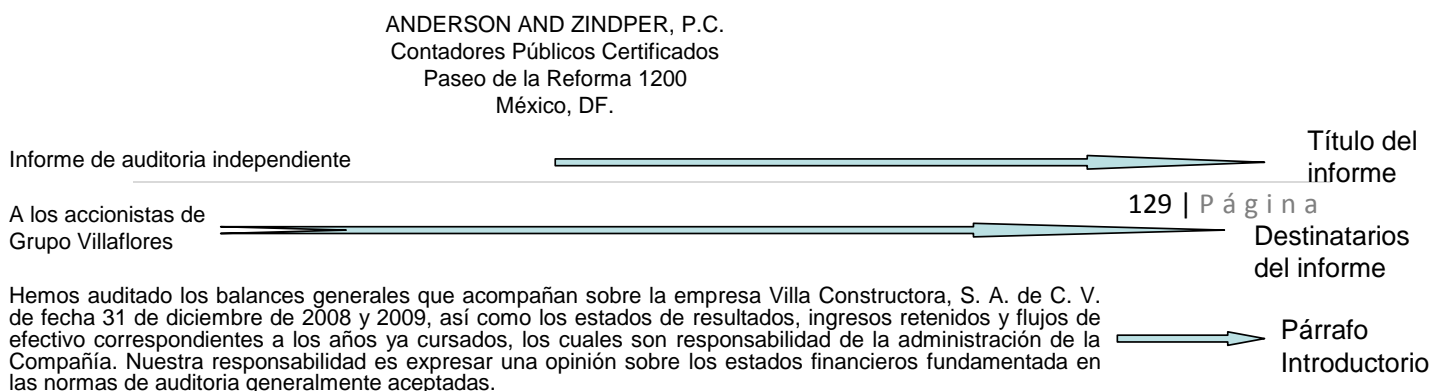
<sup>64</sup> Ídem.

<sup>65</sup> Alvin A Arens, Randal J Elder, Mark S Beasley, *Auditoria un enfoque integral*, p. 47.

parte es la más importante del informe. La intención es mostrar que las conclusiones se basan en un juicio profesional. La frase en nuestra opinión implica que puede haber cierto riesgo en la información asociada, aunque hayan sido auditados.

- 6) Nombre del despacho auditor. El nombre identifica el despacho o persona que practicó la auditoria. La importancia del nombre radica en la responsabilidad legal y profesional.
- 7) Fecha del informe de auditoria.- La fecha apropiada del informe es aquella en la que el auditor ha completado los procedimientos de auditoria más importantes en el campo. La fecha es relevante ya que hasta esa fecha el auditor revisó.

En el esquema siguiente, se muestra un ejemplo de un informe con sus elementos.



Se elabora un informe de auditoria sin salvedades cuando se satisfacen las siguientes condiciones:<sup>66</sup>

1. Toda la información está incluida, si es una auditoria de estados financieros deberá de incluir todos los estados financieros, si es una auditoria ambiental, deberá de incluir toda la información que soporte la revisión.
2. Se ha acumulado suficiente evidencia y el auditor ha llevado todas sus pruebas y muestras.
3. Según sea el tipo de revisión se cumplen el apegamiento a las normas aceptadas.
4. No hay circunstancias que requieran incluir un párrafo explicativo sobre la modificación de la redacción empleada.

---

<sup>66</sup> Alvin A Arens, Randal J Elder, Mark S Beasley, *Auditoria un enfoque integral*, p. 48.



#### 7.4 CONDICIONES QUE REQUIERE UNA DESVIACIÓN

Es importante que los auditores y lectores de los informes de auditoría entiendan las circunstancias en las cuales un informe sin salvedades es inadecuado y el tipo de informe. A continuación se resume de forma breve las tres condiciones que requieren una desviación.<sup>67</sup>

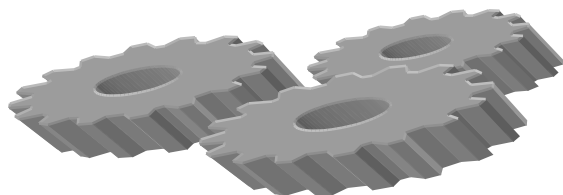
- 1) Se ha limitado el alcance de la auditoría. Cuando el auditor no ha acumulado suficiente evidencia para concluir que la información se presenta de acuerdo con las normas existentes, existe una restricción de alcance.

El que no se haya acumulado información suficiente, puede haber sido generado porque la misma administración no lo permitió, o porque hay circunstancias fuera del control de la empresa.

- 2) La información no se ha preparado conforme a las normas indicadas. Es muy delicado sobre todo hablando de auditorías a los estados financieros, el que se apliquen las normas establecidas, de lo contrario las desviaciones pueden ser demasiado amplias.
- 3) Si el auditor no es independiente. Es decir si no tiene una imparcialidad total con respecto a la empresa.

---

<sup>67</sup> Alvin A Arens, Randal J Elder, Mark S Beasley, *Auditoría un enfoque integral*, p. 55.



## ACTIVIDADES DE APRENDIZAJE

1. Elabora una opinión de una revisión a estados financieros con salvedades y otra con salvedades.
2. Averigua en Internet, algunos dictámenes y compártelos con la clase.
3. Averigua por qué Arthur Anderson, que era un prestigiado y famoso despacho de auditores desapareció.

### 7.5. ESTRUCTURA DEL INFORME

El dictamen del auditor tiene los siguientes elementos:

- a) Carátula del informe, con las características que se marcan en el punto 7.3
- b) Estados Financieros, si es una auditoria de estados financieros (balance general, estado de resultados, estado de cambios en la posición financiera, estado de cambios en el capital contable)
- c) Notas. Este punto es el más importante, del informe, ya que en el viene el desglose y detalle necesario para cualquier usuario.

## AUTOEVALUACIÓN

1.- El informe es:

**a) Sinónimo de dictamen en auditoría**

b) Da recomendaciones pero no una opinión

c) Ninguna de las anteriores.

2.- El dictamen es el paso

**a) Final de la auditoría**

b) Intermedio de la auditoría

c) Inicial en una auditoría

3.- Una salvedad es:

a) Un fraude

**b) Desviación en la aplicación de principios**

c) Ninguna de los anteriores

4.- El alcance en la auditoría es:

a) Lo que reviso el auditor

b) Declaración de lo encontrado

**c) Afirmación de hechos en cuanto a lo que el auditor realizó en la auditoría**

d) Todas las anteriores



## BIBLIOGRAFÍA

- Santillana, González, Juan, Ramón, *Fundamentos de la auditoría*. Thomson, 2004.
- Zambrano Suarez Fernando. *Breves antecedentes de los organismos fiscalizadores*, revista la glosa hoy, número uno, Toluca, México, Enero- Junio 2002.
- Santillana, González, Juan, Ramón, *Auditoria interna, integral administrativa, operacional y financiera*, Thompson, 2007.
- Alvin A Arens, Randal J Elder, Mark S beasley, *Auditoria un enfoque integral*, Prentice Hall, 2007.
- Academia Mexicana de Auditoria Integral, vicepresidencia de comisión y relaciones, Foro de profesionales, Auditoria integral, fiscal editores, 2000.
- Cámara de diputados
- Diccionario juridico
- La empresa, García Diego Mario, Prentice Hall, 2000.
- Institute of Internal Auditors
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos
- American Institute of Certified Public Accountants
- Empresas Modernas, *Ensayos sobre dirección y organización*, llamazares, 1985.
- Santillana, González, Juan, Ramón, *Establecimientos de sistemas de control*

*interno*, Thompson, 2001.

- Rodríguez Valencia Joaquín Sinopsis de Auditoria administrativa, Trillas, 2001.

## GLOSARIO

▪ SEC	Security and Exchange Comisión
▪ IMCP	Instituto Mexicano de Contadores Públicos
▪ RAAI	Riesgo Aceptable de aceptación
▪ RAERC	Riesgo aceptable de evaluación del riesgo de control demasiado bajo
▪ MUM	Muestreo de unidades monetarias
▪ NIF	Normas de información financiera
▪ ONIF	Orientación a las normas de información financiera
▪ OSHA	Oficina de empleo y salud
▪ ISA	International Standard of Auditing
▪ IAPC	International Auditing Practices Comité
▪ PPT	Problema de tamaño de la muestra
▪ CPC	Comisión Principios de Contabilidad
▪ CINIF	Consejo Mexicano para la investigación y desarrollo de normas
▪ GAAS	Normas internacionales de auditoria.