

Bejar



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

**AUDITORIA INTERNA EN UNA
INSTITUCION DE ESTUDIOS
SUPERIORES**

**SEMINARIO DE INVESTIGACION
CONTABLE**

que para obtener el título de:
LICENCIADO EN CONTADURIA

p r e s e n t a :
CELIA ARENAS ROJAS

DIRECTOR DEL SEMINARIO:

C. P. Edmundo Bejar Rojas

MEXICO, D. F.

1981



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.

TESIS CON FALLA DE ORIGEN

ORIA INTERNA EN UNA INSTITUCION DE ESTUDIOS
SUPERIORES

I N D I C E

	Pág.
ACION	7
I FUNCIONES DE LA AUDITORIA INTERNA	9
I.1 Objetivo General	9
I.2 Objetivos Particulares	12
I.3 Funciones	15
II CONTROL INTERNO	22
II.1 Objetivos Generales	24
II.2 Evaluación del Control Interno	31
III PLANEACION DE LA AUDITORIA INTERNA	39
III.1 Bases Para la Planeación	40
III.2 Programas de Trabajo	47
III.3 Papeles de Trabajo	51
IV LA AUDITORIA INTERNA COMO APOYO A LA ADMINISTRACION	57
IV.1 Diferentes Tipos de Auditoría	60
IV.2 Relación con la Auditoría Externa	75
IV.3 Auditoría Administrativa	78
V EL INFORME DE AUDITORIA	83
V.1 Contenido y Presentación	84
V.2 Distribución del Informe	87
IONES	91
IAFIA	92

INTRODUCCION

Debido al natural crecimiento político, económico y social del país se ha venido descuidando la educación en México, uno de los principales problemas que no se ha podido resolver es la sobrepoblación estudiantil que año con año crece y ya no es posible controlar. Ni las escuelas federales ni las particulares hasta el momento han podido superar tal crisis y todo esto va en detrimento de los nuevos profesionales que cada día salen muy mal preparados.

Por lo que respecta a la carrera de Licenciado en Contaduría, observamos que se están restringiendo los programas de estudio, en función de los minisemestres y esto repercute en los estudiantes que no alcanzan a desarrollar y conocer todos los temas señalados.

Ante esto va haciéndose de imperante necesidad que las Instituciones de Educación Superior en México se multipliquen, para dar una mayor y mejor educación a la comunidad que la integra; por lo tanto es indispensable también que las Instituciones de esta naturaleza, modifiquen sus estructuras. Asimismo se requiere administrar en forma más minuciosa, ya que cada vez cobra mayor importancia la comprobación y control interno, debido a una más extensa delegación de -

autoridad y responsabilidad a los funcionarios. La Organización se ve en la necesidad de afrontar una serie de dificultades que requieren tomar decisiones y al sufrir todas estas transformaciones la Organización, necesita que también la Administración actúe con premura en la aplicación de técnicas administrativas modernas y en la adopción de sistemas administrativos que exigen la época moderna.

Así nos encontramos con la necesidad de implantar o modicar un departamento, técnicamente preparado para asesorar a la Administración General y servir como medio de control, vigilando estrictamente el buen cumplimiento de las normas, procedimientos y políticas, este departamento es el de Auditoría Interna.

Por lo anterior se impone la necesidad de una función de Auditoría Interna encaminada a proporcionar a la Administración General una sistemática y objetiva revisión y evaluación de los sistemas establecidos, con el objetivo primordial de que le asegure que estos son adecuados a las necesidades de la Institución y que realmente son llevados a la práctica.

Es necesario dentro de cualquier departamento, pero -mas aún en el de Auditoría Interna, ya que desempeña una función distinta a los demás, encomendar la realización de los objetivos a personal especializado.

C A P I T U L O I

FUNCIONES Y OBJETIVOS DE LA AUDITORIA INTERNA

A fin de lograr su objetivo toda Organización ya sea lucrativa o de servicios, tiene que estar debidamente organizada según aspectos prácticos y legales, con bases científicas para su mejor desarrollo dentro del contexto de nuestra Economía; asimismo es fundamental que dentro de la Organización se deleguen las responsabilidades en diferentes personas para un mejor funcionamiento administrativo; así la dirección contará con el apoyo necesario para desarrollar sus funciones.

I.1 OBJETIVO GENERAL

Con el propósito de comprender que es la Auditoría Interna enseguida se citan algunas definiciones:

El Instituto de Auditores Internos nos dice que "La Auditoría Interna es una actividad de evaluación independiente en una organización, destinada a la revisión de operaciones contables, financieras y de otro tipo, con la finalidad de prestar servicios a la administración. Es un control administrativo que mide y evalúa la oportunidad de otros

controles".

Montgomery dice que "La Auditoría Interna es el examen sistemático de los libros y registros de un negocio u organización por sus propios empleados, a fin de revisar, verificar e informar los hechos relativos a su posición financiera y de operación".

La definición del maestro Joaquín Gómez Morfín, expresada en su libro "el Control Interno en los Negocios". dice: La Auditoría Interna al ser uno de los instrumentos principales de la Gerencia, se utiliza para inspeccionar el trabajo del departamento de contabilidad, con el objeto de garantizar la corrección en el registro de las transacciones y en la presentación de los informes y estados de carácter financiero, o sea afirmar los propósitos del Control Interno y en otros departamentos, para supervisar el apego a las normas y procedimientos establecidos.

Victor Brink nos da la siguiente definición que dice: Auditoría Interna es la actividad organizada separadamente dentro de una empresa moderna en gran escala, para atender necesidades de la administración por medio de:

1. - La verificación del cumplimiento de las reglas, procedimientos y políticas de la organización, de naturaleza contable y administrativa.

2. - La conservación de los recursos de la organización

y la protección general de sus intereses, con respecto a sus derechos, obligaciones, ingresos y gastos.

3. - La verificación de la información contable y financiera en un sentido amplio junto al análisis efectivo de ellos.

4. - La valorización de las reglas, procedimientos políticas existentes con relación a las funciones contables, financieras y sus actividades asociadas, junto con las recomendaciones constructivas que tienden al mejoramiento del bienestar general de la compañía.

5. - El entrenamiento y estímulo del personal, junto con la provisión de circunstancias y condiciones que coadyuven a su bienestar.

6. - Otros servicios de administración tendientes a proporcionar un contacto efectivo con las operaciones, es la provisión del personal para puestos ejecutivos y el fomento de la eficiencia y economía de la Auditoría Externa.

El Maestro Gómez Morfín en su definición nos marca específicamente y de manera preponderante que la Auditoría Interna - va hacia la comprobación de las cuentas contables; sin embargo dentro de la definición deja abierta la posibilidad de que abarque otros niveles como es la vigilancia y supervisión, pero no como actividades primordiales de la Auditoría Interna.

La definición de Victor Brink por su amplitud puede considerarse como más aplicable a una organización no lucrativa; que es la que nos ocupa en estos momentos; ya que se considera que el departamento de Auditoría Interna debe asegurarse de que las operaciones en general que efectúa una organización, se lleven a cabo de acuerdo con los procedimientos establecidos, considerándose de una gran ayuda y apoyo para la Administración.

1.2 OBJETIVOS PARTICULARES

El objetivo principal de la Auditoría Interna es ayudar a los miembros del Patronato Universitario en la delegación de sus responsabilidades, proveyéndolos de análisis, apreciaciones, recomendaciones y comentarios objetivos relacionados a las actividades revisadas para el logro de una administración más eficiente.

Además se deberán cumplir los siguientes objetivos:

A) Asegurar la existencia de sistemas establecidos para salvaguardar los activos de la organización contra pérdidas de cualquier índole.

B) Revisar y evaluar la racionalidad y aplicación de los controles financieros y los relativos a las demás operaciones que lleva

a cabo la administración de la organización.

C) Cerciorarse que la información contable y estadística que se proporciona a la administración sea correcta, es decir, sea clara confiable, oportuna y comparable.

D) Verificar que el personal interprete y ejecute correctamente las políticas, planes y procedimientos administrativos según sean sus responsabilidades, funciones y puestos asignados.

E) Evaluar el grado de eficiencia y responsabilidad con que el personal lleva a cabo sus funciones.

Todo lo cual se puede resumir en evaluar lo adecuado de los sistemas establecidos, tanto los de control como los de ejecución, verificando que el sistema de control interno implantado sea el que conviene a la organización y que se está llevando a la práctica.

El auditor interno pondrá el máximo cuidado en la realización de su trabajo observando los requisitos básicos de ética profesional, que son: tacto, discreción y cautela, con respecto a la opinión de los demás. Así mismo cumplir con los instructivos que deben estar en un manual de auditoría interna aprobado por la mas alta autoridad de la organización.

En una Institución de Estudios Superiores dada la magnitud de la misma son multiples y variadas las actividades a realizar

por el departamento de Auditoría Interna, considerando que tiene en su seno a veinte mil empleados entre administrativos y académicos; por lo tanto debe haber diferentes secciones para la revisión de las diferentes funciones administrativas que se realizan.

ACTIVIDADES ADMINISTRATIVAS. - Se refiere a la debida distribución y/o utilización de los recursos, tanto humanos como materiales, dentro del departamento.

REVISION AL DEPARTAMENTO DE CONTADURIA GENERAL. - La revisión a Contaduría General es permanente, debido a la importancia que representa para el Patronato Universitario, estas revisiones se efectuan en forma periódica a las cuentas que integran el catálogo, como son los fondos fijos, los gastos a reserva de comprobar, etc.

REVISIONES ESPECIALES. - Fundamentalmente se refiere a la investigación o verificación de la información que se presenta al Patronato Universitario, por parte de las dependencias que integran la institución, como son las facultades, escuelas y direcciones o de los diferentes departamentos que integran el propio Patronato.

I.3 FUNCIONES

Desde el inicio de la civilización, los gobiernos han tenido la necesidad de los servicios de auditores para determinar si el ingreso proveniente de los impuestos y sus correspondientes desembolsos han sido adecuadamente manejados por aquellos a quienes se ha encomendado su protección. Asimismo, desde los albores de la actividad comercial, el deseo de los propietarios de empresas de asegurarse del adecuado cumplimiento y honorabilidad de sus subordinados, ha conducido a la deliberada revisión de los registros y al control de los activos encomendados al cuidado de sus empleados. Estas funciones son auditoría interna, aunque este término es de origen reciente, su función ha sido reconocida como de gran importancia.

La evolución de la auditoría interna fue causa del rápido crecimiento de las organizaciones y la gran aceptación que tuvo como función necesaria de control contable y financiero.

A medida que los auditores de las diferentes compañías se reunieron e intercambiaron experiencias, surgió un nuevo concepto que es en la actualidad, el básico en auditoría interna: la responsabilidad del auditor debe extenderse a todas las áreas de la administración tanto de operación como financieras, para proporcionar servicios cons

tructivos y de protección.

El vasto número de empleados, los sucesivos niveles de supervisión, la variedad y alcance de las operaciones y el gran número de carreras que se imparten en la Institución (más de 50) hacen evidente el hecho de que el control y supervisión de las actividades de la organización solo puede lograrse mediante el establecimiento de amplias políticas. Estas políticas deberán ser transmitidas por medio de los diferentes niveles de supervisión al personal de operación, por medio de instrucciones por escrito, manuales y descripción de métodos y procedimientos. La autoridad delegada por la administración abarca un número tan grande de supervisores que es enorme la distancia que separa a los altos ejecutivos de las operaciones que ellos dirigen. En estas circunstancias, la Dirección General Administrativa deberá confiar en los informes contables y estadísticos que describen las operaciones y la situación en las diferentes dependencias y en los diferentes departamentos, que integran la Institución.

Por lo tanto las principales funciones del Auditor Interno se pueden resumir de la siguiente manera:

1. - Efectuar examen de funciones de cada departamento, evaluando el control interno existente.
2. - Revisar las operaciones administrativas.

3. - Revisar las operaciones financieras.
4. - Efectuar una evaluación de las decisiones, políticas, planes y procedimientos.
5. - Mantener eficaz vigilancia de que las políticas, planes y procedimientos, son seguidos eficientemente por el personal de la Institución.

La administración requiere saber si los informes que recibe son precisos y adecuados y si las políticas que ha formulado están siendo efectivamente traducidas a los hechos en todas las dependencias de la organización. Además verificar si los registros y procedimientos se mantienen al corriente y se van adaptando a las cambiantes condiciones de las operaciones.

Después de haberse enunciado las funciones del Auditor Interno, podemos mencionar los siguientes requisitos personales que deberán encontrarse en ese funcionario.

1. - El auditor interno deberá tener preparación adecuada impartida por plantel de reconocida calidad técnica y moral, así como experiencia en contabilidad, tomando en cuenta que mucho de su trabajo comienza con la verificación y análisis de registros; sin embargo, el conocimiento y experiencia en contabi-

lidad, aunque necesario, no es el único requisito importante. El conocimiento de técnicas de Auditoría y Administración, es también necesario; éste puede ser adquirido por medio de un previo entrenamiento; o bien puede ser desarrollado a través de los programas de Auditoría y Administración propios para entrenamiento.

2. - Necesaria como importante, es aquella combinación natural de talento, conocimiento y experiencia; con esto se quiere decir un sentido de proporción, valores y habilidad analítica que proyectará en perspectiva, casos individuales a un todo. El auditor sabrá tener la habilidad que le permita determinar y valorar las proporciones de los asuntos investigados y la de saber distinguir entre todos los objetivos de la organización, aquellos que merezcan la intervención del auditor.

3. - El auditor interno deberá tener el suficiente interés para obtener, por medio del trabajo que desarrolla en todas las áreas de la organización, el conocimiento en detalle, de las actividades realizadas por

cada uno de los departamentos auditados y de los jefes a cargo de los mismos. Esto dará la oportunidad para que el auditor sea reconocido en su avance dentro de la organización y demuestre ser capaz en el desempeño de su trabajo.

4. - Deberá ser reservado para no hacer juicios apresurados; no decidirá inmediatamente problemas que se le planteen durante su trabajo, ya sea que tenga buenas o malas bases para ello, sino que esperará a crearse una visión más completa del problema y así podrá expresar sus resoluciones o recomendaciones.
5. - La determinación de un error, no deberá ser para el auditor causa de espavientos o exclamaciones; - deberá mostrar cordura tomando nota del error encontrado y utilizándolo como clave que podrá o no llegar a ser un punto importante a reportar; y no - emitirá comentarios ni juicios, hasta no estar satisfechos de la importancia y efecto del asunto.
6. - Tendrá habilidad para expresarse oralmente o por escrito, ya que las actividades del auditor interno

exigen constantemente intercambios de impresiones o ideas con empleados de todos los niveles de la organización. Si el auditor interno no puede expresarse clara y precisamente, no podrá realizar un trabajo efectivo. El entrenamiento en comunicaciones es esencial para el auditor interno. Ello empieza con el buen conocimiento del idioma español, seguido de la buena expresión oral y escrita, en sus labores como funcionario de la organización.

Como la mayoría de los contactos del auditor, son con determinadas personas que solo verá en sus auditorías, es muy importante que cause buena impresión desde la primera entrevista, cuidando de su personalidad y apariencia.

7. - Deberá ser amable, de buen tacto; en esa forma el auditor podrá obtener de mucha mejor manera, aquellos datos e informes que requiera de los empleados, mayor aceptación en cuanto a su dirección y buenos resultados en su trabajo. No deberá ser arbitrario, deberá presentar buen humor y el buen tacto necesarios para que su manera de ser, demuestre simpá-

tía y buena disposición para comprender los problemas de los demás.

C A P I T U L O II

CONTROL INTERNO

La confiabilidad y seguridad que la dirección pueda tener sobre la información que recibe del personal bajo sus ordenes se basa en el control interno establecido, a continuación se señalan algunas definiciones sobre el control interno.

Para Montgomery; el control interno, implica que los li bros y métodos de contabilidad, así como la organización de un negocio en general, estén de tal manera establecidos, que ninguna de las cuentas o procedimientos se encuentren bajo el control independiente y abs oluto de un persona, sino por el contrario, el trabajo de un empleado - sea complementario del hecho por los demás.

Para Kholer; el control interno es la metodología general según la cual se lleva a cabo la dirección de una organización.

Walter B. Meigs; señala el control interno, en la actualidad, abarca todos los departamentos y actividades de una empresa. Incluye los métodos por medio de los cuales los altos funcionarios delegan autoridad y asignan responsabilidades a funciones tales como ven tas, compras, contabilidad y producción; incluye, además, el programa para la preparación, verificación y distribución, a los diferentes

niveles de supervisión, de aquellos informes ordinarios y análisis que capacitan a los ejecutivos para mantener el control de la gran variedad de funciones y actividades propias de una gran empresa. La utilización de técnicas presupuestarias, estándares de producción, inspecciones de laboratorio, estudios de tiempos y movimientos, así como los programas de entrenamiento de personal, requieren la colaboración de ingenieros y otros técnicos, cuyos campos de actividad se encuentran -- muy lejos de las actividades contables y financieras; sin embargo todos estos recursos forman parte del mecanismo que actualmente se concibe como sistema de control interno.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, nos señala que el control interno es el sistema por el cual se da efecto a la administración de una entidad económica. Empleando el término administración, para designar el conjunto de actividades necesarias para lograr el objetivo de la entidad económica. Abarca por lo tanto las actividades de dirección, Financiamiento, Promoción y Producción, así como las Relaciones Públicas y Privadas y la Vigilancia General sobre su Patrimonio y sobre aquellos de quienes depende su conservación y crecimiento.

De las definiciones anteriores encontramos que la que nos da Meigs es la más amplia y aplicable a toda entidad económica o

la adecuada protección de los activos.

Por si mismo el sistema debe propiciar que la administración tenga la seguridad de que sus bienes se encuentren debidamente protegidos y que se esten aprovechando eficientemente y que se encuentren todos los activos salvaguardados de cualquier contingencia.

Al implantar el sistema de control interno, se deberá tener en consideración que los procedimientos vigentes resulten económicos; es decir, que el costo del sistema sea menor al de los bienes que se pueden perder.

En muchos casos, la ocasión para cometer un fraude resulta de la falta de un sistema adecuado de control interno, pues este evitará al máximo que el empleado haga uso indebido de los bienes y de aquellos activos que se puedan perder con facilidad; por lo tanto, es recomendable que se tengan bajo custodia de empleados capaces y responsables.

2. - ADHESION A LAS POLITICAS DE LA EMPRESA. -

Todo sistema de control interno debe prever que las actividades de una organización y la forma en que se llevan a cabo se apeguen en sentido estricto a los lineamientos señalados por la administración, ya que es un hecho que el establecimiento de políticas sanas y adecuadas son indispensables para una buena administración, siempre y cuando estas

sean llevadas a la práctica satisfactoriamente.

Este objetivo de control interno, pretende examinar que las actividades y la manera de realizarlas se apeguen a criterios uniformes establecidos por la dirección, en función a los objetivos de la propia organización. Las políticas adoptadas por la dirección guían las decisiones administrativas en todos los niveles en la ejecución de las actividades, funciones y operaciones para el logro de sus objetivos.

Tales políticas se formulan en forma sencilla y clara para que su interpretación sea lo más uniforme posible, se plasman por escrito y forman parte del manual de organización.

3. - PROMOCION DE LA EFICIENCIA DE OPERACION. -

La administración puede obtener los objetivos propuestos con el mínimo esfuerzo o uso de elementos humanos y materiales, para ello - - implantará el sistema de control interno apropiado a las necesidades y finalidades que se han fijado en su organización; de esta manera los métodos y procedimientos del control interno deben proveer de los medios adecuados a la administración para lograr la mayor productividad de sus actividades.

4. - OBTENCION DE INFORMACION FINANCIERA VERAZ, OPORTUNA, CLARA, CONFIABLE, COMPARABLE. - Otro de los objetivos que se persiguen a través de la implantación del sistema

de control interno, es el de lograr que la información obtenida de los registros y documentación comprobatoria relativa a las operaciones de la organización sea verídica, oportuna y accesible, con el objeto de que la administración posea un conocimiento sólido en el cual fundamente las decisiones que habrá de tomar.

Para el logro de los objetivos antes expuestos, el control interno se integra en cuatro elementos que son:

- A) Organización,
- B) Sistemas e Instructivos,
- C) Personal,
- D) Supervisión.

A) ORGANIZACION. - En toda actividad que se emprende se requiere para su adecuado funcionamiento la organización, en virtud de que con ella se logra una secuencia lógica y sistemática de las operaciones que se realizan; por lo tanto, la organización es la estructura de una empresa y el ordenamiento lógico de sus partes o componentes, de tal manera que cumpla los fines para los cuales fue creada.

Para lograr esa finalidad, la organización debe estar integrada simultáneamente de una dirección que decida, que funciones

y operaciones deben llevarse a cabo, como se van a ejecutar y quienes serán los encargados de realizarlas; asimismo, la dirección debe ser la que asuma la responsabilidad de las políticas que normen la ejecución de las mismas. Pero al mismo tiempo, debe existir una división de labores que precise y fije los límites de cada función, distinguiendo en forma clara y precisa las funciones a ejecutar, de registrar los datos de esas operaciones, de la guarda y manejo material de los bienes y documentos resultantes de las mismas.

Establecidas indistintamente las funciones, labores y operaciones que cada quien va a realizar, debe precisarse con claridad los nombramientos dentro de la organización, su jerarquía, su responsabilidad y delegue las facultades de autoridad congruentes a las responsabilidades asignadas. Asimismo la dirección debe regular la coordinación que debe existir en cada uno de los departamentos, es decir que se deben adaptar las obligaciones y necesidades de las partes integrantes a un todo homogéneo y armónico, sin olvidar los objetivos de la propia organización.

B) SISTEMAS E INSTRUCTIVOS. - La existencia de un control interno no se logra tan solo con una adecuada organización, pues se requiere que sus principios se apliquen a la práctica estable-

ciendo sistemas e instructivos, mediante los cuales se indica o establece como se van a ejecutar las funciones y operaciones.

Además de precisar las funciones principales y las operaciones que debe llevar a cabo la organización, para lograr sus objetivos mediatos e inmediatos, se deberá contar con procedimientos que indiquen los trámites o pasos que se deben seguir para llevar a cabo una función y que garanticen la corrección de la ejecución.

Un buen sistema de control interno debe procurar e idear formas que comprendan toda clase de documentos que se formulen previa y simultáneamente o poco después de realizadas las operaciones, con el fin de captar todos los datos de cada operación. En su diseño deben ser suficientemente sencillas para que sean accesibles a quienes lo emplean, facilitando el registro oportuno y correcto de las operaciones.

C) PERSONAL. - En una organización pueden estar establecidas con precisión las diversas funciones que se van a realizar; que han marcado con claridad la división de labores, la asignación de responsabilidades y la coordinación entre las mismas funciones. Pueden tener implantados sistemas con instructivos donde se indique que procedimientos incluye cada función y cada operación, que formas de-

ben llenarse; también puede estar establecido en que registros se vaciaran los datos captados en las formas e indicaciones, que informes deben obtenerse de los registros tanto contables como administrativos, a que puestos debe rendirse esa información y con que periodicidad.

Pero por muy sólida que sea la organización y adecuados los procedimientos, el sistema de control interno no puede cumplir su objetivo si las actividades diarias no están en manos de personal idóneo. Por lo tanto, se hace necesario en relación al personal que el control interno contempla la selección y entrenamiento del personal, o sea que de las personas que ofrezcan sus servicios, se acepten solamente aquellas que reúnan los conocimientos técnicos necesarios y las cualidades humanas que faciliten la convivencia y el desarrollo del trabajo y además que tengan las características psicológicas adecuadas a las funciones que se le van a encomendar.

Un control interno bien establecido debe tener a un personal bien retribuido, para que se preste mejor a realizar los propósitos de la organización, con entusiasmo y concentre mayor su atención en cumplir sus funciones con eficiencia; la retribución debe incluir no solo el pago de sueldos en efectivo, sino las percepciones adicionales y el trato que se da al personal, reconociéndolos como seres humanos responsables y colaboradores.

D) SUPERVISION. - El personal debido a su naturaleza humana tiende a cometer errores, a apartarse de las políticas y sistemas establecidos o a incurrir en irregularidades; por lo que, para que exista un control interno completo necesita de una supervisión.

La supervisión consiste en una revisión continua o simultánea a la realización de las operaciones, inmediatamente después de su ejecución o periódicamente, a fin de determinar si los procedimientos tanto contables como administrativos están apegados a los que el control interno ha establecido, así como que el personal realice eficazmente sus funciones, logrando con esto la adhesión a las políticas prescritas por la administración y el fiel entendimiento de los instructivos.

II.2 EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

Generalmente el cuestionario es uno de los métodos más usuales para la evaluación del control interno. Este normalmente consiste en varias secciones independientes dedicadas a temas tales como fondos fijos, ingresos, desembolsos, etc. Consecuentemente, el cuestionario puede ser convenientemente dividido, acabado en secciones - por diferentes auditores y posteriormente unido para ser revisado por

el auditor encargado. Usualmente se deja espacio para los comentarios correspondientes a aquellas preguntas que no puedan ser adecuadamente resueltas sin los comentarios adicionales.

El uso de cuestionarios de control interno se basa en la suposición de que ciertos procedimientos de uso general, en la mayor parte de las organizaciones, son esenciales para lograr un adecuado control interno. El uso de cuestionarios también se basa en la premisa de que se trata de una organización suficientemente grande como para permitir una amplia división de funciones. A medida que la organización sea más grande mayores oportunidades existirán para una mayor subdivisión de funciones, la cual tiende a crear tanto eficiencia en las operaciones como firmeza en el control interno. Como requerimiento mínimo debe establecerse que los empleados que se ocupan de los registros contables no deberán tener custodia de activos y que por lo menos dos empleados participen en cada operación. En pequeñas empresas en las cuales no existen bases para lograr el control interno, en lugar de cuestionario deberá prepararse una descripción detallada de los procedimientos existentes. De esta apreciación de la situación el auditor podrá determinar de modo general, los ajustes que puedan ser necesarios en su programa de auditoría.

Quando el cuestionario de control interno se resuelve

en una etapa preliminar de la auditoría (antes del cierre de operaciones), el auditor se da cuenta inmediatamente de cualquier desviación importante de los procedimientos estándar de control interno.

El auditor deberá, al efectuar la investigación de los controles internos, mantener en mente el hecho de que los procedimientos descritos en los manuales de contabilidad o en otras instrucciones administrativas pueden no ser de uso actual. La evaluación de los controles internos deberá basarse en la observación personal, siempre que sea posible, en lugar de confiar exclusivamente en los informes proporcionados por funcionarios o empleados.

Existen además del cuestionario métodos alternativos para la evaluación del control interno como son:

1. - Descripción del flujo de las operaciones.
2. - Registros que se tienen.
3. - División de responsabilidades.

La descripción por escrito de las operaciones, usualmente incluirá la identificación del empleado que lleve a cabo la función e indicará con cierto detalle, la forma de efectuar dicha operación. Un sistema adecuado o firme de control interno, normalmente requiere la asignación a departamentos diferentes de funciones tales como el manejo de efectivo, la contabilidad general, pago de nóminas.

La evaluación del control interno en una Institución de Estudios Superiores se efectúa generalmente por medio de cuestionarios. En una dependencia los cuestionarios que se usan son los siguientes:

a) DE ORGANIZACION

1. - ¿Cómo funciona en general la organización de la dependencia?
2. - ¿Qué funciones desempeña el jefe de Unidad Administrativa?
3. - ¿A quién reporta e informa?
4. - ¿Qué horario cumple?
5. - ¿Además de su cargo, desempeña otra labor dentro de la dependencia?
6. - ¿El personal que integra la Unidad Administrativa, tiene especificadas las funciones que ha de desempeñar?
7. - ¿Con qué frecuencia la Unidad Administrativa elabora informes de sus actividades?
8. - ¿Se hace cargo la Unidad Administrativa de todos los trámites administrativos?

b) FONDOS FIJOS

1. - ¿Tienen fondos fijos?
2. - ¿Cuál es el monto de cada fondo?
3. - ¿Con qué regularidad reponen los fondos?
4. - ¿Tienen algún sistema de registro para el movimiento del fondo?
5. - ¿Cuál es el nombre del encargado del fondo?
6. - ¿Quién autoriza los desembolsos que se hacen con el dinero del fondo?
7. - ¿Algún superior le practica arqueos periódicos?
8. - ¿Se controla el fondo a través de una cuenta bancaria?
9. - ¿Qué gastos deben solventarse con el dinero del fondo?
10. - ¿Quiénes están autorizados para firmar cheques en caso de que cuenten con ese control?
11. - ¿Quiénes están autorizados, firman cheques en blanco para hacer pagos en su ausencia?
12. - ¿Se concilian mensualmente los saldos de las cuentas bancarias según los libros, con los estados de cuenta recibidos del banco?
13. - ¿Qué empleado realiza estas conciliaciones?

c) INGRESOS EXTRAPRESUPUESTALES

1. - ¿Por qué conceptos reciben ingresos?
2. - ¿En qué forma los controlan?
3. - ¿Cuál es el monto mensual de los mismos?
4. - ¿Disponen de los ingresos para efectuar gastos?
5. - ¿Qué tipo de gastos y como los controla?
6. - ¿Depositán los ingresos en tesorería o en una cuenta bancaria?
7. - ¿Sí es en tesorería siguen los lineamientos establecidos?
8. - ¿Sí los depósitos son en el Banco están autorizados para ello?
9. - ¿Cada cuánto tiempo depositan en tesorería?

d) PRESUPUESTO

1. - ¿En base a qué se formula el anteproyecto de presupuesto de la Dependencia.
2. - ¿Qué tipo de control o sistema de registro llevan?
3. - ¿Con qué periodicidad confronta la Unidad Administrativa sus registros contables con los estados formulados por el

Patronato?

e) ALMACEN DE ARTICULOS DE CONSUMO

1. - ¿Qué tipo de almacén tiene la Dependencia?
2. - ¿Qué persona se hace responsable del mismo?
3. - ¿Qué control se ejerce para registrar las entradas y salidas del almacén?
4. - ¿Qué persona ordena y autoriza las salidas del almacén?
5. - ¿Con qué regularidad realizan recuentos físicos para comprobar las existencias?
6. - ¿Qué persona los realiza?

f) BIENES INVENTARIABLES

1. - ¿Qué persona se encarga de su control?
2. - ¿Cuál es el tipo de control o sistema de registro?
3. - ¿Cada cuándo realizan recuentos físicos para comprobar su existencia?

Los cuestionarios varían de acuerdo a las características y cargas de trabajo de las diferentes dependencias, las cuales se auditan.

Del resultado que se obtenga de la aplicación de los cuestionarios, será la pauta a seguir, para la planeación de la auditoría, ya que de la evaluación que se obtenga, se podrá determinar el alcance de las técnicas de auditoría que se aplicarán.

C A P I T U L O III

PLANEACION DE LA AUDITORIA INTERNA

La Auditoria Interna preparará un programa de auditoría para el año siguiente, seleccionando los proyectos específicos de auditoría que serán incluidos en el programa, normalmente se escogen de una larga lista de proyectos que requieren investigación.

Algunos proyectos de auditoría deben ser efectuados cada año, otros cada dos o tres años y otros más no tienen carácter repetitivo. Adicionalmente, el departamento de auditoría interna recibe peticiones especiales para conducir investigaciones que no están incluidas en el programa anual. Estos proyectos pueden no haber sido programados por adelantado en vista de que las condiciones que los hicieron necesarios no existían, o se desconocían al momento de planear el trabajo de auditoría.

El programa de auditoría interna para una organización determinada está sujeta a cambios de importancia de un año al siguiente. En muy raras ocasiones es posible completar en el curso de un año una investigación cabal de todas las unidades de la organización que requieren la atención del auditor interno, sin mencionar los proyectos provenientes de otras fuentes. La necesidad de un análisis completo y

esmerado de los procedimientos de operación como base para hacer - una crítica constructiva impide que se efectúe una rápida revisión general de todo el panorama financiero como lo lleva a cabo el contador público independiente.

III. 1 BASES PARA LA PLANEACION

La norma de planeación se encuentra clasificada en primer término dentro de las normas relativas a la ejecución del trabajo, por lo cual, debemos prestarle la importancia que en realidad tiene para desarrollar nuestro trabajo de auditoría, en forma adecuada y positiva.

La planeación en auditoría es determinante, ya que por medio de ella vamos a tener un punto de partida. Dentro de esta norma se habla también de supervisión adecuada de los ayudantes, lo cual resultará más práctico para el auditor si previamente ha establecido lineamientos a cumplir en el desarrollo del trabajo, principalmente si ha destinado al personal adecuado para el correcto desarrollo del mismo.

A este respecto nos dice el Instituto Mexicano de Contadores Públicos en forma general que:

La auditoría tiene un objetivo definido; o sea el de suministrar al auditor elementos suficientes y competentes para emitir su opinión profesional, que realizará mediante técnicas, procedimientos (extensión y oportunidad) y criterio profesional, adaptándose a las necesidades que se presentan, por tal motivo, el trabajo a realizar debe ser planeado adecuadamente.

Planear el trabajo de auditoría será decidir previamente cuáles son los procedimientos más convenientes que han de emplearse y que extensión se les dará a las pruebas, la oportunidad para su aplicación, que papeles de trabajo se emplearán para registrar los resultados, que personal intervendrá en el trabajo así como la calidad profesional del mismo.

Pero en el momento de planear el trabajo a realizar como en cualquier tipo de planeación, se nos vendrá a la mente las preguntas siguientes:

- 1.- ¿Qué vamos a hacer?
- 2.- ¿Qué será lo más conveniente?
- 3.- ¿Cómo y cuándo lo vamos a elaborar?
- 4.- ¿Quién lo va elaborar?

Sin embargo, debemos tener presente las condiciones y características propias de la que estamos planeando, así como las li-

mitaciones que pueden presentarse en el desarrollo del trabajo.

Así como la planeación implica el trabajo a desarrollar lógicamente que debe conocerse el tiempo a emplear para el desarrollo del trabajo. Sin embargo, debemos considerar que lo planeado inicialmente está sujeto a modificaciones de acuerdo al desarrollo del propio trabajo.

A través de la investigación se sabe que el trabajo de auditoría puede planearse no solamente bajo el buen juicio y experiencia del Contador Público, sino que también puede auxiliarse de otras técnicas o métodos para la planeación de su trabajo. Se puede considerar el análisis de los Estados Financieros como una técnica complementaria en el desarrollo de la auditoría, pudiendo obtener ventajas tales como:

1. - Señalará áreas en las que deberán aplicarse procedimientos y técnicas especiales de auditoría.
2. - Mostrar problemas importantes que posteriormente serán motivo de discusión con el director, o bien nos llevarán a investigaciones y verificaciones adicionales.
3. - Cuando existan partidas o fluctuaciones de carácter extraordinario ayudará a determinar la extensión y

alcance de nuestras pruebas.

Por consiguiente, el análisis de Estados Financieros, - nos auxilia dentro de la auditoría tanto en la planeación como en la ejecución del trabajo.

Con la finalidad de estar al pendiente de partidas o situaciones que requieran una investigación adicional además deben considerarse las diferentes áreas a examen como un todo o sea coordinarlas - de manera adecuada.

La aplicación de razones e índices deben ser llevadas a cabo con juicio razonable, principalmente encaminando a detectar inco rrecciones o inconsistencias en la aplicación de principios de contabilidad así como posibles errores o irregularidades en los registros con tables.

El análisis de los Estados Financieros constituyen una - en ayuda al auditor en la planeación de su examen, le proporciona in formación necesaria para conocer la naturaleza e importancia de las - distintas partidas y tipos de operaciones, le permite enfocar su atención sobre operaciones extraordinarias y sobre cambios importantes o excepcionales en la situación financiera que amerite atención especial durante su examen o sea, que revela en gran parte los datos significativos para la planeación. Es de gran utilidad el empleo de Estados Fi-

nancieros comparativos.

Por medio del estudio comparativo de los Estados Financieros, pueden observarse inconsistencia en la política aplicada.

Con base en el análisis e interpretación de Estados Financieros, el auditor puede orientarse para elaborar un programa de trabajo y determinar; la naturaleza, extensión y oportunidad de sus -- pruebas basadas lógicamente en un buen sistema de control interno.

Los métodos prácticos de investigación y prueba que el Contador Público utiliza para lograr la información y comprobación necesaria para su opinión, se denominan "Técnicas de Auditoría".

1. - TECNICA DEL ESTUDIO GENERAL. - Examen de - carácter panorámico sobre un área o cuenta de los Estados Financieros, con juicio crítico del auditor, para determinar el trabajo a desarrollar, esta técnica puede ser:
 - a) FORMAL. - Cuando le anteceden recursos técnicos, como la preparación de estados comparativos.
 - b) INFORMAL. - Por sola lectura de los estados, - cuentas o documentos sometidos a examen.

2. - TECNICA DEL ANALISIS. - Clasificar una cifra o un total dividido en partes homogéneas. El análisis generalmente se aplica a cuentas o rubros genéricos de los Estados Financieros, dada la naturaleza de estas cuentas y rubros, puede ser básicamente de dos clases:
- a) ANALISIS DE SALDO. - El análisis de partidas residuales y su clasificación en grupos homogéneos y significativos.
 - b) ANALISIS DE MOVIMIENTOS. - El análisis debe hacerse por agrupación, conforme a conceptos homogéneos y significativos, de los distintos movimientos deudores y acreedores que vinieron a constituir el saldo final de la propia cuenta.
3. - TECNICA DE LA INSPECCION. - Es el examen físico de bienes materiales o de documentos con el objeto de cerciorarse de la autenticidad de un activo o una operación registrada en la contabilidad y presentada en los Estados Financieros.
4. - TECNICA DE LA CONFIRMACION. - Es la obtención de evidencia suficiente y competente por lo dicho de

terceros, independiente de la empresa examinada y que se encuentra en condiciones de conocer la naturaleza de la operación, por lo que puede informar de una manera válida sobre la empresa.

5. - TECNICA DE LA INVESTIGACION. - Es la evidencia comprobatoria y competente a través del dicho de funcionarios y empleados de la empresa, esta técnica puede ser:

- a) FORMAL. - Cuando el Contador Público obtenga evidencia y la ponga por escrito.
- b) INFORMAL. - Cuando se obtiene evidencia pero no hay necesidad de ponerla por escrito.

6. - TECNICA DE LAS DECLARACIONES O CERTIFICACIONES. - La obtención de evidencia o suficiencia competente que obtiene el Contador Público de las pláticas con funcionarios y empleados de una empresa, debe hacerse por escrito dirigida al auditor, -- firmada por la persona que proporcione los datos y en papel membretado de la compañía.

7. - TECNICA DE LA OBSERVACION. - Mediante la cual se obtiene evidencia de la forma como se realizan -

las operaciones en la empresa, dándose cuenta personalmente, de modo abierto o discreto, de la forma como el personal de la empresa realiza ciertas operaciones.

- 8.- TECNICA DEL CALCULO.- La comprobación de las operaciones aritméticas en las cuales están basados los hechos de los Estados Financieros. El auditor puede cerciorarse de la corrección numérica de estas partidas mediante el cálculo independiente de las mismas.

III.2 PROGRAMAS DE TRABAJO

En atención al considerable número de comprobaciones y evaluaciones de naturaleza analoga, propias de la auditoría interna que han de ser aplicadas, total o parcialmente a todos los departamentos de la Institución, será de gran beneficio agruparlas convenientemente en un instrumento de trabajo, regular, detallado y único que será el programa de trabajo.

Programa de trabajo es la compilación en forma planeada, racional, metódica y pormenorizada de prácticas comunes -

de auditoría interna y de control interno, basados en procedimientos técnicos generalmente aceptados aplicables total o parcialmente a todos los departamentos de la organización.

Para la formulación de programas en general, se deberán considerar los siguientes puntos:

- 1.- Clase de funciones, operaciones y departamentos que existen.
- 2.- Volúmen y complejidad de las operaciones.
- 3.- Alcance que inicialmente se ha pensado dar a las revisiones.
- 4.- Frecuencia con que inicialmente se ha pensado - debe revisarse el departamento.
- 5.- Disposición flexible de personal para trabajos especiales.

Los programas de trabajo básicamente contienen; los procedimientos de auditoría a emplear en el examen, su extensión y oportunidad, los papeles de trabajo en que se van a plasmar los resultados de la revisión; la cantidad de personal que intervendrá, y desde luego, los puntos de dicho programa que deben estar orientados hacia la consecución de los objetivos que se buscan al examinar el departamento de que se trate, la función o la operación relativa.

Los procedimientos que deberán incluir los programas

de trabajo, serán de acuerdo a:

- 1.- Naturaleza de las operaciones a revisar.
- 2.- Deficiencias o bondades del control interno que controla las operaciones.
- 3.- Los objetivos que se buscan al auditar esas operaciones.

Como instrumento de trabajo dinámico que ha de ser el programa, será susceptible de sufrir modificaciones de acuerdo a las necesidades creadas por las circunstancias que se enfrente el auditor al momento de estarlo desarrollando. Es por esto que los programas deben tener flexibilidad para evitar que su rigidez haga que quien lo desarrolle se concrete única y exclusivamente a lo señalado, deben ayudar y sugerir, no debe ahogar la iniciativa.

Los procedimientos de auditoría, son actos que han de realizarse en el curso de un examen; mediante la aplicación de éstos y guiándose por los criterios de importancia relativa y riesgo probable, el auditor interno deberá obtener evidencia suficiente y competente a fin de adquirir la certeza moral que fundamenta su conclusión; así por ejemplo al llevar a cabo la revisión del departamento de presupuestos, Sección de Ingresos (en una dependencia)

deberan aplicarse ciertos procedimientos que a continuación se men-
cionan:

- 1.- Verificar por medio de un diagrama de flujo que las funciones de: manejo de recibos, entradas de dinero, custodia del efectivo y contabilización, - estén divididas.
- 2.- Preparar una cédula que contenga los ingresos - más significativos del período auditado.
- 3.- Seleccionar un número representativo de recibos y proceder a:
 - a) Cotejarlos contra polizas de ingreso.
 - b) Verificar las operaciones aritméticas.
 - c) Verificar que las polizas estén debidamente aprobadas y foliadas.
 - d) Comparar los asientos de los auxiliares con- tra los del libro mayor.
 - e) Enlistar e investigar la razón de cualquier de- ficiencia en los comprobantes examinados.
 - f) Verificar que el número de recibos sea progre- sivo.
 - g) Verificar que los ingresos sean depositados -

en una cuenta bancaria.

- h) Verificar su contabilización en los auxiliares y libro de ingresos.
- i) Observar la forma en que se efectúan las operaciones.
- j) Juzgar los procedimientos de operación para controlar los ingresos extraordinarios de la dependencia.

Es de hacer notar que la extensión de los procedimientos así como su clase y naturaleza estará en función al control interno en vigor.

III. 3 PAPELES DE TRABAJO

Una vez que el auditor ha llevado a cabo su examen para la obtención de evidencia suficiente y competente, debe dejar constancia por escrito, es lo que comunmente conocemos como papeles de trabajo, que constituyen la prueba física de haber efectuado un trabajo de auditoría.

La Comisión de Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos en su boletín No.2 nos dice al reg

pecto de los papeles de trabajo del auditor:

"Los datos e informaciones obtenidas por el Auditor en su examen, los resultados de las pruebas se registran en un conjunto de cédulas y documentos".

"Son el resumen de la labor realizada, sirven como base para fundamentar la opinión que el auditor va a emitir, pueden ser posteriormente fuente de aclaraciones o extensiones de información y constituyen la única prueba que el mismo auditor tiene de la solidez y calidad profesional de su trabajo".

Los papeles de trabajo se clasifican:

En cuanto al período de su utilización:

- a) Papeles permanentes. - Que sirven para años subsiguientes, como el expediente continuo de auditoría.
- b) Papeles del año corriente. - Contienen la información necesaria, para la emisión de la opinión del Contador Público.

En cuanto a las fuentes de información.

- a) Fuentes Internas. - Es la información proporcionada por la propia organización.
- b) Fuentes Externas. - Es la información de **terceras** personas que tienen relación con la **organización**.

Podemos decir que los papeles de trabajo ofrecen las si guientes ventajas:

1. - Facilitan la preparación del Informe del Auditor.
2. - Contienen la evidencia de la extensión de los procedimientos de auditoría utilizados y la prueba del cui dado y diligencia ejercidos.
3. - Constituyen una fuente de información básica para preparar el informe
4. - Se utilizan para coordinar y organizar todas las fases del trabajo de auditoría.
5. - Constituyen un registro histórico permanente de la información contable examinada y de los procedimientos de Auditoría.
6. - Se utilizan como guía y fuente de información subse cuente. Por lo tanto, debe tenerse presente que los papeles de trabajo deberán ser claros y completos, deberán contener información útil y completa o sea, deberán contener la composición de algún dato signi ficativo contenido en los registros de la compañía. Métodos de verificación empleados, que contendrán notas y explicaciones acerca del trabajo desarrolla-

do. Cifras y datos necesarios para la preparación del informe.

Cuando los papeles de trabajo han sido planeados con imaginación e ingenio, facilitan la observación de una serie de deficiencias de carácter financiero o administrativo, lo cual origina observaciones y comentarios de carácter constructivo, presentados en beneficio del cliente.

Se consideran como requisitos mínimos en la elaboración de papeles de trabajo los siguientes puntos:

- a) Nombre del Departamento o Sección sujeta a examen, describir la información presentada y la fecha.
- b) Firma o iniciales de la persona que llevó a cabo el trabajo, así como las de las personas que llevaron a cabo la supervisión y las fechas.
- c) Fuente de información, así como la descripción de los registros y la documentación comprobatoria consultada.
- d) Un adecuado sistema de índices, dentro del conjunto de papeles de trabajo.
- e) Métodos de verificación empleados así como los procedimientos de auditoría aplicados, también la exten

sión y alcance de los mismos.

f) Marcas o símbolos estandarizados.

g) Conclusión o conclusiones a las que se hubiese llegado.

Por lo tanto, la elaboración de papeles de trabajo debe ser planeada de tal manera que se obtengan resultados positivos y que le sirvan efectivamente de base al Auditor para emitir su opinión.

EXPEDIENTE CONTINUO DE AUDITORIA

Es normal que para cada trabajo de auditoría se elabore un expediente continuo de auditoría (E.C.A.), la elaboración del mismo será de acuerdo a la política que tenga establecida el Auditor el objeto de elaborar el E.C.A. es para tener en cualquier momento la historia de la Organización, es una fuente de referencia, contiene datos de la organización como; régimen financiero reorganización, diagramas de organización, estatutos, notas sobre el Control Interno, Políticas Administrativas y Contables, Procedimientos de Inventarios, Contratos de Trabajo, etc.

Normalmente cada año se efectúa la revisión del E.C.A. para satisfacerse el Auditor de qué datos o políticas han cambiado y -

que pudieran tener una repercusión directa para emitir su opinión.

Sirve para planear las futuras revisiones, ya que la información constituida por el E. C. A. , es útil, es común también que se haga otro legajo de E. C. A. en dónde se traspasarán las cédulas que - hayan sufrido modificaciones y que actualmente ya no tengan vigencia.

C A P I T U L O I V

LA AUDITORIA INTERNA COMO APOYO A LA ADMINISTRACION.

La administración requiere para el logro de sus objetivos institucionales, de medios de control, ya sea mediatos o inmediatos. Los controles inmediatos se dan principalmente a través del departamento de auditoría interna (cuyos objetivos se dan a conocer en el capítulo I).

Para que la auditoría interna cumpla realmente con el apoyo que la administración espera de ella es necesario que el auditor tenga en mente las siguientes responsabilidades:

1. - El auditor interno pondrá el máximo cuidado en la realización de su trabajo. Los requisitos básicos - que sobre ética profesional deberá observar son: - tacto, discreción y cautela, con respecto a la opinión de los demás.
2. - Cumplimiento con los estándares e instrucciones - que estén en un manual de auditoría interna aprobado por la más alta autoridad.
3. - Durante el desarrollo de su trabajo, el auditor interno tiene acceso a la información mas confiden-

cial en todos sus aspectos , por lo que deberá manter la más profunda reserva acerca de dicha información.

4. - El desarrollo de su trabajo deberá estar basado en las normas de auditoría que son aplicables a la auditoría interna, siendo de principal importancia el obtener la evidencia comprobatoria, suficiente y competente.
5. - El auditor deberá tener presente que la auditoría interna, dentro de otros aspectos, se encarga principalmente de comprobar la efectividad de los controles establecidos.
6. - El auditor interno, preparará los planes y programas y asignación de auditoría; dirigirá y supervisará todas las actividades de los auditores a su cargo.
7. - La responsabilidad en la preparación de los reportes de auditoría, será del auditor interno; todos los reportes serán discutidos con los funcionarios de máximo nivel que hayan acordado la revisión, antes de su distribución definitiva.
8. - La verificación de la acción tomada en cada una de

las recomendaciones del auditor, como regla general, deberá hacerse después de la contestación al reporte de auditoría.

9. - En caso de descubrimiento de situaciones de vital y urgente importancia, se deberá informar inmediatamente al nivel más alto de la administración, así como al departamento que se vea afectado con dicho descubrimiento.
10. - Para garantizar la máxima eficiencia de su trabajo, el departamento de auditoría interna coordinará su trabajo con la auditoría externa, principalmente para evitar la duplicidad de trabajo.
11. - Las actividades del auditor interno durante el desarrollo de su trabajo, estarán siempre guiadas por las reglas y políticas de la organización.
12. - Con el fin de obtener los máximos aspectos positivos en el trabajo de auditoría, es esencial que los auditores mantengan cooperación y relaciones satisfactorias con todo el personal.
13. - El auditor deberá mantenerse debidamente informado de las actividades de la organización, asistiendo

a juntas que le puedan proporcionar dicha información y será mayor el beneficio cuando el auditor forme parte activa de las mismas y cambie opiniones con los demás participantes.

IV. 1 DIFERENTES TIPOS DE AUDITORIA

La Auditoría Interna; nació junto con la necesidad de certificar o comprobar que las cifras de los reportes internos eran correctas numérica y físicamente; es por ello que sus primeros beneficios se encontraron en los descubrimientos de fraudes y en el logro de reportes mas cercanos a la realidad. Sus principales aplicaciones fueron los arqueos de caja por sorpresa, la confirmación de sumas de reportes importantes, conciliaciones bancarias y realización de conteos físicos de los diferentes inventarios.

La Auditoría Operacional; fue apareciendo con la necesidad de vigilar no solamente las cifras de los diferentes reportes, sino también de los procedimientos que los originaban.

Auditoría se deriva de la palabra "oir" y fue aplicada a los auditores externos que oían y comprobaban las cifras reportadas por las empresas, para certificar ante el público en general la correc

ción de las mismas. Así a la auditoría operacional se le ha dado en llamar "los ojos de la Gerencia" por la función de revisar el cumplimiento de los procedimientos existentes en la empresa, procurando aumentarlos y actualizarlos cada vez mas, de acuerdo con las necesidades de la empresa y siempre por el conducto del departamento de sistemas y procedimientos o similar, que se encargue de dicho estudio y elaboración, para dejar al auditor unicamente la revisión de su existencia y cumplimiento.

La Auditoría Externa; es la investigación hecha por un Contador Público independiente, de los registros, bienes, derechos, obligaciones y transacciones de una entidad económica, con el objeto de fundamentar su opinión respecto a la razonabilidad de la situación financiera.

Comprende todos los registros, bienes, derechos, obligaciones y transacciones de la entidad económica o sea que aún cuando la auditoría se practica a base de pruebas selectivas, éstas se aplican sobre los puntos más importantes y significativos de la empresa.

La investigación consiste en recabar la información necesaria para determinar si las operaciones que se están revisando son correctas; asimismo se dice que es practicada por un Contador Público independiente, porque debe hacerla una persona totalmente desliga-

da de la empresa que se audita.

Tiene como objetivo primordial, fundamentar una opinión respecto a la situación financiera de la empresa, tomando como base el resultado de las pruebas aplicadas.

Una vez expresado el concepto de Auditoría Externa, se puede apreciar que el resultado final del trabajo del auditor, es emitir una opinión acerca de la situación financiera y resultados de las operaciones de una entidad económica. Ahora bien para que dicha opinión sea aceptable, es necesario que el auditor se apegue a ciertos requisitos referentes a él mismo y al desempeño de su labor. Estos requisitos son considerados por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, en su boletín No.3 como las "Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas" y las define como; "Los requisitos de calidad relativos a la personalidad del auditor y al trabajo que desempeña, que se derivan de la naturaleza profesional de la actividad de auditoría y de sus características específicas".

Con las Normas de Auditoría se pretende proteger los intereses del cliente y de quienes van a utilizar la opinión emitida por el auditor, pues éste al realizar el examen de los estados financieros, debe apegarse a las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, para lograr los mejores resultados y el desempeño de su trabajo y pro-

porcionar así, el mejor servicio y con la máxima calidad profesional.

CLASIFICACION DE LAS NORMAS DE AUDITORIA GENERALMENTE ACEPTADAS

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, a través de la comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría, hace la siguiente clasificación:

1. - Normas Personales.
2. - Normas Relativas a la Ejecución del Trabajo.
3. - Normas Relativas a la Información y Dictamen.

1. - Normas Personales: Se refieren a las características del sujeto por medio de las cuales va a reflejar su comportamiento, mismo que determinará sus relaciones con la persona que tratará directamente. Son cualidades preadquiridas y que deben mantener para asumir y desarrollar un trabajo profesional de Auditoría.

Las Normas Personales Comprenden:

- a) Entrenamiento Técnico y Capacidad Profesional
- b) Cuidado y Diligencia Profesional.
- c) Independencia Mental.

a) Entrenamiento Técnico y Capacidad Profesional.

Para ofrecer servicios de Auditoría, el Contador Público debe contar con preparación y capacidad que lo coloquen en condiciones de prestar satisfactoriamente sus servicios. El ofrecer servicios profesionales de Auditoría, garantiza el desempeño satisfactorio de dicha actividad. Por lo anterior, es necesario que quien ofrezca servicios profesionales de Auditoría, debe contar con un entrenamiento técnico y una capacidad profesional adecuada para satisfacer a quienes dependen del resultado de su investigación.

ENTRENAMIENTO TECNICO

Consiste en adquirir conocimientos y habilidades indispensables para desarrollar la actividad de Auditoría. En nuestro país se logra reuniendo los requisitos que marcan las instituciones reconocidas que imparten la carrera de Contador Público.

CAPACIDAD PROFESIONAL

Tiene como fundamento el entrenamiento técnico y requiere - además, de un juicio maduro, de la experiencia práctica y habilidad. La capacidad profesional, requiere de actividades de investigación posteriores, ya que continuamente se efectúan cambios y nuevas aportaciones en la profesión. De manera que para mantener el entrenamien-

to técnico y la capacidad profesional propios de un auditor, este debe mantener contacto activo con Organizaciones profesionales y con el desarrollo de la profesión en todas partes.

b) Cuidado y Diligencia Profesional

Además de tener capacidad profesional y entrenamiento técnico, el auditor debe desempeñar su trabajo poniendo atención, cuidado y la diligencia que humanamente puede esperarse de una persona responsable. Esto quiere decir que aún cuando se pueden cometer -- errores, se debe procurar que sean siempre mínimos, por lo que se requiere que el profesionista desempeñe su trabajo con meticulosidad, dedicación y cuidado razonables considerando el carácter profesional de sus actividades.

C) Independencia Mental.

La naturaleza propia de la actividad profesional del auditor implica un requisito especial, que es la Independencia Mental. Para dar una opinión con respecto a los estados financieros de una -- empresa, el auditor actúa como evaluador del trabajo de los empleados de la misma, con el fin de beneficiar a las personas que usarán -- los estados financieros. Así pues, para que la opinión del auditor sea útil, debe estar fundada en su capacidad profesional y dada con absolu

ta independencia mental. La independencia mental existe cuando los juicios que el auditor formula están fundados en los elementos objetivos del caso que examina.

2. - Normas Relativas a la Ejecución del Trabajo. - Existen elementos básicos fundamentales en la ejecución del trabajo, que constituyen la especificación particular por lo menos a nivel mínimo indispensable, de la exigencia de cuidado y diligencia, que son los que constituyen las Normas de Ejecución del Trabajo.

Las Normas Relativas a la Ejecución del Trabajo comprenden:

- a) Planeación y Supervisión.
- b) Estudio y Evaluación del Control Interno.
- c) Obtención de Evidencia Suficiente y Competente.

a) Planeación y Supervisión. - Para que un trabajo de Auditoría puede realizarse con éxito debe ser planeado, es decir, antes de iniciarlo se debe prever que procedimientos de auditoría van a emplearse, con que extensión y en que oportunidad se aplicarán.

Además, en que papeles de trabajo se hara constar el resultado obtenido. La preparación de papeles de trabajo adecuados requiere una cui-

dadosa planeación antes y durante el curso de la Auditoría, o sea se debe ir verificando que lo planeado corresponda a lo que se está efectuando. Papeles no planeados, preparados apresuradamente y sin visión, raras veces cumplen su objetivo, pudiendo ser contraproducente, ya que muchas veces sera necesaria la repetición de la investigación, con lo que se emplearía doble tiempo.

b) Estudio y Evaluación del Control Interno. - Considerando las circunstancias particulares en cuanto a la forma de operar de cada empresa, es como se determinan las pruebas de Auditoría que se van a aplicar, así como su extensión y oportunidad. De tal forma que el auditor para realizar un trabajo satisfactorio, debe tomar en cuenta las particularidades de cada Organización, así la planeación y la ejecución de la Auditoría serán apegadas a la realidad de la entidad que se va a auditar. El estudio tiene como objetivo el conocimiento del Control Interno, tanto en los planes de organización como en la ejecución real de las operaciones cotidianas, la evaluación del Control Interno es la estimación del auditor sobre el grado de efectividad en la realización de las actividades.

En vista de que cada Organización opera en condiciones peculiares, no es posible estandarizar sistemas de Control Interno que llenen

las necesidades de todas ellas; sin embargo existen ciertos factores -- que pueden ser considerados como esenciales para lograr un Control Interno satisfactorio en la mayoría de las Organizaciones de gran tamaño:

1. - Un plan lógico de organización que establezca claramente las líneas de autoridad y responsabilidad, separando las funciones de operación registro y custodia.

2. - Una adecuada estructura contable, incluyendo técnicas presupuestales y de costos, un catálogo e instructivo de cuentas, manuales de procedimientos y gráficas descriptivas del flujo de las -- transacciones.

3. - Un departamento de Auditoría Interna supeditado a un ejecutivo de alto nivel, que sea responsable de una continua revisión, evaluación y mejora de los controles internos.

De tal manera que es sumamente importante, que el auditor realice un adecuado estudio y evaluación del Control Interno existente en una empresa determinada.

c) Obtención de Evidencia Suficiente y Competente. - Los elementos de juicio para fundamentar la opinión del auditor deben ser objetivos y ciertos, es decir, deben fundarse en la naturaleza de los he-

chos examinados y llegar a conocerlos con certeza razonable. Por con siguiente el juicio definitivo sobre el trabajo de auditoría, consiste en obtener el material suficiente para respaldar dicho juicio y así se obtenga una base razonable para su opinión profesional. Dicho material es lo que se llama evidencia comprobatoria.

La evidencia comprobatoria debe ser suficiente, cuando se adquiere la certeza moral de que los hechos que se están tratando de probar o los criterios cuya corrección se está juzgando, quedan comprobados satisfactoriamente se dice que es evidencia 'suficiente. Es compe-tente cuando se refieren a aquellos hechos, circunstancias o criterios importantes en relación con lo examinado.

3. - Normas Relativas a la Información y Dictamen. - El resultado final del trabajo del auditor, es un dictamen o informe mediante el cual, pone en conocimiento de las personas interesadas los resultados de su trabajo y la opinión que se ha formado a través de su examen. El dictamen o informe del auditor, va a servir a los interesados como base para confiar en la veracidad de los estados financieros y para - - aceptar como correctas, las declaraciones que en ellos aparecen, sobre la situación financiera y los resultados de las operaciones de la empresa. Principalmente a través del informe o dictamen es como el

público y el cliente se dan cuenta del trabajo del auditor y en muchos casos es la única parte del trabajo del auditor que queda a su alcance.

NORMAS DE INFORMACION Y DICTAMEN

- a) Aclaración de la Relación con los Estados Financieros y la Responsabilidad Respecto a Ellos.
- b) Aplicación de Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.
- c) Consistencia en la Aplicación de los Principios de Contabilidad.
- d) Suficiencia de las Declaraciones Informativas.
- e) Salvedades.
- f) Abstención de Opinión.

a) Aclaración de la Relación con los Estados Financieros y la Responsabilidad Adquirida Respecto a Ellos. - En ciertos casos, el auditor además de la Auditoría presta otra clase de servicios cuya consecuencia es que su nombre queda asociado expresa o implícitamente a los estados financieros. Por otro lado, como la Auditoría es de las principales actividades del Contador Público independiente y en la men

te pública su función está asociada a esta actividad, es posible que si no se aclara específicamente la posición, el público reciba la impresión, siempre que vea el nombre de Contador Público asociado a ciertos estados financieros, de que esa asociación implica que el Contador Público ha examinado totalmente los estados financieros y está dando su total aprobación.

Por esta razón, es necesario que ningún Contador Público permita que su nombre quede asociado, expresa o implícitamente a los estados financieros, sin que haya una explicación clara y expresa del tipo de esa relación y de la responsabilidad que el auditor asume respecto a dichos estados financieros.

b) Aplicación de Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. - Para que sea una presentación razonable de la situación y los resultados de las operaciones de una empresa, dichos estados financieros deben haber sido formulados conforme a principios de contabilidad generalmente aceptados. Por lo tanto, es necesario que el auditor al rendir su dictamen o informe, declare si en su opinión los estados financieros examinados presentan razonablemente la posición financiera de la empresa y los resultados de las operaciones de la misma, conforme a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

c) Consistencia en la Aplicación de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. - Es necesario que los principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, sean observados consistentemente, tanto en el ejercicio a que se refieren los estados financieros, como a los ejercicios anteriores. Esto hace posible la comparación de la situación financiera de una empresa en diferentes períodos de su actividad.

En ocasiones, por conveniencia, la Aplicación de los Principios de Contabilidad es modificada. En estos casos es necesario que el auditor aclare expresa y explícitamente los cambios realizados, para así hacer posibles las comparaciones de un ejercicio a otro.

d) Suficiencia de las Declaraciones Informativas. - Los estados financieros son declaraciones informativas de una empresa, respecto a los elementos de su posición financiera y a los resultados de sus operaciones. Esas declaraciones se hacen mediante los recursos de expresión que forman los estados financieros, títulos, rubros, clasificaciones, descripciones, cifras, totales, notas explicativas, etc. Todos estos elementos forman parte de los correspondientes estados financieros y constituyen las declaraciones que la empresa hace sobre la situación y el resultado de sus operaciones y constituyen también,

el elemento sobre el que va a opinar el auditor.

e) Salvedades. - En ocasiones, debido al examen y al resultado del trabajo de Auditoría, el auditor siente que en algunas partidas especiales de los estados financieros no tiene la suficiente certeza para afirmar la corrección de los mismos. En estos casos las restricciones a sus elementos de juicio no deben ser importantes para hacer excepciones parciales a cualquiera de las afirmaciones generales del dictamen.

El uso de salvedades es indispensable en muchos casos y útil para el auditor para las personas que utilizan el resultado de su intervención. Las salvedades son excepciones parciales a alguna de las - - afirmaciones básicas del dictamen hechas por el auditor.

f) Abstención de Opinión. - Puede suceder que el auditor no se encuentre en condiciones de expresar, sobre los estados financieros en conjunto, una opinión que llene las características que requiere la opinión profesional. En estos casos y otros semejantes, el auditor está obligado a declarar expresamente que no está en condiciones de dar una opinión profesional sobre los estados financieros tomados en su - conjunto y a expresar las razones por las cuales no está en condiciones

de hacerlo.

IV.2 RELACION CON LA AUDITORIA EXTERNA

Es frecuente que exista confusión y malos entendidos en tre la auditoría externa y la auditoría interna, debido al hecho de que, tanto el auditor externo como el auditor interno usan las mismas técni cas de verificación y las mismas normas de auditoría generalmente aceptadas, excepto la referente a independencia mental y basan su tra- bajo, aunque en dimensiones diferentes, en los mismo registros finan- cieras. Sin embargo, técnicas y registros, solo son el vehículo para su trabajo. Los objetivos, responsabilidades y terrenos son diferentes para cada uno.

El objetivo del auditor interno es principalmente el pro- porcionar ayuda a la administración, para comprobar el correcto con- trol interno y contabilización de las operaciones, observando y sugi- riendo mejoras a los sistemas de control interno y contabilidad.

El objetivo del auditor externo es principalmente el - - exámen de los libros y registros de contabilidad y la misión de su co- rrespondiente dictamen para terceros y público en general.

El auditor externo protege los intereses de los accionis- tas de la empresa; el auditor interno ayuda a la dirección de la empre- sa a tener mejores controles de las operaciones.

El auditor interno es responsable ante su jefe inmediato a quien él reportará y el cual ejerce sobre él dirección y control, como empleado que es.

El auditor externo es responsable ante los accionistas y terceros interesados y sus servicios están dirigidos a ellos de acuerdo con lo establecido en un convenio formal entre el profesionista y la empresa, en el que se expresarán los servicios que serán prestados y los honorarios que se reciban a cambio.

La opinión va a terceros, las observaciones a la administración de la empresa.

El auditor interno solamente es responsable ante la gerencia y los administradores; el auditor externo, además es responsable ante los accionistas, socios, estado y público en general.

El trabajo del auditor externo es principalmente lo correspondiente a acontecimientos y condiciones durante el período terminado en la fecha de los estados que él dictamina; su interés se basa en la exactitud histórica de las operaciones ya sucedidas, (excepto - - cuando existan contingencias o sucesos posteriores a la fecha del dictamen que puedan afectar su validez).

El auditor interno, en cambio utiliza principalmente - las operaciones pasadas, solo como base para la detección de nuevos

casos similares y presentar recomendaciones que ayudarán en operaciones futuras.

El auditor externo debe asegurarse que el auditor interno aún cuando reporte a la gerencia, tenga suficiente independencia para rendir dictámenes imparciales. Asimismo, debe estudiar y revisar los papeles de trabajo y los informes del auditor interno.

El auditor interno solo tiene la independencia de criterio; carece de la independencia económica y administrativa, ya que sus programas de trabajo tienen que ser aprobados por la gerencia.

En cuanto al tiempo de prestación de servicios, la revisión del auditor interno es permanente. La del auditor externo es periódica, normalmente anual.

Se puede resumir que la auditoría interna es continua, realizado por un departamento de la compañía, el cual está integrado por personal encargado de practicar continuos chequeos del trabajo desarrollado por los demás departamento de la empresa.

En cambio la auditoría externa es periódica; es desarrollada por Contadores Públicos independientes, con el fin de asegurar a la gerencia y al público en general, de la veracidad de los registros y compromisos de la compañía con terceras personas.

IV.3 AUDITORIA ADMINISTRATIVA

William P. Leonard, plantea la siguiente definición "La auditoría administrativa puede definirse como el examen comprensivo y constructivo de la estructura de una empresa, de una institución, - una sección del gobierno, o cualquier parte de un organismo, en cuanto a sus planes y objetivos, sus métodos y controles, su forma de operación y sus facilidades humanas y físicas!"

"La auditoría administrativa pretende ayudar y complementar a la administración en determinadas áreas que requieren economías y prácticas mejoradas".

Roberto Macías Pineda, nos da la siguiente definición: La auditoría administrativa constituye una oportunidad para mostrar que es lo que un negocio está logrando. Es una "audiencia" en la cual los asistentes pueden enterarse de lo que se ha logrado con respecto a las políticas y programas sobre los que se hace la auditoría. La auditoría administrativa suministra una oportunidad específica para el - examen de todas las partes, de las actividades de las relaciones de - empleados en el negocio".

Fernández Arena, "La auditoría administrativa es la revisión objetiva, metódica y completa, de la satisfacción de los objeti-

vos institucionales, con base a los niveles jerarquicos de la empresa, en cuanto a su estructura y a la participación individual de los integrantes de la institución".

Auditar consiste en escuchar. En nuestra época este - concepto se ha modificado, y no solo implica el escuchar sino que se requiere de nuevas técnicas y métodos para la evaluación de los objetivos de una institución, la investigación y la búsqueda de causas y efectos, para dar solución a problemas derivados de la propia actividad de la institución.

De las tres definiciones anteriores nos podemos dar - cuenta, que buscan un mismo objetivo como es el de la evaluación metódica y sistemática de las actividades de la institución, o sea que no se puede eliminar ninguna definición para el estudio de la auditoría administrativa.

Para poder llevar a cabo una auditoría administrativa es necesario elaborar planes y programas de trabajo, conocer el alcance de la evaluación, que departamentos debe incluir y sobre todo saber cual es el trabajo que realiza el departamento de auditoría interna, para evitar duplicidad en el trabajo que se vaya a realizar; el trabajo de auditoría administrativa puede ser realizado por el departamento de - auditoría interna, pero con las limitaciones que ello implica, ya que

el auditor interno percibe una remuneración por parte de la institución lo que le podría restar una real independencia mental; por lo tanto sería recomendable, se efectuará la auditoría administrativa por personas ajenas a la institución.

El desarrollo de una auditoría administrativa requiere de:

1. - Un Esquema General de la Institución.
2. - Programa de la Auditoría.
3. - Recolección de los Datos.
4. - Análisis, Interpretación y Síntesis.
5. - Presentación de Informe y su Discusión.

Para la elaboración de un informe de auditoría administrativa, es muy común que el auditor redacte en borrador su informe a medida que realiza su trabajo.

La preparación cuidadosa del informe, con todos los aspectos y recomendaciones, es la culminación del trabajo del auditor, el método para organizar los hallazgos debe ser objeto de particular atención. Todos los hechos que reflejan circunstancias fuera de lo normal, se dispondrán en el orden de su importancia relativa.

Habrá que indicar normas vigentes y comentarios res-

pecto a lo descubierto durante la auditoría. Finalmente vendrán las recomendaciones del auditor, las cuales deberán redactarse en forma sencilla y clara.

El esbozo de un informe de auditoría establece un plan o guía para la ordenada presentación del informe. El informe deberá ser uniforme en cuanto a diseño, esto es en cuanto a un plan general, pero no en cuanto a contenido, es decir sin borrar la personalidad del auditor.

Este deberá expresar la finalidad y alcance del estudio de la auditoría, las limitaciones que se tuvieron a los problemas con que se tropezaron y los hallazgos, opiniones, conclusiones y recomendaciones.

La proyección de la auditoría administrativa, tiene un campo sumamente extenso a diferentes niveles como son: finanzas, personal, etc., partiendo del análisis de lo que es y lo que debe ser, tomándose en cuenta como base los planes, objetivos, políticas, procedimientos, métodos o experiencias para determinar las derivaciones y anunciarlas en el dictamen.

La auditoría administrativa debe determinar si es justificable o si no lo es, la existencia de cada función, si es que satisface los propósitos para la que fue creada o que sirve para lograr ciertos

objetivos de la institución, bajo el principio de máximo beneficio y -
mínimo costo.

CAPITULO V

EL INFORME DE AUDITORIA INTERNA.

Al finalizar el trabajo encomendado al auditor interno, queda por hacer lo mas importante que es el informe, en el dará a conocer a la gerencia los puntos sobresalientes de su revisión y es ahí donde proporcionará las sugerencias y recomendaciones encaminadas a la obtención de mejores y más eficientes prácticas de operación, quedando a disposición de los encargados de la toma de decisiones, el que se dicten las medidas más pertinentes para corregir las situaciones encontradas.

Para la elaboración del informe, el auditor interno deberá preguntarse si incluyó todo lo importante que encontró en su revisión, tomando en consideración todos los hechos que reflejen circunstancias fuera de lo normal, deficiencias, perdidas, métodos inadecuados, etc., lo cual expondrá en orden según su importancia.

El informe es la parte culminante del trabajo desarrollado, ya que contendrá y expondrá las habilidades y cualidades del auditor, constituyendo el instrumento por medio del cual la función de auditoría puede ser juzgada y evaluada.

V.1 CONTENIDO Y PRESENTACION DEL INFORME.

La esencia del informe está constituida por tres puntos a tratar, los cuales son:

- a) Observaciones.
- b) Conclusiones.
- c) Recomendaciones.

a) Observaciones. - En este punto se dará a conocer los resultados de la revisión exponiendo las irregularidades y situaciones encontradas.

Observaciones derivadas de políticas que en su implantación - fueron adecuadas, pero que fueron mal ejecutadas o bien observaciones derivadas de la existencia de políticas deficientes para el logro de los objetivos.

Se mencionará si los registros, métodos y procedimientos se siguen de acuerdo a lo establecido o que los mismos son inadecuados para la realización de las operaciones.

Han de mencionarse también aquellos aspectos de las áreas que requieran coordinación o mejorar las ya existentes, de la actualización o atraso de los registros contables, de la oportunidad con que se cap-

tan los hechos ocurridos y cuyos efectos tengan repercusión en la organización, de la oportunidad con que son obtenidos y presentados los informes, así como los cambios en las circunstancias que pudieran hacer obsoletas las políticas, procedimientos y demás controles implantados.

Con respecto al personal, se expondra si éste se apega a las políticas y lineamientos establecidos o en su defecto, se incurre en irregularidades, mencionando las causas ya sea de incapacidad o de hecho.

b) Conslusiones. - Se darán a conocer las causas de los resultados obtenidos y sus efectos en el presente y para el futuro. Es muy - importante destacar las causas que dieron origen a las deficiencias observadas, así como las repercusiones que pueden tener en el desarrollo de las operaciones y en el logro de los objetivos.

Si no se saben las causas, el auditor no sabrá que sugerencias hacer para corregirlas, ni la persona a quien vaya dirigido el informe sabrá el porque de algunas recomendaciones del auditor.

Las conclusiones no son simples repeticiones de lo expuesto - previamente en el contenido del informe, sino que serán la deducción lógica obtenida a través del análisis de las causas y efectos ocurridos.

c) Recomendaciones. - El auditor propondrá soluciones a los problemas señalados y en caso de no tener los elementos necesarios para efectuar una crítica constructiva se auxiliará de especialistas en el área. Las recomendaciones deben ser prácticas, es decir, se debe cuidar de que se disponga de los elementos necesarios para llevarse a cabo.

Aunque no existe una fórmula para la elaboración y presentación del informe de auditoría, si se puede mencionar, algunos de los requisitos básicos para su formulación:

1. - Deberá destacar los aspectos más importantes.
2. - La importancia de los aspectos debe presentarse en grado decreciente de interés para los administradores.
3. - Información suficiente, veraz, objetiva y oportuna.
4. - Lenguaje comprensible y apegado a las reglas gramaticales.
5. - Usos de tecnicismos que se sabe domina el lector.
6. - Presentación física impecable.

La claridad con que se escriba un informe, evitará malas interpretaciones por parte de quien lo lea. Las palabras ambiguas producen

interpretaciones diferentes a la real, por lo que es recomendable escribir en la forma mas sencilla, con puntuación adecuada y exposición del material en una secuencia lógica y ordenada.

V.2 DISTRIBUCION DEL INFORME.

El reporte será distruibuido a los funcionarios de máximo nivel cuyas responsabilidades se hayan visto afectadas en la revisión y principalmente cuando se solicite su actuación correctiva dentro de las recomendaciones.

El funcionario a quien reporte el auditor interno (el Tesorero - Contralor en el caso de una Institución de Estudios Superiores), será incluido en todos los casos en la lista de distribución del reporte de Auditoría Interna que aparecerá en una de las primeras hojas, de manera que los demás funcionarios tengan conocimiento de quienes, están siendo informados del trabajo del auditor.

Acontinuación de la lista de funcionarios a los cuales se entrega el reporte, se solicitará al funcionario responsable del tema auditado, la contestación del reporte de auditoría dirigido al Tesorero Contralor con copia al departamento de Auditoría Interna.

En dicha contestación, la que deberá formularse en pla-

zo no mayor al acordado, el jefe responsable mencionará las medidas tomadas para llevar a cabo las recomendaciones del auditor, o las razones por las cuales no se aceptarán dichas recomendaciones cuando sea este el caso.

Antes de realizar el reporte definitivo, el auditor interno elaborará un reporte previo, que será presentado al funcionario de máximo nivel responsable del tema auditado. Esta práctica, servirá para demostrar a dicho funcionario que la actuación del auditor interno es completamente honesta y prueba de ello es que le somete el reporte de auditoría a su consideración. Es importante mencionar que los hechos presentados en el reporte, están respaldados con evidencia suficiente y competente, plasmada en los papeles de trabajo del auditor interno. Dicha evidencia podrá o no incluirse en el reporte de auditoría, ya sea en su totalidad o simplemente con ejemplos relevantes.

También se incluirán en los papeles de trabajo los hechos encontrados y considerados de menor importancia, los cuales requieren también la recomendación del auditor, con la diferencia de que esta recomendación, podrá ser verbal o por escrito, en carta o memorandum, según la importancia del caso y de las políticas seguidas.

El reporte previo será discutido con el jefe del departamento revisado, con el fin de llegar a un acuerdo completo sobre los

hechos reales presentados, así como de las recomendaciones a seguir.

Las conclusiones y las recomendaciones se discuten para asegurarse de que hay un entendimiento completo del razonamiento y objetivos del auditor. Los errores de menor importancia pueden ser discutidos con niveles inferiores de supervisión y pueden omitirse en el reporte final. Estas discusiones con los empleados, proporcionan una oportunidad valiosa para vender sus servicios y probar su valor al resto del personal.

VIGILANCIA DEL CUMPLIMIENTO DE LAS RECOMENDACIONES

El trabajo del auditor interno, se verá nulificado si las recomendaciones por él expresadas, no fueran llevadas al cabo por las personas responsables de hacerlo; pero si el departamento de Auditoría Interna cuenta con el apoyo pleno del funcionario de mayor jerarquía y si ha sabido ganarse el prestigio necesario por su actitud dentro de ella, en el desempeño de su trabajo, seguramente verá el fruto del mismo en la contestación positiva a su reporte de auditoría y en el cumplimiento inmediato posterior de las correspondientes recomendaciones.

La contestación al reporte de Auditoría Interna, deberá

contener principalmente:

1. - La razón de la existencia del hecho reportado por el auditor, cuando esa razón exista y sea procedente; es decir, será una forma de que el responsable de la contestación trate de disminuir la - gravedad de la falta reportada, haciéndole sentirse mejor ante la Dirección.

2. - La forma y fecha en que fueron o serán corregidos los hechos encontrados por el auditor y todos los que se encuentren en la misma situación, así como las medidas a tomar para prevenir o evitar que en futuras ocasiones, se presente el mismo caso.

El departamento de Auditoría Interna será el encargado de medir, según la naturaleza del departamento auditado y la urgencia que signifiquen los hechos encontrados, el tiempo que se considere necesario para verificar que efectivamente, se hayan cumplido las acciones a tomar prometidas en la contestación al reporte de auditoría y la corrección de los hechos específicos encontrados en la revisión.

C O N C L Ú S I O N E S

- 1.- La Auditoría, Interna es una actividad de evaluación independiente realizada dentro de una organización.
- 2.- El campo de acción de la Auditoría Interna dependerá de las políticas y directrices fijadas por la organización.
- 3.- La Auditoría Interna evalúa y asegura el correcto cumplimiento de los propósitos que persigue el Control Interno, a la vez que representa la herramienta de control más importante en la organización en el logro de sus objetivos.
- 4.- La Auditoría Administrativa coadyuvará a lograr un control administrativo efectivo.
- 5.- Mediante el informe de Auditoría Interna, el auditor dará a conocer los resultados obtenidos, causas, efectos y sugerencias tendientes a corregirlas.
- 6.- El informe contendrá y expondrá el criterio, y cualidades del auditor.

B I B L I O G R A F I A

- Principios de Auditoria.
Walter B. Meigs.

- Auditoria Interna, Su Enfoque Operacional, Administrativo
y de Relaciones Humanas.
Jorge Lozano Nieva.

- Planeación de la Auditoria.
C.P. Héctor Sánchez S.

- La Auditoria Administrativa.
José Antonio Fernández Arena.