



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO**

**FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION**

## **SISTEMA INTEGRAL DE AUDITORIA**

### **SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE**

**QUE PARA OBTENER EL TITULO DE  
LICENCIADO EN CONTADURIA**

**P R E S E N T A N:**

**JUAN CARLOS ALARCON VELEZ  
MA. DEL ROSARIO FELIX DOMINGUEZ  
AURORA OCHOA VILLARREAL  
ALEJANDRO P. ROMERO ZUÑIGA**

**ASESOR :**

**C.P. MIGUEL TANGIAN**



Universidad Nacional  
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

**Biblioteca Central**



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

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

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

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

## I N D I C E

	Pág.
<b>INTRODUCCION</b>	1
<b>CAPITULO I</b>	
<b>AUDITORIA INTERNA</b>	
<b>Objetivos de la Auditoría Interna</b>	3
<b>Ubicación del Departamento de Auditoría     Interna dentro de la empresa</b>	14
<b>Informes del Auditor Interno</b>	21
<b>CAPITULO II</b>	
<b>AUDITORIA EXTERNA</b>	
<b>Objetivos de la Auditoría Externa</b>	34
<b>Relaciones de la Auditoría Interna y     la Auditoría Externa</b>	47
<b>Informes del Auditor Externo</b>	54

**CAPITULO III**  
**AUDITORIA OPERACIONAL**

<b>Objetivos de la Auditoría Operacional y su campo de acción</b>	<b>76</b>
<b>Ventajas de su aplicación</b>	<b>87</b>
<b>Programa de trabajo</b>	<b>101</b>

**CAPITULO IV**  
**AUDITORIA ADMINISTRATIVA**

<b>Objetivos de la Auditoría Administrativa</b>	<b>114</b>
<b>Areas a examinar por la Auditoría Administrativa</b>	<b>125</b>
<b>Programa de trabajo</b>	<b>133</b>

**CAPITULO V**  
**AUDITORIA INTEGRAL**

<b>Generalidades</b>	<b>151</b>
<b>Objetivos</b>	<b>158</b>
<b>Informes</b>	<b>163</b>

**CONCLUSIONS**

**173**

**BY ELIOT GRAPPA**

**178**

## I N T R O D U C C I O N

Cuando nos referimos a la auditoría efectuada a -- una empresa, pensamos inmediatamente en una revisión de -- sus libros, registros y sus propios Estados Financieros -- con el fin de opinar sobre la razonabilidad de la informa- ción financiera presentada en ellos, y esta razonabilidad -- la vamos a determinar en base a la evidencia suficiente -- y competente obtenida en la revisión.

Pero, a la empresa en un momento dado no le inte- resan solamente que dichos Estados Financieros presenten -- " cifras reales ", sino que en cierta forma se detecten -- las deficiencias o irregularidades que están disminuyendo- sus utilidades y aumentando costos.

Por otro lado, tomando en cuenta que las empresas- presentan diversas situaciones y considerando que los ob- jetivos que pretenden con las auditorías practicadas en --

cada una de ellas no son los mismos , ya sea por los recursos con que cuentan o bien por los objetivos específicos - que persigan, se propone un tipo de revisión, en el que a través de una "Auditoría Integrada" se puedan resolver simultáneamente problemas de tipo financiero, operativo y administrativo.

Por lo tanto, se ve la necesidad de que el Contador Público, se avoque también al aspecto operativo y administrativo, para determinar si la protección de los Activos, así como la promoción de eficiencia es adecuada, de esta forma presentar una técnica conjugada que denominaremos " Sistema Integral de Auditoría " .

## **C A P I T U L O   I**

**OBJETIVOS DE LA AUDITORIA INTERNA**

**UBICACION DEL DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA DENTRO DE LA EMPRESA.**

**IMPORMES DEL AUDITOR INTERNO**

## C A P I T U L O 1

### OBJETIVOS DE LA AUDITORIA INTERNA.

Este tipo de revisión se avoca a contemplar a la empresa en su forma integral, es decir, que tanto aprecia aspectos de carácter financiero como de carácter funcional.

Tomando en cuenta lo anterior, estaremos de acuerdo en que los objetivos en un momento dado, comprenden la supervisión en todas las áreas de la empresa, con el objeto de incrementar las utilidades de la misma a través del aumento de la eficiencia operativa y como consecuencia, -- el mejoramiento de la productividad.

Ahora bien, aunque éstos son a grandes rasgos los objetivos de esta revisión, existen otros, los cuales son específicos a cada parte integral de la empresa,

La auditoría interna, como un instrumento de la -

Gerencia, es utilizado para afinar los propósitos del Control Interno.

Existen opiniones, acerca de lo que la auditoría Interna comprende. Se encuentra por ejemplo la definición del Instituto Americano de Auditores Internos, dada en --- 1947 y la cual dice que : " La Auditoría Interna es una actividad de evaluación independiente dentro de una organización cuya finalidad es la revisión de la Contabilidad, de las Finanzas y de otras operaciones, como base para prestar un servicio de protección a la Gerencia. Es un tipo de control que funciona midiendo y evaluando la efectividad - de otros tipos de control, se ocupa principalmente de asuntos contables y financieros, pero puede también ocuparse - de otros asuntos de carácter operativo.

En 1957, nuevamente este mismo Instituto, emite - un pronunciamiento a este respecto, diciendo " La Auditoría Interna es una actividad de evaluación independiente - dentro de la organización cuya finalidad es la revisión de la contabilidad, de las finanzas y de otras operaciones de la empresa, como base para un servicio a la gerencia, es -

un control de la Gerencia misma, cuyas funciones son medir y evaluar la efectividad de otros controles. Su objetivo principal es asistir a todos los miembros de la organización en la delegación efectiva de sus responsabilidades a través de análisis, apreciaciones, recomendaciones y comentarios objetivos en relación con la actividad revisada. -- De este modo el Auditor Interno debe intervenir, en cualquier fase de las actividades del negocio en la cual pueda ser utilizada la administración.

Considerando una postura, con referencia a la otra se observa que la auditoría interna va experimentando cambios que la transforman, de una técnica de revisión contable - financiera a una técnica de evaluación del control interno en todos sus aspectos y con esto una forma de control que permite detectar deficiencias que alteran el buen funcionamiento operacional.

Como elemento de control administrativo tiene como objetivo fundamental la estimación de la efectividad de -- los demás controles administrativos.

Cabe decir, que tanto el auditor externo como el interno, usan las mismas técnicas de verificación y las -- mismas normas de auditoría generalmente aceptadas, esto -- por lo que respecta a la revisión financiera, y basan su -- trabajo aunque en dimensiones diferentes, en los mismos -- registros de la empresa. Pero técnicas y registros sólo -- son el medio para el desarrollo de su actividad. Los obje -- tivos, responsabilidades y campos de acción son diferentes para cada uno.

Las normas de auditoría deberán seguirse por el -- auditor interno, aplicándolas de tal forma que se adapten -- a su trabajo específico.

Prácticamente los objetivos de la auditoría inter -- na pueden ser contemplados desde dos situaciones :

**Protección de activos y**

**Promoción de la eficiencia de operación.**

El primero de estos objetivos comprende aspectos -- como el de verificar la corrección de la información conta -- ble y financiera. Otro punto hace alusión a la protección --

de los bienes y valores de la empresa contra cualquier siniestro y como consecuencia a estar vigilando constantemente el cumplimiento con el plan de organización, las políticas administrativas y planes de la dirección.

Como se puede apreciar, estos objetivos se enfocan a verificar algo ya elaborado, es decir, que tanto la información plasmada en los estados financieros como los activos y valores de la empresa están físicamente realizados.

El segundo objetivo, está encaminado a revisar -- los distintos controles que se manejan dentro de la empresa a fin de sugerir mejoras en cuanto :

- 1.- Al Plan de organización.
- 2.- Las políticas administrativas.
- 3.- Planes de la Dirección, así como procedimientos y registros.
- 4.- La debida ejecución del personal de los tres conceptos anteriores.

Por lo tanto, el auditor interno deberá contar --

con atribuciones como :

- a) La verificación de la medida en que se cumplen las políticas establecidas por la Dirección.
- b) La verificación de la forma como se registran los bienes de la empresa y como se protegen -- contra los posibles riesgos de operación.
- c) La verificación de la corrección de la contabilidad y de cualquier otra información financiera que se produzca en la empresa.
- d) La revisión y apreciación de la efectividad, - corrección y aplicación de los distintos controles financieros, de operación y contables.
- e) La apreciación de la ejecución de funciones -- por parte de la plantilla de funcionarios y empleados de la empresa de acuerdo a las responsabilidades asignadas.

En resumen, el objetivo de la auditoría interna es, desde la revisión de la contabilidad y otros aspectos financieros, hasta la vigilancia de que los controles operativos y administrativos funcionen de tal forma que la em

presa actúe en una forma eficiente.

Existen otras definiciones de lo que la auditoría significa y abarca, pero que sólo se refieren a ésta, como un exámen de libros y estados financieros de tal forma que el Balance General y el Estado de Resultados presenten una información verdadera.

Posteriormente, a estas definiciones, se ha ido -- convirtiendo a la auditoría interna en una actividad de -- evaluación dentro de una organización, destinada a la revisión y vigilancia sistemática de las operaciones contables financieras y administrativas, con el propósito de promover la eficiencia en las operaciones.

Dentro de los objetivos de la Auditoría interna -- debe contemplarse el aspecto de las Relaciones Humanas, ya que para que realmente sirva de auxilio a la Gerencia o -- Dirección de la Empresa, es requisito indispensable que -- las recomendaciones presentadas, sean aceptadas y llevadas a cabo por los funcionarios directamente interesados, convencidos realmente de que las sugerencias del Auditor son mejoras al trabajo que ellos desempeñan.

Debido a lo anterior, siendo el principal objetivo del trabajo del Auditor Interno que sus recomendaciones sean aceptadas y llevadas a la práctica por el departamento o departamentos correspondientes, deberá en primer término convencer de que realmente la actuación que él va a desempeñar, es constructiva y de gran ayuda a la empresa y como consiguiente respaldar la confianza que en él se deposita, exponiendo un trabajo con calidad profesional.

En el desarrollo del trabajo del Auditor Interno están incluidas las relaciones directas con el personal, conociendo el riesgo de que puede ser considerado por el personal de la empresa, como un elemento negativo, que para justificar su trabajo debe necesariamente encontrar irregularidades e inculpar al área correspondiente; debe cambiar esa impresión, manteniendo siempre puntos de vista sanos y constructivos.

Debe estar convencido, de que por su posición, descubre fallas y/o implanta mejoras en las áreas que revisa pero no debe hacer ilusiones personales de ello, ya que solamente cumple con su trabajo.

El auditor interno en el desarrollo de su trabajo, tiene relaciones con un gran número de personas, aunque no al mismo tiempo, ya que por lo regular se presenta con cada una de ellas por separado, o en su defecto a un grupo de dos o tres personas.

En una empresa, las relaciones humanas incluyen a todas aquellas personas relacionadas con cada uno de los colaboradores de la Gerencia en cualquier nivel y abarca a todos los empleados, independientemente de la actividad -- que desarrollan.

Asimismo, puede contemplarse que la problemática de las relaciones humanas, no está circunscrito a las relaciones que se deriven simplemente de las necesidades técnicas del trabajo, sino que alcanza también toda oportunidad, de estar en relación directa con otros individuos, -- que se reúnen para cumplir con los objetivos predeterminados.

Otra opinión distinta, es la idea de que la relación de los empleados de una empresa es impersonal, y es--

to ha tenido menos adeptos cada día. En el trabajo como en las demás actividades humanas, actuamos influenciados por la manera de ser de las personas y por el carácter de sus aspiraciones. El hombre es social por naturaleza y, por lo tanto, susceptible a la consideración de sus méritos y otros motivos no económicos.

En el desempeño del trabajo de auditoría, es indispensable obtener información preparada por el personal del Departamento que se audita y cuando esta información-- tiene que ser obtenida de registros y documentos que se encuentran en el mismo Departamento, el auditor se ve obligado a indicar lo que se debe hacer para que se le proporcione la información necesaria para formar sus juicios.

La persona encargada de llevar a cabo las labores indicadas por el auditor, seguramente tendrán que hacerlo tal como aquél ha solicitado, lo cual le hará sentirse como simple ejecutante. Esta situación no es de fácil aceptación sobre todo cuando se trata de Directores, Gerentes y empleados calificados.

No sucede así, si el Auditor plantea el fin que desea adquirir y la información necesaria para ese objetivo, consecuentemente que aquellas personas sabrán lo que deben hacer para obtener la información que el auditor necesita, haciéndolo con satisfacción ya que sentirá que actúan como parte pensante en la auditoría que se está practicando; obteniendo así, más y mejor información que la que podría solicitar el auditor.

El hecho de que las mismas personas se encarguen de llevar a cabo las recomendaciones del auditor, y hayan intervenido de cierta manera en la elaboración del reporte puede dar como segura su aceptación final.

UBICACION DEL DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA DENTRO DE LA EMPRESA.

Ha sido muy discutido el lugar que debe dársele a este Departamento, ya que en la mayoría de las empresas hasta hace poco tiempo, sólo se le trataba de designar un lugar donde no pudiera comprometer en algún momento a un Funcionario.

Actualmente, el hombre de negocios trata de ubicar a este Departamento de tal forma que sus funciones estén segregadas de cualquier actividad que pueda estar sujeta a revisión, es decir que el Departamento de Auditoría Interna sea independiente de todos aquellos Departamentos Operativos.

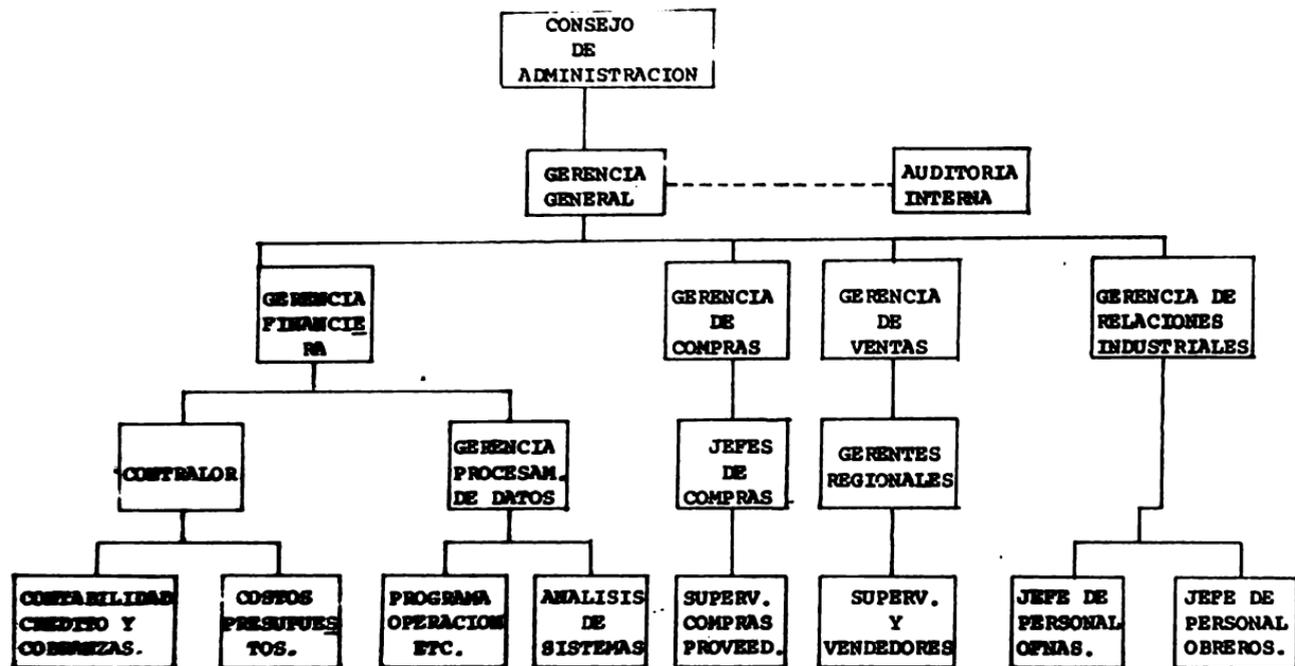
Se observa por lo tanto, que debe contarse con una posición jerárquica adecuada, tomando en cuenta que de mayor nivel jerárquico sea el funcionario de quien dependa auditoría Interna se conseguirá con esto :

- 1) Un campo de acción más amplio.
- 2) Mayor apoyo tanto por parte de los directivos -

de la empresa, como por los funcionarios que -  
tengan bajo su cargo los distintos departamen--  
tos.

- 3) Las medidas correctivas que sugiera tendrán ma-  
yor efectividad.
- 4) Tendrá menos presión por parte de los funciona-  
rios que estén arriba de él.

Lo anterior, se puede apreciar mejor visto en for-  
ma gráfica como a continuación se presenta :



Existen dos posibilidades para la ubicación del departamento de Auditoría Interna en la organización, la primera es que dependa directamente de la Dirección General de la empresa con lo cual tendrá autoridad sobre todas las demás direcciones. La segunda posibilidad es que dependa del primer nivel ejecutivo de Finanzas.

Cualquiera que sea la posición que ocupe, necesita que el Auditor tenga un alto grado de independencia, ya que ésta es esencial para que el programa de auditoría sea efectivo: la forma de organización y el apoyo que reciba de la Dirección, son las principales determinantes de la calidad y valor de los servicios que dicha Dirección obtenga de las funciones de auditoría interna. El ejecutivo Jefe de Auditoría Interna por lo tanto, deberá ser responsable, de suficiente jerarquía, que le permita asegurar un amplio campo de actividades y una adecuada consideración en las sugerencias o descubrimientos efectuados.

El alcance del trabajo por tanto, será definido en la delegación de autoridad que establece las funciones de auditoría interna.

Puede decirse que si la delegación es ambigua o no se define correctamente, el auditor interno, se encontrará en desventaja desde el principio. Por lo tanto, cuando la auditoría interna se establece es importante que exista una completa y adecuada descripción de los alcances y responsabilidades que tenga. Para esto deberá considerarse que el área de trabajo efectivo, será determinada por el ejecutivo de quien el auditor depende.

Como se indica y se ha podido apreciar, el nivel jerárquico que el auditor ocupe dentro de la organización es importante para que pueda desarrollar su trabajo de una manera eficiente y que le permita emitir las recomendaciones pertinentes, y éstas sean bien aceptadas tanto por la dirección, como por los departamentos directamente interesados.

El Auditor, tendrá autoridad directa e inmediata sobre todo el personal adscrito a la Oficina. Aún cuando no tenga facultad para impartir órdenes en el sentido estricto de la palabra al personal de la Corporación ajeno a la oficina, si estará autorizado para dar las instrucciones neces-

sarias a fin de que se corrijan bajo su dirección, los errores o deficiencias de que tuviere conocimiento, o para que se registren sin mayor dilatación las operaciones. Debe entenderse sin embargo, que los mencionados errores o deficiencias deberán corresponder a su nivel de competencia.

En consideración al rango jerárquico y a la capacidad profesional del auditor interno, las instrucciones anteriores serán de cumplimiento obligatorio por parte de los funcionarios a quienes se dirigen, sin perjuicio de que, si el caso fuera de importancia, éste se llevará posteriormente por el auditor interno, a niveles superiores con su informe y para conocimiento de una resolución definitiva por los mismos.

Por iguales consideraciones en cuanto a jerarquía y capacidad profesional, así como también debido a su entrenamiento especial en materia de procedimientos y sistemas, el criterio del auditor normalmente habrá de prevalecer sobre el de otros funcionarios de inferior o igual categoría en caso de producirse disparidad en criterios sobre la interpretación ó aplicación de algún procedimiento o sistema-

El departamento de Auditoría interna debe tener - cualquiera que sea la naturaleza del programa, cierta libertad en su aplicación; generalmente se considera como una -- guía y sirve para estimular las ideas del auditor. Si a juicio de éste debiera efectuarse algún trabajo adicional en - situaciones dudosas, dicho asunto debe ser comentado para - tomar la decisión más pertinente.

Ya que una gran cantidad de descubrimientos afecta rán los sistemas y procedimientos establecidos y las frecuen tes recomendaciones de auditoría motivarán nuevos estudios- a los mismos, es de suponerse que si el Departamento de Au- ditoría no tiene una adecuada ubicación no podrá tener la - suficiente libertad para que los sistemas propuestos sean - verificados por éste, para comprobar que se han considerado los controles adecuados antes de su implantación definiti-- va. Normalmente esta verificación se efectúa a solicitud del Departamento que ha elaborado los sistemas o procedimientos y no como una actividad de rutina; esto se debe a que algu- nos aspectos no tienen demasiada importancia.

## INFORMES DEL AUDITOR INTERNO.

Los resultados del trabajo del Auditor Interno son dados a conocer a través de los informes que elabora, mismos que por su importancia llegan a ser el aspecto más reelevante del trabajo de auditoría.

En el informe se señalan de una forma resumida las fallas e irregularidades observadas en el desarrollo de la auditoría y por el interés que puedan contener, se comentan; así mismo, incluye sugerencias encaminadas a solucionar problemas, instalar o modificar sistemas, cambiar o mejorar -- procedimientos y todo con el propósito de que el desarrollo de las operaciones de la empresa, así como sus resultados, - ofrezcan la información más veraz y confiable posible.

El hecho de que el informe sirva de base a la administración para tomar decisiones, pone de manifiesto la importancia que éste representa para la empresa, así como lo delicado de su misión; por lo tanto, es indispensable que - el Auditor ponga todo su empeño y capacidad en su elabora--ción, cuidando de que todos los datos que en él se mencio--

nen estén debidamente soportados y respaldados por papeles de trabajo, que la información que contenga sea clara y -- precisa, y que el lenguaje que se utilice sea accesible pa -- ra el lector.

Los objetivos que se persiguen con el Informe de - Auditoría Interna son amplios, aunque se resumen en la fi -- nalidad de presentar a la administración un punto de vista objetivo acerca de los aspectos financieros y administrati -- vos de la empresa basada en una minuciosa investigación -- por parte del Departamento de Auditoría Interna, de tal -- forma que la Dirección pueda basarse en éste para tomar de -- cisiones oportunas y acertadas que resuelvan los problemas con eficiencia, es por tal motivo que al elaborar el Infor -- me, debe hacerse con mucho detenimiento, poniendo especial atención en la forma en que deben presentar esos puntos de vista. Toda vez que un informe logre este objetivo, se -- estará demostrando y justificando la existencia de la Au -- ditoría Interna dentro de la organización.

Para lograr lo anteriormente mencionado es neces -- rio :

A.- Que con respecto al formato del Informe :

- a) Las ideas incluidas deberán expresarse con claridad y precisión.
- b) Dichas ideas también deberán ser expuestas con brevedad.
- c) Deberá mantenerse un espíritu constructivo o positivo en la redacción de los comentarios.
- d) Deberá conservarse la objetividad en todos los comentarios.
- e) El lenguaje a incluirse deberá ser sencillo y cortés.
- f) Debe cuidarse obviamente la ortografía y puntuación de la redacción.
- g) Omitir al máximo el uso de abreviaturas.
- h) Usar títulos y subtítulos a fin de separar los distintos comentarios.
- i) Evitar que se mezclen comentarios muy importantes con insignificantes o de mediana importancia dentro del texto del informe.
- j) Destacar siempre que sea posible el efecto monográfico de los problemas localizados.

- k) Debe hacer consistencia en la terminología utilizada en el cuerpo del Informe.
- l) No se deberá dar recomendaciones específicas o particulares por cada uno de los problemas localizados, a menos de que se tengan todos los elementos de juicio necesarios.
- m) Deberán utilizarse gráficas, tablas, cuadros, diagramas, etc., a fin de objetizar los problemas localizados. Normalmente este tipo de documentos se presentan como Apéndice al Informe correspondiente.

**B.- Con respecto al Contenido.**

- a) Deberá expresarse cuales fueron los propósitos y el alcance de la revisión realizada.
- b) Mencionar cuales fueron los problemas más importantes localizados en el curso del trabajo.
- c) Incluir los comentarios y puntos de vista expresados por el personal involucrado al discutir los problemas.
- d) Presentar las recomendaciones y sugerencias para resolver los problemas presentados, dichos -

comentarios podrán ser de carácter general o -  
específico.

Por lo antes expuesto, la redacción debe de contem-  
plarse de tal manera que muestre exactamente las circuns-  
tancias y hechos observados en forma clara y sencilla, pe-  
ro precisa y enérgica, procurando evitar que sea ofensiva-  
sin que por ello se omita información que deba darse a co-  
nocer, en cuyo caso debe ser incluida.

Con el propósito de que el Informe realmente pre-  
sente situaciones feacientes y con la finalidad de que a -  
través de sus sugerencias constructivas solucionen proble-  
mas, corrijan deficiencias y se mejoren sistemas y proce-  
dimientos, es conveniente que el Auditor comente con el --  
Jefe del Departamento auditado los resultados que se hayan  
obtenido de su revisión, con el objeto de que dicho Jefe -  
exponga sus puntos de vista sobre lo que el Auditor piensa  
informar; asimismo, quien reciba el informe la tranquilidad  
de saber que mediante el citado reporte se conocen los pro-  
blemas así como las soluciones, por lo que únicamente le -  
queda la responsabilidad de tomar decisiones que juzgue --

más adecuadas, lo que sitúa al lector dentro de la situación, ya que tiene bases suficientes para criticar la actuación del personal y la eficiencia de las operaciones.

Cuando se han comentado todas las irregularidades con los Jefes correspondientes, se contempla una situación de armonía entre éstos y el auditor, ya que se entiende -- dicha revisión como la forma mejor para solucionar los problemas, y no como la actividad encaminada a dejar en mal a alguien.

La estructura que se le debe dar al Informe depende mucho de las necesidades políticas y criterios de cada empresa, aunque para su elaboración se requiere llevar -- ciertos lineamientos que puedan ser utilizados en la estructuración del mismo.

A continuación se presentan algunos de estos lineamientos :

#### **INTRODUCCION.-**

En esta parte se describe brevemente lo esencial -

del objetivo de la revisión. Debe ser descrita en forma -- clara y precisa.

#### PLANEACION.-

Esta fase del Informe, debe ser preparada desde el principio de la auditoría, ya que a través de las cédulas de observaciones se van recopilando éstas con el objeto de no olvidar datos, fechas o situaciones de importancia que debieran mencionarse y que por no haber pensado en una correcta planeación no se tienen a la mano.

#### ORDEN.-

Debe dársele, de acuerdo con la decisión que a su criterio tenga una mayor importancia y con base en ello, - el Informe generalmente debe ser ordenado destacando primeramente los problemas de mayor importancia y por último -- los de menor significación, esto favorece nuestro trabajo en el sentido de que los funcionarios o dueños de la empresa que paga nuestros servicios pueden percibir los riesgos que correría su compañía de no hacer caso de las observaciones y sugerencias hechas en el informe.

#### SELECCION DE INFORMACION.-

Quando se ha concluido el trabajo, se procede a seleccionar del cúmulo de información obtenida durante la revisión, aquélla cuyos fundamentos sean firmes y veraces, -- evitando la posible repetición de argumentos que fueren vistos en diferentes etapas del desarrollo del trabajo, convirtiéndose en una información amplia pero no excesiva, que -- sea fácil de comprender para el lector.

#### EMPLEO DE PARRAFOS.-

Con el objeto de captar el interés del lector en forma creciente, es conveniente que cada párrafo principie con una frase u oración que muestre el tópico que será la base del tema que trate en el resto de cada uno de los mismos.

#### ENCABEZADO.-

Deben utilizarse de tal forma que muestren determinada información acerca de lo que el lector habrá de encontrar en el informe, cuidando que su redacción provoque el interés y la atracción al texto.

El Auditor Interno deberá tener una visión clara - y precisa de las consecuencias que el Informe producirá una vez que se ha leído, procurando prever detalles como : tiempo que invertirá en su lectura la Gerencia, reacciones que provocará en ellos de acuerdo con la información presentada, preguntas que le formularán y por las que tendrá que dar -- una explicación verbal sobre algún punto específico que haya provocado un interés especial; comentarios anticipados - a la opinión que puedan emitir dichas personas sobre el citado Informe, etc., de tal manera que al enfrentarse a esas preguntas, esté en condiciones de responder sin tropiezos y en forma rápida y clara.

## C A P I T U L O   I I

**OBJETIVOS DE LA AUDITORIA EXTERNA**

**RELACIONES DE LA AUDITORIA EXTERNA Y LA INTERNA.**

**REPORTES DEL AUDITOR EXTERNO**

## C A P I T U L O    I I

### AUDITORIA EXTERNA

Como consecuencia de las necesidades que exigen -- los inversionistas, acreedores, etc., en cuanto a su seguridad de inversión y su rentabilidad de la misma, en los últimos años la auditoría de Estados Financieros ha tenido gran auge, ya que ha servido como un Índice comparativo para la toma de decisiones, por tal motivo quienes hacen uso de los Estados Financieros, necesitan tener y sentir absoluta "confianza" de que los mismos son verdaderos y que presentan -- razonablemente la situación financiera de una entidad económica, ya que éstos son la base para la toma de decisiones de diversa índole; a manera de ejemplo podríamos mencionar algunas de las personas a quienes les es útil la información financiera y que por tal motivo debe ser "confiable" y -- "oportuna": Administradores, Accionistas, Acreedores ban-

carios, Acreedores comerciales, trabajadores, Nuevos inversionistas, etc.

De lo anterior se desprende la necesidad primeramente de definir lo que es " Auditoría Externa ", la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría, en sus boletines 1, 1, y 21, y E.L. Kohler C.P.T., coinciden en definirla como :

" La investigación que realiza un Contador Público independiente de los libros, registros, bienes y transacciones de una empresa realizada conforme a técnicas especiales, con el objeto de fundamentar su opinión respecto a la razonabilidad de la situación financiera y de los resultados de una entidad económica, mostrados en los Estados Financieros, de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados " .

Por su parte Arthur W. Holmes la define como :

" El examen objetivo de los estados financieros - preparados inicialmente por la administración " .

En el exámen de los estados financieros, el auditor se basa en :

- 1.- Los procedimientos de control interno del cliente.
- 2.- El exámen de los registros contables y de las operaciones, así como de la evidencia que los fundamentan para darle autoridad y validez.
- 3.- El exámen de otros documentos y registros financieros y no financieros, así como de la evidencia que los fundamentan para darles autoridad y validez.
- 4.- La evidencia que se obtenga de fuentes externas bancos, clientes, acreedores y otros.

Israel Ocorio Sánchez, la define tan sólo como :

" El exámen crítico que realiza un Licenciado en Contaduría o un Contador Público independiente de los libros y registros de una entidad, basado en técnicas específicas con la finalidad de opinar sobre la razonabilidad de la información financiera."

Según Ernest Coulter Davies,

" El exámen de los libros, cuentas, comprobantes y regis---  
tros de una empresa con objeto de comprobar su exactitud; -  
descubrir los errores debidos a la aplicación incorrecta de  
los principios de contabilidad, a las equivocaciones matemá  
ticas o las cometidas por los empleados". (1)

Con el fin de aportar algo a las diversas opiniones  
y tomando en cuenta la necesidad de una auditoría, nosotros  
entendemos a la Auditoría Externa como :

" La investigación analítica que efectúa un Licen-  
ciado en Contaduría Pública en los libros, bienes y regis--  
tros de una empresa, en forma independiente como base para  
otorgar su opinión respecto de la razonabilidad de la situa  
ción financiera de una empresa".

Esta investigación basada en principios de contabi  
lidad generalmente aceptados, normas de auditoría, técnicas  
especiales.

(1) Coulter Davies Ernest, Northwestern University, "Curso-  
Completo de Contabilidad" Auditoría, 2a. Edición, México, D.F.  
1958.

## OBJETIVOS DE LA AUDITORIA

Para poder explicar los objetivos de la auditoría se hace necesario clasificarlos en dos grupos, en donde los primeros serían :

- a) Como objetivo primordial es el de otorgarle a los estados financieros un sello de " CONFIABILIDAD", a través de la opinión escrita de un Contador Público Independiente de los libros, registros y bienes de una empresa, la cual se da con un documento llamado " DICTAMEN ", que más adelante se tratará, y que mediante éste los estados financieros gozan de la aceptación de terceros personas.
  
- b) Obtener los objetivos de largo alcance, que es el de servir como guía de las futuras decisiones de una administración en asuntos financieros - tales como : Previsión, Análisis, Control e Información. Estos objetivos tienen como propósito el mejoramiento de las finanzas, ya que una

auditoría debe ser considerada como base para futura guía a la Administración en la conducta de una empresa.

- c) Servir como una herramienta a terceras personas -- directivos, administradores, etc., para poder juzgar la actuación de la administración de una entidad económica.
- d) Poder juzgar la situación y las políticas adoptadas por la administración de una empresa.
- e) Informar en forma independiente sobre la posición financiera y los resultados de las operaciones de una entidad.
- f) Juzgar lo presentado por la administración.

Y los segundos objetivos, que hemos denominado -- " secundarios", van a ser aquéllos que durante el desarrollo del trabajo de la auditoría se van obteniendo fase a fase, - y que en conjunto van a formar la evidencia comprobatoria - que el auditor externo independiente requiere para poder --

basar su opinión profesional respecto de la situación financiera de una empresa, que entre otros son :

Comprobar la autenticidad de los fondos propiedad de la empresa y que se encuentren en poder de bancos, de terceros o bien en tránsito.

Determinar si los fondos llenan las condiciones de disponibilidad inmediata y sin restricción de cualquier índole en cuanto a su uso y destino.

Determinar si las divisas extranjeras incluidas -- en el balance están adecuadamente valuadas.

Verificar la adecuada presentación de los fondos, en el balance, así como también contenga la debida información en casos tanto de posible restricción a la disponibilidad inmediata, como de existencias importantes en moneda extranjera.

Asegurarse de que todos los movimientos por compras de mercancías, por ventas, por embarques, fletes, etc., fueron debidamente contabilizados y facturados durante el período sujeto a revisión.

Asegurarse de que la valuación de inventarios esté de acuerdo con principios de contabilidad generalmente -- aceptados y aplicados en forma consistente.

Que la empresa tenga la documentación necesaria que -- compruebe la propiedad de los inventarios.

Que las existencias propiedad de terceros en poder de la empresa estén debidamente controladas y aseguradas.

Que para el caso de estados financieros consolidados-- o combinados, asegurarse de que se elimine la utili-- dad de las existencias compradas a Compañías que for-- man parte de la consolidación o combinación.

Que las propiedades de la empresa se encuentren debi-- damente aseguradas contra cualquier siniestro y que -- en un momento dado no exista la fuga de inversiones -- fijas.

Asegurarse de que los resultados que aparecen en los -- estados financieros corresponden a transacciones efeg-- tivamente realizadas y no incluyen partidas ficticias.

Determinar que todos los gastos incurridos y todas — las pérdidas sufridas durante el ejercicio, estén incluidas en el estado de pérdidas y que por lo tanto, no se han diferido para ejercicios futuros, y que no se han dejado de incluir también servicios ya recibidos durante el período.

Que en el estado de pérdidas y ganancias se muestren los resultados provenientes de las operaciones normales de la empresa, en forma separada a aquéllos que reflejan operaciones extraordinarias, especiales o no recurrentes.

Comprobar que los bienes que muestra el balance son todos propiedad de la empresa y cerciorarse de que se encuentren fuera de gravamen.

Comprobar de que los bienes propiedad de la empresa están incluidos dentro del balance a costo de adquisición.

Comprobar que el cómputo de la depreciación sea razonable, consistente y de acuerdo con los métodos asentados para su cálculo.

Asegurarse de que los pasivos totales pendientes de liquidar se hayan contraído a nombre de la empresa, - así como también que correspondan a obligaciones reales y pendientes de cubrir.

Asegurarse de que los pasivos pendientes de liquidar o que deban estimarse, se encuentren debidamente bien presentados en los estados financieros.

Asegurarse de que se revelen adecuadamente las tasas de intereses y los vencimientos de las obligaciones a largo plazo.

Asegurarse de la existencia física de los valores - - (temporales) o documentos que acrediten la propiedad de la empresa.

Cerciorarse de que todos los valores de la empresa -- sean presentados debidamente en el balance de la unidad económica.

Verificar que la presentación de los valores temporales se hayan valuado de acuerdo a principios de contabilidad generalmente aceptados.

Comprobar que los rendimientos, utilidades o pérdidas provenientes de inversiones temporales se hayan registrado en el período que se examina.

Asegurarse de que las inversiones se presenten adecuadamente en los estados financieros, cuidando de que se haga revelación suficiente sobre las bases de valuación y gravámenes.

Comprobar que todas las contingencias de importancia estén mencionadas en los estados financieros o en notas a los mismos.

Cerciorarse de que la participación de utilidades haya sido determinada con bases específicas.

Con relación al capital contable de la unidad económica deberá satisfacerse de que los valores que se presentan en los distintos renglones del capital contable corresponden, por su naturaleza a esos rubros.

Cerciorarse de que los requisitos legales y estatutarios necesarios para la constitución y movimientos de

las partidas del capital contable han sido satisfechos.

Cerciorarse de que el capital se presente de tal manera que se muestre claramente, para cada clase de acciones, el total suscrito, exhibido, el pendiente de suscripción y emisión, así como las características y derechos de las acciones que sean ordinarias.

Que las partidas de superávit que forman parte del capital social de la empresa haya sido adecuadamente descritas, señalando aquellas que hayan recibido aplicación específica por disposición legal estatutaria o de Asamblea de Accionistas y aquellas que estén sin aplicación específica.

Determinar como consecuencia del estudio de las contingencias, si por la importancia de éstas el auditor puede tener la necesidad de emitir un dictámen con salvvedad o de abstenerse de opinar.

En vista de que la opinión del auditor se basa en la evidencia que a través de su exámen obtiene, la auditoría de estados financieros ha sido considerada como un proceso continuo de obtención y evaluación de la evidencia que el auditor adquiere durante su exámen y que le es indispensable para tener una base en que fundar su opinión.

Para determinar su validez de una conclusión en la auditoría, el auditor debe reunir y obtener, como anteriormente se mencionó, "evidencia", ésta puede clasificarse como sigue :

- a) **Procedimientos de control Interno propios y adecuados.**
- b) **Todos los registros contables y financieros.**
- c) **Documentos preparados interna y externamente.**
- d) **Información externa independiente, escrita u oral.**
- e) **Activos Físicos.**

f) Representantes autorizados de clientes.

g) Cálculos o cómputos del auditor, incluyendo datos preparados por los clientes.

Además de obtener la evidencia necesaria o suficiente el auditor está obligado a ejercer en el desarrollo de su trabajo cuidado y diligencia adecuados para cumplir satisfactoriamente con las obligaciones que el mismo trabajo le impone, en tal virtud para que su trabajo lleve perspectivas de realizarse con éxito razonable tiene que ser planeado en el sentido de prever, antes de emprender cada fase del trabajo, cuáles procedimientos de auditoría van a emplearse, la extensión y oportunidad en que van a ser utilizados y los papeles en que van a registrar sus resultados.

Cabe señalar en este punto, que en el desarrollo del trabajo de auditoría y para poder ejercer este tipo de actividad, la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría, en su boletín No.3, marca las Normas de Auditoría, con las cuales el auditor debe cumplir al realizar esta función siendo éstas las siguientes :

1. Normas relativas a la personalidad profesional del auditor, éstas se refieren a las cualidades que el auditor debe tener para poder asumir, dentro de -- las exigencias que el carácter profesional de la - auditoría impone, un trabajo de este tipo. Dentro de estas normas existen cualidades que el auditor- debe tener, preadquiridas antes de asumir un traba\_ jo profesional de auditoría las cuales son :

a.1. Entrenamiento técnico y capacidad profesional.

a.2. Cuidado y diligencia profesionales.

a.3. Independencia Mental.

2. Normas relativas al trabajo que desempeña, el Con- tador Público está obligado a desarrollar su traba\_ jo con cuidado y diligencia profesionales por la - importancia que tienen en la realización de la au- ditoría de estados financieros, se han establecido tres normas específicas y adicionales al cuidado - y diligencia profesionales,

a.1. Estudio y Evaluación del Control Interno.

a.2. Planeación y Supervisión.

a.3. Obtención de evidencia suficiente y competente.

3. Normas relativas a la presentación de los resultados de su trabajo. Los estados financieros y el dictamen del auditor son la información que reciben los inversionistas, directivos, trabajadores, acreedores, etc., de la situación financiera y los resultados de la empresa. En virtud de lo anterior se establecieron las siguientes normas :

**Identificación de los estados financieros.**

**Aplicación de principios de contabilidad generalmente aceptados.**

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

**Suficiencia de las declaraciones informativas.**

**Salvedades.**

**Negación de Opinión.**

Estas últimas deben entenderse como los requisitos mínimos de calidad que debe contener la información ( estados financieros y dictamen del auditor ). Que presenta el auditor como resultado final de su trabajo.

## RELACIONES ENTRE AUDITORIA EXTERNA Y AUDITORIA INTERNA.

Como es de considerarse todos los objetivos obtenidos fase a fase en el desarrollo del trabajo de auditoría son los que sirven de base al auditor independiente para formarse un criterio y poder estar en condiciones de emitir una opinión respecto de la situación financiera de una entidad económica.

Ahora bien, en el período de contratación el auditor independiente se encuentra que algunas empresas, que pretende auditar, cuenta con su propio departamento de auditoría interna, y que por lo tanto en la planeación de su trabajo tendrá que prever la coordinación que deberá existir entre auditoría INTERNA y EXTERNA con el objeto de :

- 1o. Invertir menor tiempo en realizar pruebas analíticas que frecuentemente el departamento de auditoría interna realiza tales como, inventarios, análisis, cálculos, valuaciones, etc., y que pueden servir al trabajo de auditoría externa.

- 2o. Estar en condiciones de presentar una carta - de sugerencias, más importante e interesante, - ya que los puntos objetados serían concretos - y se presentarían sugerencias más adecuadas pa - ra corregir errores.
- 3o. Realizar el trabajo de auditoría con mayor efec - tividad ya que la investigación se realizaría - con mayor profundidad.
- 4o. Aprovechar más el tiempo en que se encuentran - en las oficinas de la empresa los auditores ex - ternos, para abarcar con mayor amplitud otras - áreas de mayor importancia.
- 5o. Por otro lado, la empresa tendría un menor cog - to por concepto de honorarios y un dictamen y - carta de sugerencia de mejor calidad.
- 6o. El auditor independiente por su parte, también - tendría un menor costo por servicios profesio - nales pagados a sus ayudantes.

Es importante señalar las diferencias que existen entre auditoría externa y auditoría interna, a fin de distinguir una de otra, ya que es frecuente que exista confusión y malos entendidos en esta materia.

#### DIFERENCIAS

##### 1o. En el objetivo.

- a) El auditor interno tiene como objetivo principalmente el proporcionar ayuda a la administración, para comprobar el correcto control y contabilización de las operaciones observando y sugiriendo mejoras a los sistemas de control interno.
- b) El auditor externo por su lado, su objetivo es el exámen de los libros y registros de contabilidad y la misión de emitir su dictamen.

##### 2o. En la protección y ayuda.

- a) El auditor interno ayuda a la dirección de la empresa a tener mejores controles de las operaciones.

- b) Por su parte, el auditor externo protege los intereses de los accionistas de la empresa, así como a los acreedores.

**3o. En las responsabilidades.**

- a) El auditor interno es responsable ante su jefe inmediato y el cual ejerce la dirección y control como empleado que es de la empresa.
- b) El auditor externo es responsable ante todo el público en general, ya que sus servicios están dirigidos al público que hace uso de ellos.

**4o. En el trabajo.**

- a) El auditor interno, su principal trabajo es el de evaluar la organización de la empresa mediante la revisión de la contabilidad, las finanzas y otras operaciones que sirven de base a la administración.
- b) El auditor externo, su principal trabajo es obtener la evidencia comprobatoria sobre la cual

basar su opinión respecto de la situación financiera de la empresa.

5o. Por la información que utilizan.

a) El auditor interno utiliza principalmente las operaciones pasadas, sólo como base para la detección de nuevos casos similares y presentar recomendaciones que ayudarán en operaciones futuras.

b) El auditor externo utiliza información correspondiente a acontecimientos pasados y su interés se basa en la exactitud de las operaciones históricas ya sucedidas.

6o. Por la periodicidad.

a) La auditoría interna es continua, realizada por un departamento Staff de la compañía.

b) La auditoría externa es periódica desarrollada por Contadores Públicos independientes.

Es importante que mencionemos que las diferencias entre auditoría externa y auditoría interna que se apuntaron anteriormente se consideraron como las más importantes-- más no como las únicas que pueden existir.

Además por ser una materia de investigación, en ambos casos, se hace importante destacar sus semejanzas :

- 1o. El auditor externo como el interno usan las -- mismas técnicas de verificación y las mismas -- normas de auditoría generalmente aceptadas y ba san su trabajo en los mismos registros financie ros.
- 2o. Tanto el auditor externo como el interno estu dian el control interno de la empresa así como tambi én lo valúan, aunque en diferente dimen sión.
- 3o. En los últimos años muchas firmas de contado - res han incrementado a sus servicios de audito - ría externa revisiones de tipo "operacional", -

con el objeto de prestar sus servicios profesionales con mayor calidad y con objeto de que sea una herramienta de vital importancia para la dirección, al gran público inversionista, lo cual hace que en algunos casos se asemeje a la auditoría interna.

- 4o. Las dos auditorías realizan sus trabajos de acuerdo a un programa y las dos requieren de supervisión en todos sus niveles. #

## INFORMES DEL AUDITOR EXTERNO

Como ya quedó asentado en párrafos anteriores, la opinión que el auditor expresa sobre los estados financieros, dá seguridad de que los resultados sobre los que diversas personas van a tomar importantes decisiones, son dignos de confianza y presentan con propiedad la situación financiera y los resultados de las operaciones, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados, y que no son resultados de estimaciones o invenciones de quien los prepara. De ahí la utilidad que para aquellas personas interesadas en una entidad tiene el " dictamen " del auditor independiente.

En el desarrollo de este capítulo se ha hecho mención de un documento llamado " Dictamen ", en donde el Contador Público expresa su opinión de la situación financiera de una empresa pero no se ha definido, qué es?, y para qué es útil?

Fues bien, debemos entender por " Dictamen"(1), al

resultado del trabajo del auditor independiente, y la opinión que como consecuencia de él se ha formado, en donde la expresión de su opinión profesional puede ser concreta y sintética. Esta opinión puede, además hacerse o formularse en un documento más largo, en el cual aparte de su opinión añade comentarios, ampliaciones a los datos dados sistemáticamente en su dictamen, en cuyo caso a este documento se le conoce como " Informe " .

La demanda de éste es cada día más creciente así como también son más las personas que se interesan en él, y para ellos representa una herramienta de gran utilidad, que entre otros son :

1o. Depositar mayor confianza en los estados financieros sobre los que diferentes personas toman decisiones.

2o. Para el otorgamiento de créditos por parte de, Bancos, Proveedores y Acreedores en general.

(1) Según el boletín No.2 del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

3o. Para el registro de las Acciones en la Bolsa -  
de Valores.

4o. Estar en condiciones de juzgar la actuación --  
de la administración.

Otra de nuestra interrogante al respecto, podría -  
ser la serie de disposiciones legales que lo exigen, a con-  
tinuación se presentan algunas :

La ley General de Sociedades M ércantiles, en su --  
Art. 251 último párrafo dice : " las sociedades extranjeras  
estarán obligadas a publicar anualmente un balance de la --  
negociación, visado por un contador público."

El Reglamento de la Ley que establece los requisi-  
tos para la venta de acciones de sociedades anónimas en su-  
Art.40, " los estados de contabilidad con la solicitud debg  
rán ir certificados por un Contador Público."

La Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito  
en su Art. 212 " las sociedades que emiten obligaciones ---  
deberán publicar anualmente su balance certificado por un -

Contador Público.", en su Art.213 referente al acta de emisión de obligaciones; fracc.I inciso b). Del balance que se haya practicado precisamente para preparar la emisión, - deberá venir certificado por un Contador Público."

La ley de Instituciones de Crédito, en su Art.13 - referente a las obligaciones para otorgar préstamos dice :- deberán exigir además.... el último balance anual certificado por un contador público.", en su Art. 72 referente a la inscripción de valores en la Bolsa, fracc.II, " que la solicitud de admisión se acompañe un estado financiero de la empresa que haya hecho la emisión, certificado por un contador público." su Art. 126 referente a la emisión de acciones u obligaciones en la que intervengan instituciones financieras, fiduciarias, fracc.I, " a la emisión deberá proceder un estudio técnico del negocio, llevado a cabo por un experto competente, y en su caso un balance de la entidad emisora, certificado por un Contador Público."

El Reglamento del capítulo III del título segundo de la Ley General de Instituciones de Crédito., en su Art.- 15, referente a las solicitudes para la inscripción de valo

res, fracc.I, inciso a), " un estado financiero de la sociedad, certificado por un Contador Público.Inc.b) un estado financiero de la emisora, certificado por un Contador Público."

Ley de Comisión Nacional de Valores, su Art.9, - -  
" las emisoras que tengan valores inscritos en el Registro Nacional de Valores deberán publicar un balance anual, certificado por un contador público, en uno de los periódicos de mayor circulación."

Como se observa la opinión del auditor independiente, plasmada en su dictamen y toda vez que se refiere precisamente a esos estados financieros, el auditor es total y exclusivamente responsable por el contenido de su propio informe o dictamen, por lo que es indispensable que en el desarrollo de su trabajo deba poner la mayor atención a la necesidad de expresar su opinión en su dictamen en forma, a tal grado clara y precisa, que no deje lugar a duda respecto al grado de responsabilidad que el auditor está aceptando al firmar dicho dictamen o informe.

Cabe señalar que el dictamen está compuesto por un párrafo del alcance y otro párrafo a la opinión, en donde se expresan las afirmaciones básicas, y que dichos párrafos contienen :

En el párrafo al " alcance" el auditor deberá explicar si omitió y porque algún procedimiento establecido, - y si lo cree conveniente el profesional puede hacer resaltar aquellos puntos respecto de los cuales crea necesario expresar algún comentario de importancia, además debe expresar -- que su exámen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y que se aplicaron todos los procedimientos de auditoría que consideró necesarios en cada -- circunstancia.

En el párrafo a la "opinión" debe hacer mención -- que los estados presentan razonablemente :

- a) La posición financiera a una fecha determinada -  
( el balance general ).
- b) Los resultados de operación por un período determinado.

- c) Y que todo se formuló de acuerdo a principios - de contabilidad generalmente aceptados y que -- fueron aplicados sobre bases consistentes.

El dictamen como resultado de la auditoría debe -- cumplir ciertas normas de información, que son las que se - mencionan :

- 1o. Aclaración de la relación con los estados fi-- nancieros y la responsabilidad asumida respec-- to a ellos. En este caso es necesario estable-- cer la relación que existe entre él y la empre-- sa.
  
- 2o. Aplicación de los principios de contabilidad - generalmente aceptados, es evidente, de que -- como el auditor expresa su opinión respecto -- de los estados financieros, éstos deben haber-- sido formulados conforme a principios de conta-- bilidad generalmente aceptados.
  
- 3o. Consistencia en la aplicación de los princi-- pios de contabilidad, claro está que para la -

interpretación de los estados financieros se requiere de comparar la situación financiera de una empresa en distintas etapas de su vida y los resultados de su operación en distintos períodos de su actividad, y todo esto no sería posible si los estados en cuestión no han sido formulados en bases y principios semejantes, por lo que se desprende que los principios de contabilidad sean observados consistentemente, no sólo dentro del ejercicio sino también en relación con ejercicios anteriores.

#### 40. Suficiencias en las declaraciones informativas.

El auditor en su dictamen debe declarar cuáles son los elementos que la empresa considera importantes para la información a los terceros interesados en la situación y la marcha del negocio, por consiguiente la carencia de una expresión en contrario a este respecto, determina implícitamente la declaración del auditor de que considera que las declaraciones informativas de los estados financieros son razonables.

5o. Sin embargo ya sea por deficiencias en el exámen, o por deficiencias en los resultados del trabajo de auditoría, el auditor sienta que en algunas partidas especiales o en algunos segmentos particulares de los estados financieros no cuenta con la suficiente certeza para hacer de modo irrestricto las afirmaciones anteriores. Si estas restricciones no son de una importancia tal que nulifiquen el cuadro general de los estados financieros el auditor puede hacer excepciones parciales o "salvedades" a cualquiera de las afirmaciones generales.

6o. Puede ser que el auditor no se encuentra en condiciones de expresar sobre los estados financieros tomados en conjunto una opinión que llene las características que requiere la opinión profesional en estos casos el auditor está obligado a declarar expresamente que no está en condiciones de dar una opinión profesional sobre los estados financieros tomados en conjunto y a expresar las razones por las cuales no está en condiciones de hacerlo. Sin

embargo después de haber hecho esa declaración expresa, clara y explícita, el auditor puede hacer los comentarios que considere sobre algunas de las partidas o elementos parciales que forman parte de los estados financieros.

Como se observa, tan así es su responsabilidad que se considera culpable de un acto que desacredite la profesión si incurre en los casos siguientes :

- a) Omitir algún hecho importante, y que sea necesario manifestarlo para que los estados financieros no desorienten o induzcan a conclusiones erróneas.
- b) No informar claramente sobre cualquier daño falso importante del cual tenga conocimiento.
- c) Incurrir en negligencia grave en el ejercicio de su trabajo profesional o al rendir su informe.
- d) No obtener suficiente información para sustentar

su opinión.

e) No informar respecto a cualquier desviación de los principios de contabilidad o de cualquier otra situación importante.

f) Aconsejar o falsear la información de los estados financieros u otra información de su cliente.

Por tanto la ley tratando de controlar las actividades profesionales y que éstas se brinden con la mayor honestidad posible, establece disposiciones fiscales al respecto :

El Código Penal, establece, en sus artículos :

216 Se aplicará multa de cinco a cincuenta pesos o prisión de dos a un año al que sin justa causa, con perjuicio de alguien y sin consentimiento del que pueda resultar perjudicado, revele algún secreto reservado que conoce o ha recibido con motivo de su empleo cargo o puesto.

211 Cuando la revelación punible sea hecha por -  
una persona que preste servicios profesiona--  
les o técnicos, funcionarios, empleados públi-  
cos o cuando el secreto revelado o publicado-  
sea de carácter industrial, la multa será de  
cinco a cincuenta pesos o prisión de uno a --  
dos años.

250 Se sancionará con prisión de un mes a cinco -  
años y multa de diez a diez mil pesos a quien  
sin tener título profesional o autorización -  
para ejercer alguna profesión reglamentada.

LEY REGLAMENTARIA DE LOS ARTICULOS 4o.y 5o.CONSTITUCIONALES

Art.29.Incurren en sanciones las personas que sin-- tener título profesional, actúen habitual-- mente como profesionales.

Art.33.El profesionista está obligado a poner to-- dos sus conocimientos científicos y recur-- sos técnicos al servicio del cliente.

Art.34.Cuando existe inconformidad por parte del - cliente respecto al servicio realizado por-- un profesional.

Art.35.Si el laudo arbitral o la resolución judi-- cial fueran adversos al profesionista, no -- tendrá derecho a cobrar honorarios, sino -- por el contrario deberá indemnizar al clien-- te por los daños y perjuicios causados.

Art.36.Todo profesional está obligado a guardar -- estrictamente el secreto de los asuntos que le confiere su cliente, salvo que obligato-- riamente establezcan las leyes.

Art.40.Los profesionistas podrán asociarse para --  
ejercer, pero serán responsables siempre in-  
dividualmente.

La Ley sanciona a aquellos profesionistas que incu-  
rren en alguna de las causas citadas anteriormente por lo -  
que es importante mencionar cuáles son sus sanciones.

Art.64.Se sancionará con multa de cincuenta pesos-  
por primera vez y duplicándose en caso de -  
reincidencia.

Art.67.La Dirección General de Profesiones sólo po-  
drá cancelar el registro de los títulos en-  
los siguientes casos :

a) Cuando previo juicio, se compruebe que el títu-  
lo no fue expedido con los requisitos que la --  
Ley establece.

b) Y por resolución Judicial.

El Código Civil, por su parte establece lo siguiente:

Art.2608. Los que ejerzan sin tener título para --  
cuyo ejercicio la ley lo exija, además -  
de incurrir en las penas respectivas, no  
tendrán derecho a cobrar retribución por  
los servicios profesionales que hayan --  
prestado.

Con relación al " Informe", que al inicio de este  
inciso se hizo mención, en ocasiones se pide al auditor una  
explicación de las pruebas que realizó, sus resultados y --  
otras observaciones de importancia sobre los estados finan-  
cieros.

Esta información constituye una ampliación del con-  
tenido del dictamen y se denomina "Informe Largo". Las ca-  
racterísticas de este informe són :

**1. Comunes al Informe corto (dictamen)**

- a. Están fundamentadas en las mismas normas.
- b. Puede coexistir ser emitidos en relación al-  
mismo encargo profesional.

- c. Implica el mismo grado de responsabilidad --  
para el auditor.
  - d. En el fondo, persiguen el mismo fin.
2. De control interno, es decir que lo utilizan :
- a) Los accionistas.
  - b) Miembros del Consejo de Administración.
  - c) Comisario
  - d) Directivos.
  - e) Ser útil para entes o personas interesadas -  
para efectos de inversión, obligacionistas -  
instituciones de crédito, etc.
  - f) Ser más extenso en su contenido.

El material financiero y estadístico que se incluye en el "informe largo", puede clasificarse en tres categorías :

- 1. Estados financieros básicos
  - a) Estados de situación financiera.
  - b) De resultados.

c) De cambios en la situación financiera.

d) Notas.

2. Datos financieros mostrando detalles de los estados financieros básicos.

3. Datos estadísticos y material informativo, cuya naturaleza no sea financiero-contable, descripción del alcance del auditor, información sobre seguros etcétera.

Las reglas para la formulación de un "informe largo" son :

1. No incluir fallas u observaciones al sistema de control interno, que en el curso de su revisión haya encontrado.

2. No incluir aseveraciones, menciones o párrafos que realmente constituyan excepciones o salvedades.

3. No incluir o duplicar la misma información que-

contenga el dictamen, tampoco repetir las descripciones de bases de valuación y otras revelaciones.

4. Indicar claramente el carácter del examen del auditor y, en su caso, el grado de responsabilidad, en vista de que se podría pensar o presumir que asume toda la responsabilidad de todos los datos del informe, los recursos que el auditor tiene a este respecto son :

a) Aclarar su posición respecto al contenido del informe, por medio de una breve mención en sus comentarios.

b) Hacer lo mismo por medio de un prefacio a una sección por separado del informe corto, el texto de ese prefacio debe contener los siguientes puntos :

b.1. Que el examen del auditor ha sido preparado con el propósito de emitir su opinión sobre los estados financieros.

b.2. Que los otros datos incluidos en el informe aún cuando no se consideran importantes para lograr una presentación razonable de la situación financiera de la entidad, se incluyen para efectos de análisis complementarios.

5. En caso de que se presente simultáneamente para un mismo profesional, en ambos casos debe certificar de que :

- a) Que no se deba considerar que el informe corto estuvo incompleto, dudoso o erróneo.
- b) Que no se vaya a considerar que el auditor está certificando hechos.

Otro tipo de informe y que también es de vital importancia que se adjunte al dictamen es la llamada "carta de sugerencias", en donde el auditor menciona las deficiencias encontradas y las sugerencias más adecuadas para corregirlas.

Además, el auditor que presta un servicio de exámen de estados financieros, tiene la responsabilidad profesional de informar a la empresa examinada sobre las deficiencias observadas durante su estudio y evaluación del control interno hecho en cumplimiento con las normas de auditoría; así como las recomendaciones que se sienta en posibilidad de ofrecer.

Tomando en cuenta el alcance que tiene el estudio y evaluación del control interno para efectos de un exámen de estados financieros, el contenido de estos informes debe relacionarse con los aspectos de la parte del sistema de control interno general sobre la que se apoyan los métodos y registros que producen la información financiera que se han de dictaminar.

La situación del control interno de la empresa es en principio de interés exclusivo de la administración de la misma. Por esta razón, se estima que el contador público deberá informar a la empresa normalmente por medio de un memorando especial separado del dictamen.

El auditor adquiere responsabilidad al hacer una -  
recomendación, por lo que las mismas deben estar basadas en  
una razonabilidad y seguridad de que puedan aplicarse en la  
práctica y deben ser comentadas antes de entregarlas, con -  
el personal ejecutivo de la entidad responsable de los as--  
pectos señalados en el mismo.

#### RESPONSABILIDADES DEL AUDITOR, RESPECTO A INFORMES ADICIONA- LES.

Básicamente esto se refiere a la información finan-  
ciera que se presenta complementando a un informe corto. --  
Un ejemplo clásico, sería el informe largo, en cuyo texto -  
de la carta introductoria debe limitarse perfectamente la -  
responsabilidad.

En dicha carta se expresa que la información que -  
se muestra fue tomada de los datos que contienen los libros  
de contabilidad, que quedó sujeta a revisión dentro del exá-  
men de los estados financieros (alcance), pero que es info-  
ración no necesaria para una presentación razonable de la -

situación financiera, sus cambios y el resultado de la operación de la entidad. Esto es en cumplimiento con la norma de auditoría relacionada con : Aclaración de la relación -- con los estados financieros y la responsabilidad asumida -- respecto a ellos.

## C A P I T U L O   I I I

**OBJETIVOS DE LA AUDITORIA OPERACIONAL Y SU CAMPO DE ACCION.**

**VENTAJAS DE SU APLICACION**

**PROGRAMA DE TRABAJO**

### C A P I T U L O   I I I

#### OBJETIVOS DE LA AUDITORIA OPERACIONAL Y SU CAMPO DE ACCION.

Existen diversas opiniones que a través de sus definiciones, nos dan los distintos autores que de una manera u otra tienen contacto con la auditoría operacional.

A continuación, se exponen los comentarios, opiniones y definiciones de algunos Contadores Públicos que hablan acerca de este tipo de auditoría, en virtud de que los objetivos son muy amplios y variados.

El orden que se les da no es precisamente por la importancia de sus comentarios sino simplemente, por el orden en que fueron localizados.

Posteriormente a estas definiciones se harán los comentarios correspondientes, Leonard William P., dice que la auditoría de Operaciones consiste en un exámen exhausti-

vo y constructivo de la estructura organizativa de una Compañía, Institución o Sucursal del Gobierno, o Departamento, y sus planes y objetivos, sus Métodos de Control, sus medios de operación, y el empleo de sus recursos humanos y físicos. Además el objetivo principal de la auditoría Operativa es revelar defectos o irregularidades en cualquiera de los elementos examinados e indicar posibles mejoras.

Cadmus, B., manifiesta que la definición de la Auditoría Operativa, debe buscarse en la " Declaración de Responsabilidades del Auditor Interno: concepto de la Declaración - dice - " de una adecuada descripción de la naturaleza de la auditoría operativa, ya que indica que su alcance es extensivo a asistir a todos los miembros de la Dirección, además de la oportuna intervención en cualquier fase de la actividad del negocio donde puede prestar un servicio a la Dirección.

Además Cadmus, sostiene que la Auditoría Operativa comienza con la familiarización con las operaciones reales y los problemas operativos, seguido de un análisis y evaluación de los controles para asegurar que son adecuados para

proteger el negocio. Esto, sin embargo, es sólo el comienzo de la auditoría. El exámen de los controles se convierte en el punto de partida para la evaluación del valor de los controles en la operación del negocio.

Churchill, N.C. y Cyert, R.M., indican que es una Auditoría que resulta de una opinión por parte de un Contador Público independiente en relación al desempeño de la -- función directiva.

Chapman, W.L., dice que la auditoría operacional es el exámen de la gestión de un ente con el propósito de evaluar la eficiencia de sus resultados con referencia a las metas fijadas, los recursos humanos, financieros y materiales empleados, la organización, utilización y coordinación de dichos recursos y los controles establecidos sobre dicha gestión.

Dodwell, J.W., establece que el objetivo primario de la auditoría operativa es identificar aquellas áreas en las cuales pueden lograrse reducción de costos, mejoras operativas o aumento en la rentabilidad por la implantación o-

modificación de controles administrativos y operativos o --  
directivos de políticas o por la correspondiente acción co-  
rrectiva.

Seiler, R.E., opina que la auditoría operativa no  
es más que una revisión de controles. Muchos ejecutivos no  
la han aceptado porque piensan que es una evaluación de la  
eficiencia y efectividad de operaciones técnicas por parte  
de una persona no entrenada o experimentada en cuestiones -  
operativas técnicas. Esto no es el caso, porque la audito-  
ría operativa es una revisión y evaluación de controles - -  
La única cosa nueva sobre la auditoría operativa es que se  
revisan controles no financieros.

Los autores que se han ocupado de la auditoría ope-  
rativa - o como el Dr. Ruben M. Bossi prefiere llamarla - -  
" Auditoría de Sistemas " lo han enfocado con distintos cri-  
terios, los que sin embargo, pueden agruparse en dos gran-  
des corrientes de pensamiento.

La primera de estas corrientes sostiene que la au-  
ditoría operativa debe ser considerada como un exámen de --  
controles o medios utilizados para realizar la función de -

que se trate.

La segunda corriente entiende que la auditoría operativa involucra además del exámen de la estructura de control ( medios ) para determinar su suficiencia, un exámen - y evaluación de la eficiencia con que se manejan recursos - y de los resultados ( efectividad ) alcanzados en el desempeño de una función gerencial cualquiera. Quiere decir que, el alcance de la auditoría de sistemas va mucho más allá del mero exámen de los controles o medios utilizados para ejercer una función determinada, cubriendo en realidad todo el espectro de la estructura y comportamiento de un sistema.

Leonard mismo, señala los factores en los métodos- y desempeño directivos que requieran continua revisión, análisis y evaluación son los siguientes :

**Planes y Objetivos.**

**Estructura organizativa.**

**Políticas y costumbres.**

**Sistemas y Procedimientos.**

**Métodos de Control.**

**Medios de Operación.**

## Recursos humanos y físicos.

Chaptman reafirma su postura, acentuando su enfoque al indicar que la primera y segunda fase de su realización consisten en : a) Examinar las metas, las políticas, la organización, los recursos utilizados, los procedimientos aplicados y los controles establecidos; b) Comparar los resultados obtenidos con las metas trazadas.

Propiamente, los requerimientos de las Gerencias o Direcciones de las empresas, precisan de mejor información en sus áreas, para contar con elementos de juicio que le facilitan una adecuada toma de decisiones.

El auditor, plantea su trabajo como analista de los diversos controles que existen en la empresa y se encuentra en inmejorable posición de ofrecer un servicio a la alta Dirección, mediante sus análisis, verificaciones, evaluaciones y recomendaciones, sobre todo en el campo operacional.

La Auditoría Operacional es, si no la única, si la mejor herramienta para ayudar a la Gerencia en el desempeño

de sus responsabilidades.

Esta técnica se preocupa por incrementar las utilidades de la empresa, es una herramienta que allega a la administración de la Compañía de elementos para medir y -- evaluar la actuación y eficiencia de una Unidad Funcional.

El objetivo fundamental de la auditoría Operacional es el de proveer a la Administración de información -- que le permita manejar mejor sus operaciones, con mayor -- eficiencia, a menores costos.

La culminación de este objetivo deberá efectuarse cuando se analice, evalúe y recomiende sobre aspectos relacionados con :

a) Lo bien estructurado que esté el control de -- una fase operacional.

b) El control departamental de sus operaciones en cuanto a :

Políticas Generales de la empresa.

Procedimientos establecidos.

Relaciones con otros departamentos.

Requerimientos financieros y contables.

Se debe entender, por lo tanto, que las actividades de la Auditoría Operacional se encaminarán hacia :

- Obtención de mayores utilidades.
- Vigorizar el control del uso de los recursos.
- Colaborar en el logro de los demás objetivos - que persigue la empresa.
- Promover la eficiencia operativa.

La Auditoría Operacional, es considerada como la herramienta de la administración que mide y evalúa la eficiencia y que, además, está vinculada y armonizada con los objetivos de la empresa y su análisis de controles.

Por otro lado, los elementos del control interno vistos desde el punto de vista operacional, arrojan ideas claras y precisas respecto de cada uno de dichos elementos. La organización por ejemplo infiere que el éxito o fracaso de un organismo dependerá en mayor o menor grado de una -- buena o mala administración, y es aquí donde actúa la audi

toría Operacional, en el sentido de vigilar el correcto -- cumplimiento con las políticas establecidas por la empresa.

El siguiente elemento, Sistemas y Procedimientos, también es contemplado por esta técnica, ya que verifica - que se lleve a cabo el plan de organización en forma eficiente, así como las técnicas y procedimientos de control- que vayan acordes a los planes que se quieren lograr.

Otro aspecto importante es el relativo a Personal. Se plantea la necesidad de vigilar que se cuente con perso- nal que verdaderamente cumpla con los controles estableci- dos.

Como consecuencia, se exige la vigilancia constan te de lo anterior. Si consideramos que la Auditoría de -- Operaciones persigue como fin principal el promover la efi- ciencia en operación al mínimo costo posible; y por otra - parte, el control interno tiene como objetivos el cumpli- miento de las políticas y planes establecidos por la Admi- nistración, así como la promoción de la eficiencia del per- sonal y la eficacia en la operación, se observa que existe una gran afinidad entre ambos conceptos; donde se infiere-

que el control interno es el campo de acción de la Auditoría Operacional, misma que actúa sobre los sistemas de control establecidos, desde su origen hasta su fin, identificando las causas y los efectos que producen en el desenvolvimiento de las actividades y funciones de la empresa.

El auditor operacional deberá estar familiarizado con los elementos de control como base para su estudio, de las áreas operativas y todo aquello que los controles pretenden dirigir o gobernar. De esta manera, estará en posibilidades de identificar situaciones donde puedan existir :

- Exceso de controles.
- Ausencia de Controles.
- Controles inadecuados.
- Controles satisfactorios o posibles de mejorar.

Para cumplir con los objetivos antes mencionados, son necesarios ciertos requisitos que son importantes para la persona quien realice la auditoría operacional, debe -- por tanto, tomar en cuenta ;

- Una actitud mental tendiente a la búsqueda ---

continua de mejoras para obtener mayor eficiencia en las operaciones de la empresa.

- Una capacitación adicional enfocada a las diversas áreas que integran una empresa.
- El apoyo de la administración de la empresa para en un momento dado, poder ejecutar labores que nos permitan cumplir con nuestros objetivos.
- Demostrar con hechos la validez e importancia del servicio, basando nuestras recomendaciones en cuestiones objetivas.
- Procurar realizar el trabajo en aquellas áreas donde existan mayores posibilidades de éxito.
- Informar adecuada y oportunamente sobre los resultados del servicio realizado ya que con el fin de no restarle impacto a nuestros informes debemos informar en tiempo las irregularidades que se vayan encontrando en el desarrollo de la auditoría.

## VENTAJAS DE SU APLICACION

Una vez tocado el punto de los objetivos, todo indica que el principal de ellos es el de buscar y promover - la eficiencia operativa de la empresa, a través del exámen- de cada una de las áreas de la misma.

Existe también la necesidad de información, cada - vez mayor, de que indique que una determinada área requiere más atención por existir alguna irregularidad en el funcio- namiento operativo de ésta.

Las ventajas de la aplicación de este tipo de audi- toría se nombran a continuación :

Primeramente, al evaluar y analizar los controles- con el objeto de verificar si son o no adecuados para la -- protección del negocio, se identifican aquellas áreas en -- las cuales no existe la debida protección, en el sentido -- en que los controles son deficientes además de infunciona- les.

Por otro lado, al examinar la estructura y compor-

tamiento de los sistemas nos podemos percatar si existe en un momento dado, algún elemento dentro del sistema que esté alterando el funcionamiento global y por consiguiente la -- disminución en la productividad de la empresa.

Asimismo, al determinar el grado de acatamiento -- de las políticas, planes y procedimientos establecidos, se puede valorar la estabilidad, la eficiencia y el correcto - empleo de los controles de operación.

Un aspecto que debe ser tomado en cuenta es la separación de los departamentos. Esta debe ser en forma geográfica, pero siempre en estrecha relación uno del otro, -- coordinando labores, así como la calidad de ejecución en el desempeño de las responsabilidades asignadas para equili- - brar de tal manera las actividades de la empresa vistas éstas, en su aspecto conjunto.

Al nosotros identificar cualquier idea o acontecimiento que pudiera representar el desarrollo de una recomendación o simplemente de identificación de un problema presente o futuro, es de esperarse :

- a) Ayudar a los Departamentos de Operación a manejar sus problemas administrativos con el máximo de efectividad, y
- b) Localizar las zonas de la empresa en las cuales pueden lograrse reducción de costos, mejoras operativas e inclusive aumento de la rentabilidad.

Si ayudamos a los Departamentos Administrativos a establecer sistemas y procedimientos más eficaces se logrará, que la empresa logre, con mayores posibilidades de éxito las metas fijadas por la Dirección.

Cuando examinamos los departamentos para proveer a la administración de la empresa de información que le ayude en el mejoramiento de las operaciones del negocio, las utilidades por consecuencia se incrementarán y entonces se podrá observar cual sería su origen y cual el efecto de las irregularidades que afectan este aspecto.

Se logra también :

- 1.- Dentro de la organización: observar lo adecuada-

do y certero de la Dirección, Coordinación y División de labores.

- 2.- Por lo que respecta a procedimientos, se vigila -- la planeación, la sistematización de las funciones de la empresa, las formas en uso y por último la - información interna; aspectos esenciales para que - el desarrollo de las operaciones se lleve a cabo - con armonía y precisión.
  
- 3.- Referente al personal, se debe evaluar que el en-- trenamiento que reciba sea efectivamente el que el personal necesita para llevar a cabo las funciones que debe desempeñar dentro de la empresa, tendrá -- que ver la eficiencia de dicho personal, y que es-- té acorde con las necesidades de cada caso, debe - observarse que la moralidad de ese personal no dé-- lugar a dudas.
  
- 4.- En lo que se refiere a la Supervisión, se debe cer-- ciorar de que se lleve a efecto por conductos ade-- cuados y que la ejerzan los ejecutivos en la medi-

da en que los niveles que ocupan lo requieren.

Cabe decir, que la Auditoría Operacional es aplicable formalmente en toda la entidad, independientemente de su tamaño y objetivos; aún en empresas de pequeña magnitud en donde actualmente llega a considerarse impráctica e inconstable.

La estructura de la empresa se verá favorecida con la aplicación de la Auditoría Operacional, a través de :

- Resaltar los puntos o aspectos en que mejora la operación.
- Determinar aquellas situaciones menores, que puedan en algún momento tener trascendencia vistas en conjunto.
- Presentar críticas constructivas acompañadas de sus correspondientes recomendaciones basadas en informaciones reales y objetivas. Al respecto es necesario considerar :

- a) Si se trata de asuntos técnicos en los que el auditor no es calificado para proponer recomen-

daciones específicas, en las cuales será conveniente sugerir que se efectúe un estudio por -- expertos calificados.

- b) Las recomendaciones consignadas deberán de contar con la conformidad de la gente de operación, señalando este hecho en el informe.
- c) Cuando no exista un acuerdo en las recomendaciones, entre los gerentes de operación y el auditor, deberán mostrarse las investigaciones y -- circunstancias encontradas, en forma objetiva -- e indicando además los puntos de vista del auditor y del personal operativo para que la gerencia tenga elementos necesarios para decidir.

## CAMPO DE ACCION

El campo de acción de la auditoría operacional se entiende a todas las áreas operativas de la empresa, las -- que se pueden ir tratando en forma concreta.

### COMPRAS.-

Para revisar esa sección de la empresa que comprende un conjunto de acciones que lleva a cabo una empresa con el objeto de obtener los recursos de carácter material, necesarios para el verdadero cumplimiento de sus objetivos -- trazados es de una importancia primordial :

- a) Revisar los objetivos, políticas y metas de compras, vigilar su buen cumplimiento y su adecuada aplicación.
- b) Verificar que el programa de adquisiciones ob--servando siempre que esté de acuerdo con las -- necesidades de producción, ventas, condiciones y ciclos de mercado, etc.
- c) Determinar si los recursos humanos, materiales-

y técnicos que integran la operación de compras -  
están coordinados en forma eficiente.

- d) Vigilar la adecuada agilidad en el recibo y trámite de las solicitudes y requisiciones para adquirir los artículos y servicios que las diversas áreas - de la empresa requieren.
- e) Vigilar el debido cumplimiento de los requisitos - establecidos por la empresa en el aspecto de la solicitud de adquisición de algún artículo.
- f) Determinar si se lleva a cabo la selección de proveedores definiendo en cada uno de ellos las cotizaciones y otras condiciones de compra de los artículos y servicios. Esto es con el objeto de seleccionar aquel proveedor que garantice una compra óptima al menor costo y asegure el abastecimiento-  
óptimo de los artículos necesarios.

Asimismo consideramos que entre las áreas inherentes a compras, están Producción y Control de Calidad y que al momento de revisar operativamente Compras, simultáneamente-

se pueda hacer con las otras dos.

Los aspectos importantes que deben abarcarse en --  
estas áreas son :

- 1.- Vigilar el correcto cumplimiento con las políticas de realización de desperdicios.
- 2.- Vigilar el sistema de trabajo seguido en el --  
área de producción, así como el rendimiento de  
los obreros designados a cada una de las diver  
sas actividades.
- 3.- Vigilar que los controles de calidad establecido  
s brinden más eficiencia al aplicarse adecua  
damente.
- 4.- Vigilar que la documentación utilizada para el  
recibo de los materiales esté debidamente auto  
rizado por las personas que para efecto de con  
trol interno están designadas.

## VENTAS.-

- 1.- Vigilar el buen cumplimiento de los objetivos y -- las políticas establecidas para Ventas, dentro de los objetivos generales de la empresa.
- 2.- Determinar si la coordinación de los elementos materiales, técnicos y humanos que integran la operación de ventas es llevada a cabo en forma eficiente.
- 3.- Identificar si las necesidades de los clientes son adecuadamente satisfechas a través de la buena -- coordinación de los Departamentos involucrados en este servicio, y si existe algún tipo de control de esta actividad.
- 4.- Observar si de alguna manera se conocen las características de los competidores de la empresa así -- como las condiciones de venta que ofrecen.
- 5.- Determinar qué grado de persuasión se efectúa so--

bre el cliente para que adquiriera los productos de la empresa así como si se le ofrecen buenas condiciones de pago.

- 6.- Revisar de tal forma las políticas de crédito que permita tomar un parámetro de comparación para saber si se están realmente cumpliendo.
- 7.- Vigilar la correcta secuencia de la venta desde el momento en que se coloca un pedido, hasta que se hace la entrega del artículo en cuestión, con oportunidad y a satisfacción del interesado.
- 8.- Señalar si se coordinan con efectividad la operación de ventas con la operación de publicidad.
- 9.- Revisar si periódicamente se efectúan promociones de ventas.
- 10.- Verificar si los registros de clientes incluyen su historia, necesidades actuales y potenciales y otras características.
- 11.- Observar si se prepara un pronóstico de ventas y -

si se tienen los controles necesarios para ir controlándolo.

12.- Determinar si existe una serie de medidas para que las variaciones sean atendidas en forma oportuna.

13.- Verificar que realmente estén favoreciendo los resultados de operación, las estadísticas necesarias, por zonas, líneas, artículos, agentes u otros criterios de clasificación.

PERSONAL.-

- 1.- Verificar que las políticas prescritas por la Dirección para efectos de control de personal en cada una de las áreas de la empresa sean llevadas a cabo en forma eficaz y eficiente.
- 2.- Determinar si existe una serie de incentivos específicos a cada una de las áreas operativas de la empresa, esto con el fin de obtener su mayor rendimiento.
- 3.- Vigilar la existencia de una adecuada comunicación a todos niveles y en todos los departamentos, identificando plenamente las deficiencias en la misma.
- 4.- Determinar si existen o no medidas contra el ausentismo viendo a éste como una deficiencia que impide el buen rendimiento de los trabajadores.
- 5.- Observar si en el Departamento de Personal se aplican métodos eficaces de selección de personal con el fin de allegar a las diferentes áreas del paraq

nal idóneo.

- 6.- Delimitar que tan efectivamente es llevado el desarrollo organizacional viendo a éste como un proceso sui generis de la organización.

Cabe hacer la referencia de que las áreas sujetas a revisión por parte de la Auditoría Operacional, son todas aquellas que integran la empresa, ya que del funcionamiento eficiente que realicen dichas áreas, va a depender la eficiencia general de toda la entidad, y como consecuencia se podrán observar zonas que en un momento dado estén aumentando los costos o restringiendo la obtención de utilidades y aún más, prevenir las posibles deficiencias causadas por pequeñas fallas en controles o en el mismo funcionamiento del área.

El Auditor Operacional, debe hacer las sugerencias pertinentes a cada caso específico, ya sea con el auxilio de especialistas pero siempre buscando la optimización de funciones.

## PROGRAMA DE TRABAJO. -

Es necesario llevarlo a través de una Metodología, es una secuencia de situaciones específicas para el desarrollo de la auditoría y se ha utilizado para poderlas efectuar.

Lo que inicialmente debe efectuarse es, conocer la estructura, organización, objetivos, políticas, sistemas y procedimientos de la empresa en términos generales.

Posteriormente, habrá que hacerse una visita a las instalaciones con el objeto de percibirse directamente como se efectúan las operaciones y captar posibles deficiencias en los controles operacionales o en la realización misma de las operaciones.

Revisar el aspecto financiero, no tan profundamente como lo fuera en auditoría de Estados Financieros, pero sí, para conocer a grandes rasgos la marcha de la empresa, su situación actual, tendencias, etc., y si se pueden localizar áreas en que puedan existir problemas operacionales.

Otro aspecto importante es el análisis de la info

mación operativa, la cual consiste en el análisis propiamente dicho de datos de operación, como son : estadísticas de producción, rotación de personal, estadísticas de ventas -- por artículos, zonas o responsables, etc., así como de otras informaciones.

Las entrevistas juegan un papel muy importante ya que deben realizarse con los funcionarios principales responsables de la ejecución de las operaciones que son sujetas a exámen.

La finalidad del exámen de la documentación, es -- comprobar objetivamente la información que obtuvimos en las etapas anteriores.

Una vez efectuado el Reconocimiento General, el -- cual va a arrojar un resumen que contendrá los resultados -- obtenidos en los aspectos anteriores revisados, es aquí don de se plantean las principales indicaciones de problemas -- detectados hasta ese momento, así como sus posibles soluciones.

Habiendo realizado lo anterior se hace una sele- -

cción de operaciones a examinar, y esto debe ser en función de la importancia que éstas tengan, así como, que por sus características ofrezcan al resolverlas, mayores posibilidades de mejoría de la empresa.

Para la ejecución, se requiere el uso de cuestionario, manuales de procedimientos, cuadros estadísticos y otros papeles de trabajo, el objetivo es definir perfectamente a través de lo anterior, los problemas detectados. Es conveniente el uso de Diagramas de Flujo.

Cuando ya el trabajo de auditoría ha llegado a este punto, es necesario hacer un resumen de los hallazgos -- localizados, estableciendo las posibles causas de los mismos, y en su caso proponer las mejoras posibles.

Para lograr una mayor aceptación del trabajo, es necesario discutir previamente con los directamente afectados, los hallazgos localizados.

Como parte final se encuentra el Diagnóstico, es decir, el informe de Auditoría Operacional, que viene a ser la parte más importante ya que contendrá ideas constructi--

vas las cuales se presentarán de tal forma que impacten a los lectores del informe ya que contendrán recomendaciones en las que se verá que de seguir las beneficiará a la empresa aumentando su productividad y por consiguiente sus utilidades.

Se ve la conveniencia de hacerlo a través de cuestionarios en el siguiente orden :

**ADMINISTRACION DE PERSONAL :**

- 1.- ¿ Se prevé oportunamente las necesidades de personal ?
- 2.- ¿ Se cuenta con el personal adecuado al puesto que ocupa ?
- 3.- ¿ Tiene el personal perfectamente asignadas -- tanto sus actividades, responsabilidades, y bien definidas sus relaciones con sus superiores y subordinados, así como con el resto del personal dentro de las demás secciones de la empresa ?

- 4.- ¿ Están las políticas de personal muy bien definidas ?
- 5.- La estructura de la organización es realmente apropiada que permite la adecuada división de las actividades en departamentos, áreas, secciones u otras actividades.
- 6.- ¿ Se da al personal que ingresa a la compañía directrices acerca de las relaciones con el demás personal y los procedimientos que le conciernen -- así como un cuadro amplio de la situación de la compañía en el de los negocios y de la comunidad local ?
- 7.- ¿ Son adecuadas las prestaciones y remuneraciones al personal ?
- 8.- ¿ Es tomada en cuenta la seguridad personal como un aspecto importante del mismo ?
- 9.- ¿ Existe una buena supervisión en la empresa ?

COMPRAS. -

- 1.- ¿ Se encuentra bien definido el Departamento de --  
Compras en la empresa ?
- 2.- ¿ Existe un manual que contenga las políticas y --  
procedimientos del Departamento ?
- 3.- ¿ Se encuentra estratégicamente situado el Departa  
mento dentro de la empresa ?
- 4.- ¿ Se analizan, al momento de hacer las Compras, --  
las condiciones existentes del mercado ?
- 5.- ¿ Se tienen políticas establecidas en cuanto a com  
pras, según las variaciones en los precios ?
- 6.- ¿ Se cuenta con informes confiables que fijen con-  
oportunidad las necesidades de suministros ?
- 7.- ¿ Son aprobadas las requisiciones de compra de ma-  
terial por un funcionario responsable ?
- 8.- ¿ Existe un sistema que realmente sea confiable y-  
que informe acerca de las órdenes colocadas con --

proveedores, órdenes colocadas por cada comprador-compromisos contraídos y tendencias de precios ?

- 9.- ¿ Cual es la política general para aprobar la compra de materiales requeridos por otros departamentos ?
- 10.- ¿ Existe una adecuada coordinación compras - almacenes ?
- 11.- ¿ Existen contratos de compra ? y quien los maneja?
- 12.- ¿ Existen casos en que una orden sea surtida por varios proveedores ?
- 13.- ¿ Se cuenta con un catálogo de proveedores ? ¿ Se utiliza ?
- 14.- ¿ Conoce el personal de compras los diversos procesos y productos que ofrece la empresa?
- 15.- ¿ Quien contrata, maneja y controla los seguros por mercancías en tránsito ?

**VENTAS.-**

- 1.- ¿ Se cuenta con estadísticas de ventas por producto o por línea por los últimos 5 años ?
- 2.- ¿ Se analiza la posición de la empresa con respecto a la competencia ?
- 3.- ¿ Son preparados los presupuestos sobre bases realistas ?
- 4.- ¿ Se comparan los volúmenes de ventas esperados -- por cada vendedor con lo realmente generado ? ¿ Qué decisiones se adoptan cuando las desviaciones son - desconsideración especial ?
- 5.- ¿ Se auxilian los vendedores con el Gerente de Ventas, Ingeniería o Producción para recomendar productos adecuados a sus clientes ?
- 6.- ¿ Existen programas de incentivos para Vendedores?
- 7.- ¿ Asisten los Supervisores o Gerentes de Ventas a los vendedores para cerrar operaciones ?

- 3.- ¿ Existen lineamientos para la búsqueda de nuevos-  
mercados ?
- 9.- ¿ Con qué frecuencia se evalúa la distribución de-  
territorios de ventas ?
- 10.- ¿ Se preocupa el Departamento de Ventas por cambios  
en productos, servicios o satisfactores que deman-  
den a futuro los clientes ?
- 11.- ¿ Si se efectúan ventas por medio de distribuido--  
res? ¿ Se encuentran éstas debidamente amparadas -  
por respectivos contratos ?
- 12.- ¿ Los registros de clientes, ¿ Incluyen su histo--  
ria, necesidades presentes y potenciales y otras -  
características ?
- 13.- ¿ Existen clientes clave de los que depende la es-  
tabilidad de la empresa ?
- 14.- ¿ Se controlan los volúmenes de devolución ? ¿ Se-  
reportan a la alta Gerencia ?

- 15.- ¿ Se preocupa la empresa por conocer cuáles de sus productos vendidos se han convertido en mercancía obsoleta o de lento movimiento para sus ---- clientes ?
- 16.- ¿ Se vigila que cuando un presupuesto de publicidad es cancelado antes de tiempo o bien es diferido y aún quedan partidas por utilizar, éstas - no son utilizadas en proyectos no autorizados ?
- 17.- ¿ Hay alguna forma de conocer la efectividad de ca da campaña publicitaria ?
- 18.- ¿ Las garantías que ofrece la empresa son comparables con las de la competencia ? ¿ Si hay fuer-- tes desviaciones, son éstas justificables ?

## C A P I T U L O   I V

**OBJETIVOS DE LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA.**

**AREAS A EXAMINAR POR LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA.**

**PROGRAMA DE TRABAJO.**

## C A P Í T U L O    I V

### AUDITORIA ADMINISTRATIVA

En los últimos tiempos gran cantidad de empresas - han tenido la ventaja de poder cumplir con las necesidades - que exige el mundo cambiante y han podido incrementar su ca - pacidad productiva, incrementar sus ventas, controlar sus - costos, etc., pero a medida que transcurre el tiempo esas - empresas han tenido que establecer políticas, controlarlas - y vigilarlas, y para cumplir con este fin, surge en la década de los cincuenta una nueva técnica que ayuda y sirve como otra herramienta a la Dirección en el control y vigilancia de que se cumplan dichas políticas y objetivos, a la -- cual se le conoce como " Auditoría Administrativa ", la que explicamos y definimos de acuerdo a diferentes autores :

William P. Leonard :

" La Auditoría Administrativa puede definirse como el exámen completo y constructivo de la estructura organizativa de una empresa, institución o departamento gubernamental, o de cualquier otra entidad y de sus métodos de control medios de operación y empleo que dé a sus recursos humanos y materiales "

José Antonio Fernández Arena :

" La Auditoría Administrativa es la revisión objetiva metódica y completa, de la satisfacción de los objetivos institucionales, en base a los niveles jerárquicos de la empresa, en cuanto a su estructura y participación individual de los integrantes de la institución "

Roberto Macías Pineda :

" La Auditoría Administrativa es un método eficaz de investigación para describir los cambios o ajustes que deben hacerse en la planeación, la organización, la dirección y el control de una empresa, y en general de cualquier

grupo humano organizado, como la Iglesia, el Sindicato, el Estado, etc.

William L. Campfield :

" Auditoría Administrativa es un análisis informativo y constructivo, evaluativo y una serie de recomendaciones con respecto a la amplia imagen de los planes, procesos, personas y problemas de una entidad económica "

Eugenio Sisto Valasco :

" Auditoría Administrativa es el examen, lo más objetivo, metódico, completo y constructivo posible, de un organismo social o de una de sus partes, para determinar con qué eficiencia cumple su misión así como las causas que reducen dicha eficiencia e indicar posibles mejoras o remedios "

Con el fin de contribuir a las opiniones que dan los diferentes autores a que aludo, para nosotros Auditoría Administrativa la entendemos como el examen y evaluación -- de la forma como se utilizan los distintos medios ( recursos materiales, humanos, técnicos ) de que dispone un orga-

nismo para cumplir con su cometido, así como del grado en que dicho cumplimiento se está logrando en la práctica.

## OBJETIVOS

Al respecto, hay una serie de opiniones de varios autores las cuales transcribimos para posteriormente resumirlas en una sola que muestre cual o cuáles son los objetivos de la auditoría administrativa.

Roberto Macías Pineda :

" El propósito básico de la auditoría administrativa es evaluar los resultados, mediante su comparación con los objetivos. La auditoría administrativa trata de comparar los resultados con los éxitos esperados. Más aún, busca las explicaciones para las fallas o los éxitos parciales, evaluando las políticas, programas y prácticas establecidas".

El mismo autor opina que la auditoría administrativa dirige su atención a cuatro aspectos :

- 1) Objetivos o metas
- 2) Políticas de relaciones de los empleados
- 3) Programas y prácticas
- 4) Resultados específicos

Y añade que lo más importante, es la determinación del grado hasta el cual los resultados se asemejan a los -- objetivos.

**Fabian Martínez Villegas :**

" Su finalidad es señalar las causas de cada irregularidad y presentar la acción que debe tomarse inmediatamente contra las deficiencias o desperdicios que, al eliminarse, reducirán los costos y en consecuencias, aumentarán las utilidades "

**Alfred W. Klein y Nathan Grabinsky :**

" El objetivo es descubrir las causas de una baja productividad y conociéndolas, establecer las bases para -- aumentarla "

William L. Campfield :

" Señala que la Auditoría administrativa puede ayudar a la empresa de tres maneras :

- 1) En la sistematización contable, económica y de otra información que necesite la administración, en la elaboración del programa de trabajo de su política básica.
- 2) En el establecimiento y revisión del sistema de planeación de la entidad.
- 3) En la fijación de metas y estrategias a través del desarrollo y perfeccionamiento del proceso real de la toma de decisiones.

Otros autores opinan que el objetivo principal es revelar los defectos e irregularidades en cualquiera de los elementos examinados e indicar posibles mejoras. Su meta es ayudar a los administradores a realizar la más eficiente administración de las operaciones. Su intención es examinar y evaluar los métodos y su realización en todas las áreas.

Como podrá observarse, en grandes términos el objetivo principal es descubrir deficiencias en algunas de las partes de la empresa examinada y apuntar sus probables remedios, pero se pueden desglosar en varios objetivos principales :

- a) Asegurar a la administración que los planes y - objetivos generales, así como las políticas, sistemas y procedimientos están siendo cumplidos.
- b) Determinar diferencias e irregularidades tales como descuidos, fallas, errores, desperdicios - exagerados, pérdidas innecesarias, deficiente - colaboración, fricciones entre ejecutivos y una falta general de conocimientos o desdén de lo - que es una buena organización, señalando mediante sus múltiples técnicas las causas que originan tales deficiencias e irregularidades y presentar la acción que deba tomarse inmediatamente a fin de eliminarlos, con lo cual se reducirían los costos y en consecuencia aumentarían las utilidades.

- c) Observar los desempeños y evaluar la eficiencia de los controles.
- d) Lograr métodos de organización más eficaces por medio de la aclaración y arreglos mejorados de las obligaciones y responsabilidades individuales.
- e) Estudiar nuevas y mejores ideas, aspirando siempre a la perfección para ayudar a la dirección a lograr una administración más eficaz.
- f) Determinar las causas por las cuales existan indiferencias y falta de entendimiento hacia los principios de administración.
- g) Proporcionar información completa y conjunta sobre:
  - La posición que el organismo guarde en el mercado--utilizando asesoramiento con técnicos especialistas.
  - La forma como se han logrado sus objetivos.
  - Si las políticas son adecuadas.

- Si los sistemas y procedimientos de operación son eficientes.
- El comportamiento del elemento humano principalmente del cuerpo directivo y
- La utilización de los recursos de que dispone el organismo.

Así mismo, para lograr los objetivos antes mencionados, se deberá desarrollar una revisión y evaluación de la organización con el fin de precisar :

- Deficiencias y pérdidas.
- Mejores métodos, sistemas y procedimientos de operación
- Mejores medios de control.
- Operaciones más eficientes mejorando el personal
- Mejor uso de los recursos materiales y humanos de que se dispone.

Terminada esa labor el informe ayudará a la gerencia a mejorar las operaciones de la empresa :

- a) Llamándole la atención sobre cualquier rompimiento de los controles operativos.
- b) Sugiriéndole actividades en las que se pueden obtener reducciones en los costos y mejoras en operación.
- c) Señalando las fallas existentes en el cumplimiento de las responsabilidades funcionales.

De esta manera la Auditoría Administrativa detecta aquellos problemas que más tarde pudieran agravarse por no haberse atendido oportunamente. Algunos de estos síntomas indicativos de que algo no funciona bien dentro de una empresa pueden ser los siguientes :

- Conflictos entre el personal
- Acumulación de trabajo en un departamento, en una sección o en un puesto.
- Baja producción
- Descenso en las ventas
- Rotación excesiva de personal
- Pérdidas económicas

Es importante hacer mención la finalidad que persigue la Auditoría Administrativa, que es la de presentar a los Accionistas, Directivos, Inversionistas, y al público en general un juicio imparcial de la situación efectiva de una entidad económica, de su actual posición con respecto al futuro, ponderar las conveniencias actuales y presentar las sugerencias para corregir las deficiencias.

Es además, importante evaluar una organización -- para estar en condiciones de poder determinar los desperdicios y deficiencias, ya que ésto va en alguna forma, en menoscabo de los objetivos institucionales, y también es importante realizar un estudio para estar en condiciones de determinar deficiencias causantes de dificultades, sean, - irregularidades, descuidos, fallas, errores, desfalcos, -- etc., los cuales a menudo producen pérdidas por prolongación de espacios de tiempo, incrementando los costos operativos, disminuyendo relativamente los objetivos operacionales.

De esto se desprende que " no hay actividad por pequeña que sea, que no requiera ser controlada ", de tal-

suerte que exista el "método de control administrativo", -- que involucra la comparación entre el desempeño real y el - desempeño pretendido. Debiendo entender por "método de con- trol administrativo" la combinación de los objetivos, los - planes, las políticas, los procedimientos, las técnicas y - las normas en adición a la medición, apreciación o evalua- ción de los resultados. Otro punto de vista es el de W.T.- Jerome, quien al respecto dice " los controles del negocio- representan la línea de conducta que sigue el ejecutivo há- bil para lograr cierto dominio sobre el medio ambiente".

Por tal motivo, se hace indispensable capacitar al personal desde un principio, pues de no ser así, ello oca- sionaría una serie de errores, malos manejos, tiempos perdi- dos etc., y que, como anteriormente apuntamos, conjuntamen- te producen altos costos operativos.

Por ende, y por lo ya antes expuesto respecto a -- los objetivos y finalidades de la auditoría administrativa, pueden surgir dos preguntas:

¿Cuándo debe realizarse una auditoría administrati-  
va?

todo un equipo de especialistas como Licenciados en Administración, Economistas, Contadores Públicos, Ingenieros, Psicólogos, etc, que reúnan como mínimo algunos estudios y práctica en administración en general, práctica en relaciones humanas conocimiento básico sobre economía, finanzas, mercadotecnia, ingeniería, matemáticas y en general de las técnicas que utiliza la administración científica, además de satisfacer ciertas habilidades personales tales como :

- Visión Empresarial.
- Control sobre sí mismos
- Mente Analítica
- Observador
- Detallista
- Habilidad en expansión

## AREAS A EXAMINAR POR AUDITORIA ADMINISTRATIVA

Antes de iniciar una auditoría administrativa, es necesario conocer las necesidades generales y particulares, por áreas de responsabilidad de la empresa, para poder definir que se va a auditar, ya que existen funciones, subfunciones y actividades ( ver anexo No.1).

Una vez conocidas las necesidades de la empresa, - se definen entonces la o las áreas a auditar, que entre - - otras podemos mencionar :

- a) Auditoría Administrativa de Compras.
- b) Auditoría Administrativa de Almacén
- c) Auditoría Administrativa de Crédito y Cobranzas
- d) Auditoría Administrativa de Personal .

Debemos hacer resaltar que las áreas que examina - este tipo de auditoría son aquellas que se enfocan al cumplimiento de las políticas, procedimientos y sistemas establecidos, como son :

La Auditoría Administrativa de Compras, tiene como objetivos generales :

- a) Conseguir el producto solicitado
- b) Que se cumplan las necesidades, con respecto al producto, de cantidad y calidad.
- c) Que los precios de los productos sean los que - apruebe la dirección, así como también el plazo y condiciones.
- d) Que dichos productos se consigan en el momento oportuno y el lugar deseado.

Otros de los objetivos accesorios de esta área serían :

- e) Determinar la cantidad a pedir, de los materiales " Stock " .
- f) Determinar y verificar la calidad de los mismos.

Y como área que es responsable de todo ello, se ha ce necesario que además realice otras funciones, tales como :

- a) Verificar la autorización de la empresa
- b) Obtener cotizaciones y seleccionar al proveedor
- c) Proseguir los trámites para la entrega de los -  
materiales del almacén.
- d) Expedir orden de compra
- e) Asegurar la mercancía, etc.

Por lo que toca a la Auditoría Administrativa de -  
Almacén, los objetivos primordiales son :

- a) Recibir, guardar, controlar las existencias ne-  
cesarias para cumplir con las demandas del mer-  
cado o de la empresa.
- b) Verificar la autorización del departamento de -  
control de calidad.
- c) Elaborar la requisición de materiales para en-  
viarse al departamento de compras o producción.
- d) Expedir notas de entrada y salida en cada una -

de las subdivisiones que existan en el almacén

- e) Verificar la recepción de los materiales por el departamento de embarques.
- f) Mantener los niveles de existencias máximos y - mínimos y avisar para su reposición oportuna.
- g) Efectuar inventarios periódicos de las existencias que se tengan, procediendo a investigar, y en su caso ajustar las diferencias detectadas.

Para llevar a cabo la Auditoría de Crédito y Cobranzas, es importante destacar los objetivos que persigue el departamento de ventas, por estar éstos íntimamente ligados con los de dicho departamento, los cuales son :

- a) Obtener notificación del departamento de crédito y cobranzas sobre la solvencia del cliente - en caso de ser nuevo, y en caso de ser una operación recurrente obtener la situación de pagos o de límite de crédito.

- b) Revisión de pedidos y expedición de factura
- c) Obtener información del almacén para conocer -- las existencias del material solicitado por el cliente.
- d) Verificar la firma de mercancía recibida por el cliente.

El departamento de Crédito y Cobranzas, por su parte, y después de haber hecho relación con el departamento - con el que tiene más contacto, también debe cumplir con objetivos fijados previamente, los cuales entre otros son :

- a) Tener adecuado sistema de investigación.
- b) Estudiar los pedidos que le turnen.
- c) Tramitar autorización de crédito
- d) Expedir nota de crédito a los clientes.
- e) Cobranzas de las ventas realizadas, etc.

La Auditoría en el departamento de Personal, debido a la importancia que las relaciones humanas guardan de-

tro de un sistema Administrativo, es importante señalar tam-  
bién sus objetivos :

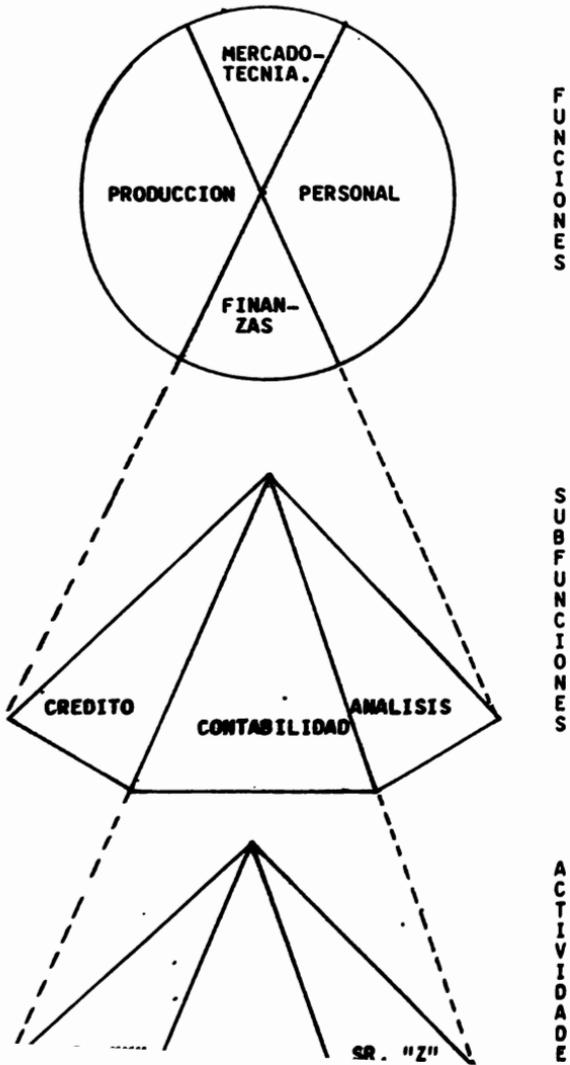
- a) Realizar en coordinación con las áreas de la em-  
presa estudios para determinar las necesidades-  
de recursos humanos en cuanto a cantidad, pre-  
paración y experiencia.
- b) Efectuar servicios para la selección y contrata-  
ción de personal.
- c) Estudiar, sugerir, proporcionar, controlar, pres-  
taciones de tipo cultural, social, deportivo y-  
económico.

Cabe indicar que es de vital importancia que en las  
áreas que se examinen, por auditoría administrativa, se au-  
diten :

- a) Planes y Objetivos
- b) La Organización
- c) Las Políticas y Prácticas
- d) Los Reglamentos

- e) Los Sistemas y Procedimientos
- f) Los Controles
- g) Operaciones
- h) Personal
- i) Equipo físico y su disposición

Debemos mencionar que se señalaron en este capítulo alguna de las áreas que se pueden examinar por auditoría administrativa, más no las únicas, ya que la auditoría comprende el estudio de todas las áreas de una empresa, respecto del cumplimiento de políticas, procedimientos, sistemas-etc., establecidas para el logro de un objetivo común.



## PROGRAMAS DE TRABAJO

El auditor administrativo antes de planear y programar el trabajo a desarrollar, es importante que tenga una o varias entrevistas previas con el cliente, a fin de dejar asentadas las condiciones básicas de trabajo.

Para mayor facilidad se recomienda que para esas entrevistas formule previamente una lista de los puntos a definir y tratar, con el objeto de que no quede lugar a duda de que quedaron cubiertos todos aquellos aspectos que han de servir como base para programar su trabajo de auditoría.

Como ya mencionamos anteriormente que la finalidad de esas entrevistas eran las de obtener información para poder estar en condiciones de formular el programa de auditoría administrativa adecuada al área por revisar. La información requerida se refiere especialmente a :

1o. El propósito de la Auditoría Administrativa.

20. Las condiciones y limitaciones del trabajo.
30. La estimación del tiempo que tomará la Auditoría.
40. Las facilidades que va a proporcionar el cliente.
50. La coordinación del trabajo que pueda realizar con el personal de la propia empresa.
60. Todos aquellos puntos que por su naturaleza -- ameriten ser definidos antes de iniciar la auditoría.

Cabe apuntar que al igual de la auditoría externa cuando el auditor y la empresa se ponen de acuerdo respecto del tipo de trabajo y calidad de él, es necesario que se -- confirme por medio de una " carta convenio ".

Al igual que otros programas, éste viene a ser un plan detallado que señala los diferentes pasos por seguir -- el número de personas, así como su calidad que se asignará-

a cada trabajo, los medios que se utilizarán y los lineamientos generales que habrá de sujetarse la revisión Administrativa.

Si bien sabemos un programa de auditoría administrativa debe estar diseñado para cada área específica así como para cada empresa, de acorde a sus condiciones, sus políticas y características propias que tiene cada negocio.

Para cada trabajo específico, existen condiciones particulares que son las que modifican la forma como se realiza la revisión administrativa. Las principales condiciones son :

- 1o. El objetivo principal de la Auditoría Administrativa.
- 2o. Los objetivos particulares de cada etapa de trabajo.
- 3o. Las limitaciones a que está sujeta la Auditoría.

4o. Las características particulares de la empresa.

Ahora bien debemos tomar en cuenta que los programas de auditoría se hacen para que sirvan de guía al analista Administrativo y práctica de sus ayudantes, por lo que es importante que en el desarrollo de la formulación de los programas de auditoría se tomen las medidas necesarias para que cumplan con este objetivo.

Cabe señalar que los programas de auditoría se concretan a señalar sólo orientaciones sobre la forma en que habrá de planearse la revisión y una serie de procedimientos de los cuales se seleccionarán los que se estimen convenientes para la obtención de datos, de acuerdo con las circunstancias.

La elección de los procedimientos y la amplitud con que se desarrollen dependerá en gran medida de la apreciación del auditor administrativo, de acuerdo con las técnicas aplicables.

El desarrollo de los procedimientos de la auditoría administrativa y que son establecidos como guía de trabajo son susceptibles de modificarse o adaptarse conforme a las circunstancias se lo requieran en cada caso particular.

La clasificación de los programas de trabajo es la siguiente :

- 1o. Programas Generales - Se relacionan con los objetivos y procedimientos globales de auditoría que se deban aplicar.
- 2o. Programas Analíticos - Describen la forma de aplicar los procedimientos de la auditoría administrativa.
- 3o. Programas Tipo - Enumerar los procedimientos de Auditoría a seguir en situaciones afines a un número considerable de Empresas.
- 4o. Programas por Areas - Se preparan para el desarrollo de cada actividad, como Gerencias, Producción, Ventas, Personal, etc.

Estos programas pueden ser modificados, como anteriormente apuntados, según el tipo de políticas, características, etc., de cada empresa, por :

- a) Los objetivos del exámen
- b) La naturaleza del negocio
- c) La importancia de la Empresa
- d) La eficacia a las limitaciones de la administración .
- e) La falta de control
- f) Las experiencias pasadas con la administración
- g) La información que se requiera en el informe

La eficiencia del control y el uso de métodos de administración son consecuencia de la naturaleza de la Empresa y su importancia. Estos factores tienen una directa-relación con los procedimientos que se deben aplicar y la extensión de su uso.

El auditor administrativo debe estar preparado para adaptar cualquier programa que se use cuando éste lo considere necesario.

Los programas de trabajo representan gran ventaja-ya que nos permite comparar lo esperado contra lo realizado determinar las desviaciones y determinar sus consecuencias, así como la importancia de ellas, esas ventajas son :

- Proporcionar un plan a seguir
- Sirve de guía al hacer la planeación de próximas auditorías.
- Si el programa de auditoría es usado por área de responsabilidad fijará la que corresponda a cada auditor en la revisión.
- El auditor estará en aptitud de modificar o adaptar el program con el fin de obtener la informa  
ción necesaria.
- El program le sirve al Auditor para determinar- el alcance y efectividad de los procedimientos - de la revisión.
- El supervisor encargado de la auditoría puede --

planear las tareas que habrán de realizar sus --  
ayudantes utilizando su capacidad y experiencia--  
al máximo.

- Si el encargado de la auditoría es asignado a --  
otro trabajo, su sucesor puede observar lo reali--  
zado rápidamente.
- Cuando termina la Auditoría el programa sirve pa--  
ra comprobar que no hubo omisión en su desarro--  
llo.

Como se observa las ventajas que representa un pro--  
grama de auditoría administrativa son los mismos, pero en --  
diferente dimensión, que los de la auditoría externa.

Así pues, una vez conocidas las ventajas y objeti--  
vos de un programa de trabajo, el primer paso para la for--  
mulación es CONOCER y DEFINIR su objeto en razón de la en--  
presa en la cual se va a desarrollar. El auditor debe te--  
ner claro entendimiento del problema que se pretende resol--  
ver :

¿ Se quiere hacer una evaluación administrativa de toda la empresa para conocer la situación de --- quienes la dirigen ?

¿ Se desea sólo la evaluación de un departamento - o división en especial ?

¿ Se requiere una reestructuración que se adapte a la filosofía de una nueva dirección ?

¿ Se quiere conocer el potencial futuro de la empresa ?

¿ Se quiere conocer la eficiencia de los sistemas - y procedimientos actuales ?

Estas son algunas de las interrogantes que el auditor administrativo debe tener bien claras para poder formular el programa de trabajo, y que éste le proporcione los resultados que se pretendan, porque sólo hasta conocer el objeto de la auditoría administrativa se podrá desarrollar el programa adecuado que sea la guía que marque el trabajo a realizar. Además para la formulación de su programa de -

trabajo el auditor debe contestar claramente a las preguntas siguientes :

¿Cuál es el propósito de la auditoría ?

¿ Por qué ?

¿ Qué es lo que se propone hacer ?

¿ Que personal se necesitará ?

¿ En que tiempo se logrará ?

Es importante que el auditor y sus colaboradores - revisen detenidamente el programa de trabajo que se piense realizar con el objeto de mejorarlo y unificar criterios entre los miembros del grupo que realizaron la revisión administrativa.

Bajo el entendimiento de que no podemos formular un programa rígido que pueda aplicarse a todo tipo de empresas y circunstancias, sí podemos enunciar los principales puntos que debe contener un buen programa de trabajo :

- Datos Generales de la Empresa.

- Objeto de la Auditoría Administrativa.

- Areas específicas que será objeto de revisión.
- Tiempo estimado para la realización del trabajo.
- Descripción de la información que debe obtenerse
- Relación de las fuentes de donde se obtendrá la información.
- Personal necesario y características técnicas de cada uno de sus miembros.
- Trabajos específicos que cada persona realizará y tiempo que consumirá.
- Facilidades materiales y técnicas de que se podrá disponer.
- Con quién o quiénes deberán discutirse los problemas que requieran inmediata atención.
- A quién o a quiénes se les deba proporcionar informes de los resultados de la Auditoría Administrativa.

- Secuencia lógica, cronológica y funcional que deberá seguir la revisión.
- Contexto general que guiará la revisión en su aspecto técnico.

Indudablemente todos los puntos anteriores son importantes en un programa general; empero, en el aspecto de la revisión Administrativa que representa el meollo de la propia auditoría, es el punto último el que nos dará la pauta para hacer la evaluación de toda situación Administrativa. Es ese el punto que deberá desarrollarse ampliamente -- basado principalmente en las fases del proceso Administrativo ( Planeación, Organización, Dirección y Control ) ya que los elementos de cada función Administrativa nos dará un -- ordenamiento para realizar metódicamente nuestra auditoría de la Administración.

**CONTENIDO GENERAL DE UN PROGRAMA DE AUDITORIA ADMINISTRATIVA**

**TRABAJOS PRELIMINARES**

Entrevistas

Pláticas telefónicas

Correspondencia

Lista de puntos a definir.

Propósito de la Auditoría.

Tipo de Auditoría

Honorarios

Tiempo de la Auditoría

Condiciones y Limitaciones.

Facilidades.

Características Jurídicas.

Características de Operación.

**CONTRATOS DE SERVICIOS  
PROFESIONALES**

**INFORMACION GENERAL DE LA  
EMPRESA**

Características de Orga  
nización.

Funcionarios Principa--  
les.

Funciones Principales.

Diagramas de Organiza--  
ción.

Manuales de Organiza---  
ción.

Reglamentos.

Formas de papelería

Archivos

Lugares de Trabajos

Personal que se entre--  
vistará.

Otros registros

Externa.

Auxiliares

Analistas

Supervisores

#### FUENTES DE INFORMACION

#### PERSONAL QUE SE EMPLEARA

**FACILIDADES QUE PROPORCIONARA  
LA EMPRESA**

**SECUENCIA DE LA AUDITORIA**

**FORMULACION DE CUESTIONARIOS**

**Especialistas**

**Otros**

**Personal**

**Local**

**Instrumentos**

**Equipo**

**Discusión de problemas**

**Funciones**

**Departamentos**

**Secciones**

**Fuestos**

**De aspectos administr  
tivos.**

**De aspectos técnicos**

**Departamentales**

**Seccionales**

**Otros**

**ENTREVISTAS**

**Director General**

**Gerentes**

**Supervisores**

**Obreros**

**Empleados**

**Tipos de Diagramas**

**Técnicas matemáticas**

**TECNICAS**

**Técnicas de Ingeniería**

**Industrial**

**Otras**

**Diagramas**

**Manual de Organización**

**PLAN DE REORGANIZACION**

**Equipo**

**Personal**

**Fecha de iniciación**

**Tiempo**

**Consejo de Administración**

**INFORME DE AUDITORIA**

**Director General**

**Gerentes**

**Supervisores**

**Otros**

Para una mayor comprensión de las auditorías antes expuestas presentamos un cuadro resumen de diferencias y semejanzas que existen entre cada una de ellas, el cual se -- anexa.

AUDITORIA EXTERNA

de la encia-	Examinar los Estados Financieros -- de una empresa, con el propósito de determinar si presenta razonablemente su situación financiera y los resultados de las operaciones de la empresa, de conformidad con Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.
pen---	Contador Público independiente en su carácter de auditor de Estados Financieros.
abili- eros,- os cog rati-- .	Exámen de control interno y análisis de los Estados Financieros en busca de síntomas que inviten a mayor investigación.
cio---	1. Objetivos, planes y programas.
mas.	2. Control Interno, procedimientos y sistemas.
las---	3. Organización.
	4. Definición de responsabilidades.
to de - defi-- nancie-	Cerciorarse de la razonabilidad de los Estados Financieros a dictaminar.
a solu- ados.	Carta de Observaciones y Sugerencias y Dictamen.
iniendo es.	Informe Comisario, Informe DSAFF, - opinión.

## **C A P I T U L O   V**

**GENERALIDADES**

**OBJETIVOS DE LA AUDITORIA INTEGRAL**

**IFORMES**

**CONCLUSIONES**

## C A P I T U L O V

### GENERALIDADES

Al referirse propiamente a lo que la Auditoría Integral represente debemos anticipar, que ésta, debe ser vista desde dos puntos de vista, el interno y el externo, tomando como referencia a la empresa y a su medio ambiente el cual está representado por las terceras personas que tienen trato con la misma así como las leyes de oferta y demanda, - la inflación y otros.

Desde cualquier punto de vista, cabe mencionar que el auditor debe tener características generales como son :

Interés en su trabajo y ser curioso acerca de las operaciones que revisa y ante todo deberá preguntarse : ¿ Que está haciendo ? ¿ por qué se está haciendo ? ¿ cómo funciona ? ¿ se está duplicando-

el trabajo ? ¿ hay alguna forma mejor o más fácil de lograr esto ? ¿ es realmente ésta una operación eficiente ? y otras.

Persistencia hasta estar satisfecho, de que ha comprendido perfectamente la situación. Hará pruebas y verificará hasta estar convencido de que las cosas se hacen en forma eficiente.

Constructivo, en el sentido de considerar que si algo no está bien hecho es más por error que por mala intención del ejecutivo o empleado. Intersarse en ver como evitar la repetición de errores-- en lugar de determinar quien fué el responsable de ellos.

Ver las situaciones desde un punto de vista amplio acerca de que si dejan un beneficio y de si la operación es eficiente. Cada situación es evaluada -- por separado, por sus propios méritos; cuando se evalúa una operación determinada debe tenerse en cuenta la relación que guarda con otras operaciones y con el negocio como un todo.

Sentido de operación, es decir; debe sentirse como un compañero y no como un rival de aquellos a quien audita. Su objetivo debe ser ayudarlos y no tratar de — perjudicarlos, determinando negativos algunos de sus errores, trabaja con ellos, los consulta y revisa sus recomendaciones conjuntamente con ellos, y su interés es mejorar las operaciones y debe estar más satisfecho de haber logrado mejoramiento en la operación que de haber determinado el mayor número de responsables de mal funcionamiento.

Deberá ser un experto en auditoría ya que es el aspecto del negocio en que realmente debe estar interesado. Resumiendo, diríamos que las aptitudes y técnicas que debe poseer el auditor serán las siguientes :

- Conocimiento de la empresa.
- Actitud mental orientada hacia la eficiencia operativa.
- Creativo: capacidad para desarrollar y comunicar ideas.

- Generador de motivación: capacidad para vender ideas. Capacidad autocrítica.
- Sensibilidad y diplomacia.
- Ser objetivo.
- Estudioso y con espíritu de investigación.

La auditoría vista como una herramienta que debe ser utilizada desde el punto de vista de control y detector de circunstancias irregulares e indicar las medidas a tomar ya sea desde el punto de vista financiero, como desde el punto de vista operativo y administrativo, contempla a la empresa como un todo determinado todos aquellos aspectos que directa o indirectamente intervienen en el desarrollo de la empresa.

Esta forma de control denominada auditoría, había servido a las empresas inicialmente como mera revisión de sus registros desvirtuando todo su alcance y utilidad.

En la actualidad se ve que cada día es más útil la auditoría, pero no en una forma que sólo abarque los estados financieros, sino que contemple a la empresa en un contexto

operadministrativo.

No obstante los beneficios que da a las empresas - este servicio, generalmente, sólo las grandes compañías son las que hacen uso de él.

Destacan aspectos importantes en el desarrollo de las auditorías y uno de los más importantes, es el de la Planeación del trabajo a desarrollar a través de : la aplicación de normas y técnicas de auditoría, el análisis e interpretación de los estados financieros, la planeación en sí - para efectuar las entrevistas preliminares, determinar los objetivos del exámen, realizar el estudio y evaluación del control interno, así como el establecimiento de programas - de trabajo para la elaboración de : papeles de trabajo y -- control operativo del tiempo.

Esta planeación deberá ser tomada en cuenta por el auditor externo y el auditor interno. El primero para emitir su "dictamen" y el segundo su "informe" y ambos su carta de observaciones y sugerencias de control interno en beneficio de la empresa que contrató sus servicios.

Para la determinación de las áreas motivo de exámen es necesario llevar a cabo el estudio particular de éstas, con encuestas de preguntas verbales para conocer el trabajo tan bien o mejor que el personal que lo realiza.

Tocando otro aspecto, diremos que al utilizar un servicio de Auditoría Integrada, vamos a lograr diagnosticar problemas que obstaculizan la eficiencia y así, optimizar el uso de los recursos materiales, financieros y humanos de que se dispone.

Son entonces el análisis del control interno en su aspecto operacional lo que da una mayor profundidad y objetividad a la revisión, consiente de que podría aportar una serie de sugerencias tendientes a reducir costos y aumentar eficiencia y por lo tanto brindar un mejor servicio.

La actitud mental que el auditor debe tener al efectuar una auditoría integrada, debe ser, con una visión más profunda con el objeto de situar al auditor en mejor posibilidad de detectar los problemas, de sugerir la manera de resolverlos y, en general, de hacer recomendaciones tendientes a mejorar la eficiencia oper-administrativa.

Esta actitud mental debe de ser de mente abierta, - es decir, libre de prejuicios, que sabe escuchar, que es — honrada, que no teme a la verdad, que es creadora, imaginativa inventiva; que, no conforme con las explicaciones exigentes, busca modestamente nuevas y mejores soluciones; que tiene el carácter para expresar sus hallazgos por más malos que parezcan; es una mente que maneja el doble juego de ser audaz y calculadora.

## OBJETIVOS

Básicamente, las apreciaciones que pueden hacerse respecto a los objetivos que debe perseguir la Auditoría Integrada deben ser enfocadas a tomar en cuenta las situaciones que la empresa desarrolla en sus aspectos financiero y Oper-Administrativos.

Tomando en cuenta lo anterior y analizando a la em presa por sus áreas operativas, se definen objetivos que -- abarcan desde la revisión de los registros contables hasta la evaluación del personal que integra las diversas áreas.

Enunciando en un órden lógico las distintas metas- que se persiguen con la aplicación de la Auditoría Integre- da diríamos que deben ser las siguientes :

- Examinar los registros contables y de las opera- ciones, así como la evidencia que los fundamenta para darles autoridad y validez.

- Examinar otros documentos y registros financieros y no financieros, así como la evidencia que los fundamenta.
- Verificar la información proveniente de fuentes externas como son : Bancos, Clientes, Proveedores, etc.
- Servir como herramienta a terceras personas, directivos, administradores, etc., para poder juzgar la actuación de la administración de una entidad.
- Obtener los objetivos de largo alcance, que es el de servir como guía de las futuras decisiones de una administración en asuntos financieros tales como : Previsión, Análisis, Control e Información, -- estos objetivos tienen como propósitos el mejoramiento de las funciones, ya que una auditoría debe ser considerada como base para futura guía a la administración en la conducta de la empresa.
- Obtener una mejor información de las diferentes - -

áreas para contar con elementos de juicio que faciliten una adecuada toma de decisiones.

- Analizar los diferentes controles que existen en la empresa mediante las evaluaciones y recomendaciones sobre todo en el campo operacional.
- Incrementar las utilidades de la empresa a través de la medición y evaluación de los distintos elementos funcionales.
- Proveer a la Administración de información que le permita manejar mejor sus operaciones con mayor eficiencia y con menores costos.
- Vigorizar el control del uso de recursos.
- Colaborar en el logro de los demás objetivos que persigue la empresa.
- Vincular y armonizar los objetivos generales de la empresa y con ello promover la eficiencia operativa.

- Vigilar el correcto cumplimiento con las políticas establecidas por la entidad.
- Verificar de que sea llevado a cabo el Plan de Organización en forma eficiente, así como las técnicas y procedimientos de control que vayan acordes a los planes que se quieren lograr.
- Vigilar que se cuente con el personal que verdaderamente cumpla con los controles establecidos.
- Familiarizarse con los controles de tal manera de estar en posibilidad de identificar situaciones don de pueda existir :

Exceso de controles

Ausencia de controles

Controles inadecuados

Controles satisfactorios o posibles de mejorar

- Localizar las zonas de la empresa en las cuales -- puedan lograrse reducción de costos, mejoras operativas e inclusive aumento de la rentabilidad.

- Determinar aquellas situaciones menores que puedan en algún momento tener trascendencia vistas en conjunto.

- Presentar críticas constructivas acompañadas de sus correspondientes recomendaciones, basadas en informaciones reales y objetivas. Al respecto es necesario considerar :

a) Si se trata de asuntos técnicos en los que el auditor no es calificado para proponer recomendaciones específicas, en las cuales será conveniente sugerir que se efectúe un estudio por expertos calificados.

b) Las recomendaciones consignadas deberán de contar con la conformidad de la gente de operación y el auditor, deberá señalar por lo tanto este hecho en el informe.

c) Cuando no exista un acuerdo en las recomendaciones, entre los gerentes de operación y el

auditor, deberá mostrar las investigaciones y -  
circunstancias encontradas, en forma objetiva e  
indicando además los puntos de vista del audi-  
tor y del personal operativo para que la geren-  
cia tenga elementos necesarios para decidir.

- Asegurar a la Administración que los planes y obje-  
tivos generales, así como las políticas, sistemas -  
y procedimientos están siendo cumplidos.
- Determinar diferencias e irregularidades tales como  
descuidos y todo tipo de fallas, presentando las -  
acciones que deben tomarse a fin de eliminarlas.
- Observar los desempeños.
- Lograr métodos de organización mas eficaces.
- Estudiar nuevas ideas buscando ayudar a la Dirección  
a lograr una administración mas eficiente.
- Determinar las causas por las que existen poco en-  
tendimiento hacia los principios de la administra-  
ción.

- Proporcionar información sobre :

Posición de la empresa en el mercado.

Comportamiento humano

Utilización de recursos.

## INFORMES

Una de las fases más difíciles y determinantes en el trabajo de Auditoría Integral es la relativa a la elaboración del "Informe". Son muchos los factores que inciden en esta actividad y que el auditor debe tomar en cuenta para concluir con su revisión ya que es bien sabido que un informe mal elaborado puede desvirtuar hasta el mejor trabajo de Auditoría Integral y sugerencias positivas y necesarias para la empresa, pueden no ser aceptadas en detrimento de la calidad profesional del auditor.

Por tal motivo, a medida que el auditor va desarrollando su trabajo, simultáneamente debe ir redactando en borrador su informe, para así no dejar olvidado algún aspecto importante, así pues podrá servir como una guía para la adecuada presentación de su informe.

Por lo que en este capítulo enunciaremos los factores más importantes que el auditor deberá considerar para la elaboración de un buen informe de Auditoría Integrada.

- a) jerarquizar los problemas detectados en el desarrollo de su trabajo, para que así el lector esté en condiciones de observar los problemas más importantes.
- b) Que los problemas que se mencionen sean los más claros, precisos y concretos.
- c) Que el lenguaje que utilice sea de acorde a - - quien va dirigido.
- d) Destacar siempre que sea posible el aspecto monetario.
- e) Hacer el informe lo más conciso y depurado posible.
- f) Discutir el borrador con los supervisores que - se vean afectados por las observaciones.
- g) No hacer críticas sin dar una recomendación - - constructiva y sin estar apoyadas en una información real y concreta.

- h) Emplear palabras y expresiones corteses para evitar una innecesaria brusquedad en las alusiones.
- i) Especificar con claridad la naturaleza del trabajo efectuado.
- j) Se deberá dar recomendaciones específicas o particulares por cada uno de los problemas localizados.

Debemos señalar que también es importante la redacción ya que toda comunicación escrita debe estar bien redactada y máxime cuando se trata de informes preparados por un profesional y además que su capacidad va a ser apreciada en el resultado de su trabajo cuando lo plasme en su informe que presentará a la Administración de la empresa.

Cabe añadir que, la auditoría requiere de una investigación extensa y laboriosa por lo que no debe demeritarse todo el trabajo con un mal informe de auditoría.

La utilidad del informe dependerá de tres factores fundamentales, a saber :

- 1.- Redacción adecuada
- 2.- Oportunidad en la presentación.
- 3.- Adecuada selección del material tratado.

Respecto al requisito de forma no se puede hablar de un informe, es decir, cierta uniformidad en el texto, ya que esto dependerá de la clase de empresa de que se trate y de las situaciones o hechos que ameriten ser mencionados, sin embargo los informes podrán ser :

- 1.- Parciales. Cuando se refieren a cierta área - en particular.
- 2.- Totales. Cuando abarcan la totalidad de las - funciones de la empresa.

Como contenido del informe de auditoría integral - podemos señalar los siguientes puntos :

a) Alcance de la auditoría.

Debemos entenderla como la profundidad de las - revisiones llevadas a cabo en las diferentes -- áreas funcionales y niveles jerárquicos de la -

empresa, es conveniente hacer una breve descripción del trabajo desarrollado así como también de las limitaciones encontradas.

- b) **Apreciación sobre los aspectos fundamentales de las "zonas-problemas".**

La apreciación que haga el auditor sobre la existencia en algunas de las funciones administrativas de ciertas condiciones perjudiciales o tendencias impropias que puedan ser negativas al desarrollo de la empresa.

- c) **Evaluación del departamento o sección sujeto a revisión.** El auditor deberá informar a los ejecutivos sobre el grado de eficiencia en que se están llevando a cabo las operaciones de la empresa.

- d) **Recomendaciones tendientes a la eliminación de errores y al mejoramiento del sistema operativo administrativo.**

El auditor deberá tomar en cuenta cuáles son los

recursos con que cuenta la empresa para que pueda poner en práctica las recomendaciones que -- sugiera además debe proponer varios cursos alternativos de acción, de los cuales la empresa pueda elegir el que más le convenga.

**e) Anexos**

Son los documentos de los que se vale el auditor para dar una mayor claridad a sus aseveraciones plasmadas en su informe, como por ejemplo gráficas, diagramas de rotación de personal, etc.

**f) Deberá mencionar cuales fueron los problemas -- más importantes localizados en el curso del trabajo.**

**g) Es importante también mencionar en este informe la situación financiera existente, determinando si ésta se ha obtenido de acuerdo con las políticas establecidas y con los sistemas y procedimientos existentes, para lograr los objetivos -**

generales de la empresa.

En este informe deberá precisarse la responsabilidad que el auditor guarda con respecto al informe de Auditoría Integral, o sea que el auditor no es responsable de la implantación de sistemas, puesto que él sólo se concreta a mencionar las medidas que considera adecuadas para mejorar la eficiencia de operación y optimizar los resultados de la empresa.

En ocasiones es más objetivo y positivo manejar -- los resultados de la auditoría en forma de observaciones y recomendaciones, de tal manera de que a una observación le siga una sugerencia o recomendación.

De las recomendaciones planteadas algunas de ellas no son aceptadas por diferentes causas, pueden ser por elementos que tal vez el auditor desconozca y que por razones especiales no le son transmitidas. Por otro lado, algunas de sus sugerencias sí son aceptadas por el lector del infog me por lo que el auditor deberá elaborar un programa de seguimiento para verificar que éstas sean llevadas a la práctica.

Esto no quiere decir que el auditor es responsable de la im  
plementación de esas correcciones, no, este profesional debe  
mantener su independencia mental evitando desarrollar labo-  
res de tipo operativo o ejecutivo.

## C O N C L U S I O N E S

En la actualidad los Contadores Públicos al realizar un trabajo de Auditoría Financiera, únicamente se avocan a la revisión de Estados Financieros en donde detectan las fallas e irregularidades que contienen los informes -- que son preparados por la Administración de la empresa.

Por tal motivo, es necesario considerar la importancia que tendría la aplicación de una técnica conjugada, con la cual además de otorgar una opinión Profesional en el dictamen, se cuente con un Informe de Auditoría Integral en el que se indiquen la serie de deficiencias oper-administrativas encontradas, así como las sugerencias y opiniones que con motivo de los hallazgos fueron encontradas.

Como consecuencia, debe considerarse que con este Sistema Integral de Auditoría, las empresas tendrían un método más eficaz para evaluar desde la forma en que se registran las operaciones, hasta la vigilancia misma de los

controles que la administración ha establecido para poder armonizar los recursos materiales, humanos y técnicos con que cuenta, con el objeto de obtener una información más completa y objetiva.

Para lograr un mejor resultado con el Sistema propuesto deben tomarse en cuenta, tanto los requisitos referentes a su contenido, como los de su aceptación.

En cuanto al contenido, la Auditoría Integrada debe:

- a) Considerarse como una técnica de revisión útil para diagnosticar obstáculos que impiden la eficiencia operativa.
- b) Ser una herramienta necesaria para evaluar la eficiencia en el ejercicio de las diversas actividades de la empresa.
- c) Planearse de tal forma, que al mismo tiempo promueva la estructura orgánica y que sea suficientemente dinámica para irse ajustando a las necesidades propias de su función.

- d) Llegar a los diferentes niveles directivos con elementos de juicio necesarios para la adecuada toma de decisiones.
- e) Incrementar la efectividad del Sistema de Evaluación y Retroalimentación que permite el conocimiento oportuno de desviaciones y sus causas.
- f) Orientar al Sistema de Capacitación para ubicar al personal idóneo a los diferentes niveles jerárquicos.

Respecto a su aceptación la Auditoría Integrada -- debe:

- a) Hacer notar la importancia que el contenido mismo lleva consigo.
- b) Presentar a la Dirección de la empresa una técnica conjugada que permita examinar a ésta, en todos sus aspectos, y como objetivo final promover la eficiencia operativa y funcional de la entidad.

- c) Indicar que al aceptar un Servicio de Auditoría Integrada, se examinará la estructura y comportamiento de los distintos sistemas implantados en la Compañía.
- d) Examinar los Departamentos Operativos proponiendo sistemas y procedimientos más eficaces, logrando que la empresa cumpla con mayores posibilidades de éxito las metas fijadas por la Dirección.
- e) Vigilar la correcta coordinación y división de labores.

Para la Ejecución del Trabajo de Auditoría Integrada, deben tomarse en cuenta los lineamientos establecidos en los Principios de Contabilidad y las Normas de Auditoría Generalmente Aceptados.

Después de haber considerado todo lo anterior, debemos entender que la Auditoría Integral es aquella que desarrolla el Contador Público Independiente en su carácter de-

Auditor Externo, conjugando las técnicas de exámen de Estados Financieros, de aspectos operativos y de aspectos administrativos con el objeto de otorgar su opinión profesional plasmada en el Dictamen y de incrementar la eficiencia y la eficacia de operación de la empresa a través de propone: recomendaciones que se consideran adecuadas.

## BIBLIOGRAFIA

**AUDITORIA INTERNA - SU ENFOQUE OPERACIONAL Y ADMINISTRATIVO  
Y DE RELACIONES HUMANAS.**

C.P. Jorge Lozano Nieva  
Ediciones Contables Administrativas, S. A.  
México, 1979.

**AUDITORIA INTERNA INTEGRAL**

Ramón Santillana G.  
Ediciones Contables y Administrativas, S. A.  
México, 1979.

**MANUAL DE AUDITORIA INTERNA**

Charles A. Bacon  
Editorial Hispano Americana  
México, 1979.

**INTRODUCCION A LA AUDITORIA INTERNA**

C.P. Salvador Obieta y C.P. José Luis Castillo  
Editorial IZESA

**GUIA PARA LA ORGANIZACION Y ADMINISTRACION DE UN DEPARTAMEN-  
TO DE AUDITORIA INTERNA**

José Rivera Gutiérrez  
Instituto Internacional de Auditores  
México 1978.

**PRINCIPIOS BASICOS DE AUDITORIA**

Arthur E. Holmes  
Compañía Editorial, S. A.  
México, 1974.

**NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA**

Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C.  
México, 1972.

**AUDITORIA I**

C.P. Israel Osorio Sánchez  
Ediciones Contables y Administrativas, S. A.  
México, 1977.

**APUNTES DE AUDITORIA III, VOLUMEN 1, DE LA FACULTAD DE --  
CONTADURIA Y ADMINISTRACION, U.N.A.M.**  
México, 1974.

**TERCER SIMPOSIUM NACIONAL SOBRE AUDITORIA INTERNA OPERACIONAL.**

Autores Varios.  
Editorial IIESA  
México, 1979

**MEMORIA DEL SEGUNDO SIMPOSIUM NACIONAL SOBRE AUDITORIA INTERNA OPERACIONAL.**

Autores Varios  
Editorial IIESA  
México, 1974.

**AUDITORIA DE OPERACIONES**

C.P. Salvador Obieta López y C.P. José Luis Castillo R.  
Editorial IEESA  
México, 1980

**AUDITORIA OPERACIONAL EN UNA CAPSULA**

Subsecretaría de Inspección Fiscal  
S.H.C.P.

**REVISTA DE CONTADURIA PUBLICA**

Enero, 1980

Diciembre, 1979

Julio, 1980

Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C.

**BOLETINES DE AUDITORIA OPERACIONAL**

Comisión de Auditoría Operacional

Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C.

**AUDITORIA ADMINISTRATIVA**

C.P. y L.A.E. José Antonio Fernández Arena  
Ediciones Contables y Administrativas, S. A.  
México, 1979.

**AUDITORIA AL PROCESO ADMINISTRATIVO**

Francisco J. Acevedo y Valdés

Editorial IEESA

México, 1979.

**DINAMICA DE LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA**  
Salvador Cervantes Abreu  
Ediciones Contables y Administrativas, S. A.  
México, 1977

**AUDITORIA ADMINISTRATIVA**  
Carlos Enrique Anaya Sánchez  
Ediciones Contables y Administrativas, S. A.  
México, 1978.

**EL CONTADOR PUBLICO Y LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA**  
Dr. y C.P. Fabián Martínez V.  
Ediciones Contables Administrativas, S. A.  
México, 1979.