

179 Zujarr

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO
FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION



**“LA AUDITORIA INTERNA Y SUS
IMPLICACIONES EN EL SECTOR
PUBLICO”**

SEMINARIO
DE INVESTIGACION CONTABLE QUE
PARA OBTENER EL TITULO DE:
LICENCIADO EN CONTADURIA
P R E S E N T A :
NICOLAS TORRESTRUEBA DROMUNDO

DIRECTOR DEL SEMINARIO:
SR. C. P. MANUEL RESA GARCIA



Universidad Nacional
Autónoma de México



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

INTRODUCCION

CAP. I) AUDITORIA INTERNA

- 1.1 ORIGEN Y DESARROLLO
- 1.2 CONCEPTO
- 1.3 UBICACION EN EL SECTOR PUBLICO

CAP. II) ASPECTOS JURIDICOS Y ESTRUCTURA ADMINISTRATIVA

- 2.1 FUNDAMENTOS LEGALES
- 2.2 OBJETIVOS Y FUNCIONES
- 2.3 CARACTERISTICAS PERSONALES DEL AUDITOR INTERNO

CAP. III) TIPOS DE AUDITORIAS, CONCEPTOS Y DIFERENCIAS

- 3.1 GENERALIDADES SOBRE LOS DIFERENTES TIPOS DE AUDITORIAS
- 3.2 DIFERENCIAS ENTRE LA AUDITORIA INTERNA Y EXTERNA
- 3.3 AUDITORIA FINANCIERA
- 3.4 AUDITORIA ADMINISTRATIVA
- 3.5 AUDITORIA OPERACIONAL
- 3.6 AUDITORIA TECNICA ESPECIALIZADA
- 3.7 AUDITORIA SOCIAL

CAP. IV) PLAN DE TRABAJO

- 4.1 ASPECTOS GENERALES
- 4.2 PROGRAMAS DE AUDITORIA

- 4.3 PAPELES DE TRABAJO
- 4.4 PLANEACION
- 4.5 EQUIPO DE AUDITORIA
- 4.6 SUPERVISION

CAP. V) INSTRUMENTOS Y TECNICAS DE APOYO

- 5.1 PROGRAMAS GENERALES DE AUDITORIA
- 5.2 CUESTIONARIOS DE CONTROL INTERNO
- 5.3 EQUIPO DE AUTOMATIZACION
- 5.4 DIAGRAMAS DE FLUJO
- 5.5 GRAFICA DE GANTT
- 5.6 ACTAS ADMINISTRATIVAS
- 5.7 FORMAS PARA EVALUACION DEL PERSONAL DE AUDITORIA

CAP. VI) INFORMES DE AUDITORIA INTERNA

- 6.1 CLASIFICACION
- 6.2 ESTRUCTURA Y CONTENIDO
- 6.3 CORRECTO CUMPLIMIENTO DE LAS OBSERVACIONES Y
SUGERENCIAS

CONCLUSIONES

BIBLIOGRAFIA

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

El uso en la actualidad de la técnica de auditoría interna, por los beneficios y aportaciones que brinda a las organizaciones, ha rebasado el campo de acción estricto en la empresa privada, y es el sector público, quien por la complejidad y tamaño de sus estructuras y operaciones, el que ha dado acogida a esta rama de la contaduría pública, y por conducto del Ejecutivo Federal, se ha legislado sobre su existencia y principales mecanismos de colaboración con las demás dependencias que componen el sector público, como se comenta en el capítulo II.

Con éste nuevo enfoque, la auditoría interna naturalmente debe adecuar una parte de las técnicas y procedimientos ya empleados, pero además tendrá que hacer las innovaciones necesarias sin menoscabo de la eficacia y eficiencia que deben distinguir a esta unidad asesora dentro de un organismo.

Pretendo con la elaboración del presente trabajo, en primer lugar, por ser de escasa difusión el tema, hacer del conocimiento general las principales reglamentaciones que rigen la actividad de la auditoría interna, y en segundo lugar, hacer énfasis en la utilización práctica de todos los

tipos de auditorías, tal como debe acontecer en el ejercicio de la auditoría interna para obtener resultados más completos y mejores dentro de una organización.

La clasificación de los capítulos responde a la necesidad de introducir paulatinamente y en forma secuencial a cualquier lector.

En el capítulo I hago una breve síntesis de la evolución que ha sufrido esta técnica, hasta incluir los enfoques de más actualidad sobre sus alcances y objetivos, para posteriormente comentar las distintas concepciones que se tienen del tema, así como la ubicación sugerida en una dependencia del sector público.

Los aspectos jurídicos y los lineamientos principales que orientan ésta actividad, dando sentido a la labor que desarrolla en una entidad y las cualidades personales que debe tener un auditor interno se comentan en el capítulo II.

En el siguiente capítulo expongo los diferentes tipos de auditorías, las similitudes que guardan entre sí, pero también una comparación de aquellos puntos que distinguen a cada una de ellas.

La parte de este trabajo que considero dinámica por su contenido y aspectos tratados se encuentra en el capítulo IV; en él menciono los puntos de interés para organizar y manejar adecuadamente el área de auditoría interna en lo referente a su labor y al elemento humano que lo integra. Refuerzo lo anterior con los instrumentos y técnicas de apoyo comentados en el capítulo posterior.

Finalmente en el capítulo VI presento el resumen del trabajo realizado por el auditor interno: el informe, y las partes componentes del mismo.

CAP. I) AUDITORIA INTERNA

1.1 ORIGEN Y DESARROLLO

La auditoría es casi tan antigua como la civilización misma. Se empleaba en el antiguo Egipto, en el imperio romano y desde luego, en los grandes establecimientos mercantiles de la Edad Media.

El campo normal de actuación de la auditoría a través de la historia, ha consistido fundamentalmente en examinar, verificar, evaluar e informar.

Tradicionalmente la auditoría había sido considerada como "un mal necesario", ya que durante la mayor parte de su evolución histórica, su actividad primordial consistió en la revisión de los registros contables y de la información financiera, a fin de detectar y prevenir fraudes, dado que su labor era de protección a los activos, su actuación más bien preocupaba a la función de finanzas.

Posteriormente se amplió su campo de acción para cubrir aspectos como conciliaciones bancarias, comprobaciones y verificaciones aritméticas de los registros contables. Sin embargo, básicamente los auditores internos eran utili-

zados como "depuradores de cuentas", o, "apagafuegos", por razones de crecimiento de las empresas y de la necesaria actualización de su información.

El volumen de operaciones y actividades dió como resultado la delegación de funciones y responsabilidades; es así como los empresarios se dieron cuenta de que requerían una técnica o mecanismo que les permitiese evaluar periódicamente los sistemas y procedimientos, así como las operaciones y en consecuencia las decisiones tomadas.

Sus funciones cambian a partir de la década de los cincuenta, cuando la auditoría interna se convierte en una herramienta de control y apoyo de aquellos funcionarios urgidos de manejar información confiable y de tomar decisiones certeras y oportunas. Sin embargo existía un doble problema:

Por una parte el auditor interno se hallaba saturado de trabajo y por el otro lado, los auditores externos ocupaban demasiado tiempo en familiarizarse con las operaciones de la empresa dando como resultado la poca profundidad en las investigaciones desarrolladas por los colaboradores, además de un costo elevado en los servicios prestados por la auditoría externa. Esta última prácticamente deli-

neaba el plan de trabajo a seguir por los auditores internos; así, ambas auditorías se desarrollaron en forma paralela o similar.

Los programas de auditoría interna se ampliaron gradualmente hasta incluir verificaciones de propiedades y exactitud de los registros contables, probando y evaluando los controles establecidos. Empero aún esta técnica no se aplicaba para lograr mayor eficiencia en las operaciones e incrementar las utilidades.

Al percatarse los dirigentes de la importancia de conservar una buena imagen ante los clientes, mediante la prevención de problemas contables o financieros, mejoró el interés hacia la auditoría interna.

Es de hacer notar que la influencia tecnológica ha contribuido a consolidar y difundir la técnica de auditoría, sobre todo en lo relativo al área de cómputo electrónico.

La auditoría en las áreas de planeación y programación se encuentra en pleno desarrollo, motivado por el uso inicial y generalizado de esta herramienta de control en el sector público.

Por último me referiré al nuevo enfoque social que se le pretende asignar a la contabilidad, lo cual comento en forma más amplia en el capítulo III "Auditoría Social", brindando nuevas aportaciones para ampliar el uso y significado de la auditoría en vista de la relación tan estrecha que existe entre estas dos materias.

1.2 CONCEPTO

Es interesante conocer la forma como definen a la auditoría interna, ya que así determinamos brevemente la naturaleza y objetivos de la misma.

A mi forma de ver, la definición que más se apega a la situación actual, es la que enfoca a la auditoría interna como una auditoría operacional, sin embargo, enseguida se transcriben los conceptos de diferentes autores:

INSTITUTO DE AUDITORIA INTERNA DE LOS E.E.U.U.:

"Una función independiente que mediante la revisión y evaluación de las operaciones contables, financieras y de cualquier índole proporciona a la administración, un servicio de carácter proteccionista y constructivo."

C.P. ROBERTO LOPEZ CAMACHO:

"Auditoría interna es la evaluación independiente de las operaciones contables, financieras y administrativas, a fin de prestar un servicio más eficiente a la administración, de carácter constructivo y de protección."

MONTGOMERY:

"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."

LIC. JAVIER GARDUÑO PEREZ:

"La auditoría gubernamental es el examen objetivo, sistemático y profesional de las operaciones financieras o administrativas de las entidades del sector público, con la finalidad de verificarlas y evaluarlas, rindiendo el informe respectivo."

INSTITUTO DE AUDITORES INTERNOS:

"La auditoría interna consiste en la apreciación independiente que se hace dentro de una organización moderna, mediante la revisión de su contabilidad y operaciones financieras o de otro tipo, como base de su servicio a la dirección; es un control de la dirección por medio del cual se mide y evalúa la efectividad de otros controles."

JOHN B. THUNSTON:

"Es la revisión por el personal propio de una organización para:

- 1.- Que los registros e informes reflejen las operaciones y los resultados apropiadamente.
- 2.- Que los medios de control establecidos no solo sean apropiados para la completa protección de la compañía, sino de sus propios dirigentes y empleados, y también para que se mantengan debidamente actualizados.
- 3.- Que cada departamento de otra unidad de la organización lleve a cabo correctamente los planes, políticas o procedimientos de los cuales son responsables."

BRADFORD CADMUS:

"Auditoría interna es una actividad independiente de evaluación dentro de una organización para la revisión de las operaciones como un servicio a la gerencia. Es un control gerencial cuya función consiste en medir y evaluar la efectividad de otros controles."

El objetivo de la auditoría interna es prestar servicio a todos los miembros de la administración, para el efectivo desempeño de sus responsabilidades, proporcionando estudios, análisis, evaluaciones, recomendaciones y comentarios pertinentes que estén relacionados con las actividades revisadas. El auditor interno debe estar integrado con cualquier fase de la actividad de un negocio, donde sus servicios puedan ser útiles a la dirección."

Como se podrá observar, las primeras definiciones consignan el carácter de independencia y una mentalidad positiva, elementos que son propios de un auditor interno, ya que aún cuando dependa económicamente de una organización, no pierde su independencia mental, sin embargo, limitan la actuación de la auditoría interna a un servicio constructivo y de protección, funciones que como se mencionó anteriormente, responden a las primeras etapas de la auditoría.

Montgomery es demasiado simple en su definición, dejando muchos vacíos en cuanto a la concepción básica de la auditoría interna, como es lo referente a la independencia que debe tener, de quién dependerá y el alcance de sus servicios.

Las funciones características de la auditoría in-


terna son resaltadas por John B. Thunston, como son la protección de los activos; cerciorarse de que la información contable sea objetiva, y además incluye algunos aspectos de la auditoría administrativa, tales como las políticas de organización, pero desgraciadamente no hace ningún comentario sobre la auditoría operacional, herramienta básica para el auditor interno actual.

Por último las definiciones, a mi forma de ver, más cercanas a la actualidad son las del llamado "Padre de la Auditoría operacional", Bradford Cadmus y la del Instituto de Auditores Internos, que en general se apega a la enunciada por Cadmus. Remarcan claramente los rasgos de una auditoría acorde con nuestra realidad:

Primeramente la independencia ya comentada, que se otorga un servicio a la gerencia, se trata de un control gerencial que evalúa otros controles y que en última instancia presta servicio a todos los miembros de la administración.

Finalmente la definición del Lic. Javier Garduño Pérez, manifestada en el Coloquio Internacional de Trabajo sobre Auditoría Gubernamental, aún cuando evidentemente se trata de una ramificación de la auditoría, fué mi deseo incorporarla, por una parte debido a la estrecha relación que

tiene un departamento de auditoría interna con las auditorías que practica el sector público, y por otra parte emana de sus deberes como personal de inspección del servicio, (Cap. II, Art. 6 Ley del Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público) como la obligación de difundir la información solicitada por las Secretarías Coordinadoras de Sector, o las involucradas en la materia, con apego a la más estricta honestidad mostrando el profesionalismo y capacidad que enaltezca su labor.



1.3 UBICACION EN EL SECTOR PUBLICO

No obstante que el fin de este trabajo no es profundizar en un estudio de los objetivos, funciones e interrelaciones dentro de la Administración Pública, considero conveniente mencionar las áreas fundamentales de la misma, basándome en la clasificación del C.P. Alfredo Adam A. (1); por la cual se puede observar, en parte, la amplia gama de actividades para el contador público que actúa como auditor interno en el sector público. (Ver figura num. 1)

Estas tres grandes áreas se dividen en:

1) Area operativa:

Entidades del sector público que tienen a su cargo actividades de construcción y creación de infraestructura.

2) Area de servicio:

Aquellas entidades cuyo objetivo es cuidar por los derechos, salud, capacitación y desarrollo de la comunidad.

3) Area de administración:

Son los encargados de manejar los ingresos y egre-

ESTRUCTURA DE LA ADMINISTRACION PUBLICA FEDERAL

CONSTITUCION

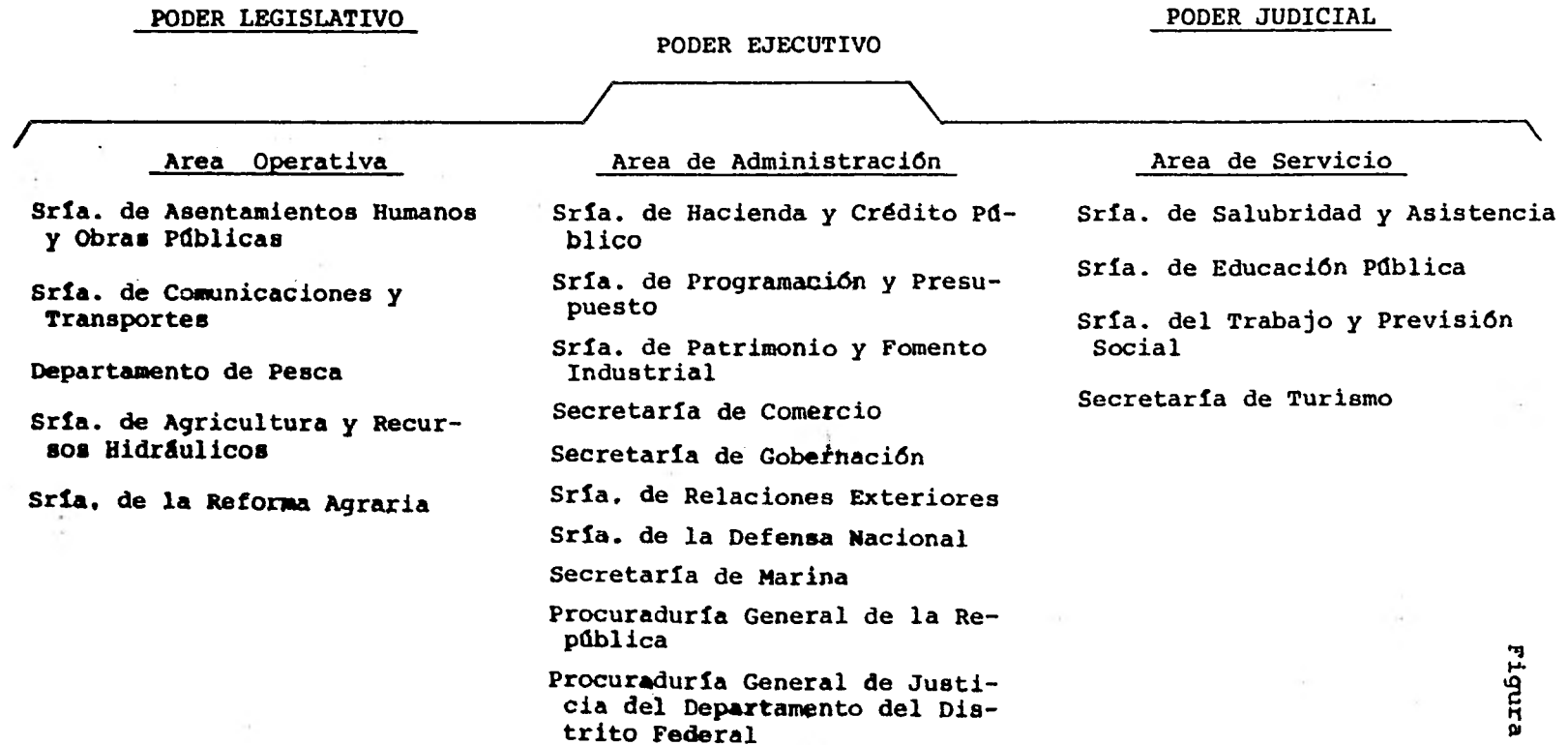


Figura Num. 1

De: La Auditoría Interna en la Administración Pública Federal
C.P. Alfredo Adam A. y C.P. Guillermo Becerril L.

tos del Gobierno Federal; vigilar y coordinar las actividades industriales y comerciales en el país, así como apoyar las labores operativas y de servicio.

Por otro lado, la posición que debe ocupar un departamento de auditoría interna en cualquier tipo de organización, se deriva de sus características intrínsecas que son:

- 1.- Prestar servicios de asesoramiento, es decir, no ejerce autoridad lineal o directa sobre los departamentos auditados, ni a cualquier otro y cumplirá sólo las órdenes giradas por la máxima autoridad.
- 2.- Para que su actividad sea eficiente e imparcial, es necesario que dependa sólo de el nivel jerárquico más elevado y obtenga su apoyo absoluto. Igualmente para que el auditor interno logre su independencia mental, no debe ser el responsable directo de las operaciones que forman parte de un departamento; también debo hacer hincapie, en que aún cuando intervenga el auditor interno en ciertas áreas, de ninguna manera significa que está sustituyendo a otros en sus obligaciones propias.
- 3.- Contar con libertad para revisar y valorar planes, políticas, procedimientos y registros en toda la organi-

zación.

4.- No desarrolla, ni implanta procedimientos y sistemas.

Al respecto se deberá tener cuidado en no intervenir o participar en el desarrollo de procedimientos y sistemas que puedan estar sujetos a revisiones y evaluaciones posteriores por el propio auditor interno.

5.- Informar sobre las fallas y deficiencias. En razón a que su estudio es muestral, no intensivo, sólo hará las recomendaciones necesarias cuando no tenga duda alguna, apoyado en sus conocimientos y experiencia.

6.- Los informes deberán estar dirigidos primordialmente al funcionario responsable de la Dirección de una Entidad, con el fin de que se apliquen las medidas correctivas con la oportunidad requerida.

7.- Los trabajos desempeñados por auditoría interna también son de carácter operacional, inclusive algunos autores opinan atinadamente que su trabajo cada vez se acerca más hacia la buena administración de cualquier entidad; por lo tanto atañen a la Dirección General, interesada en conocer, entre otros aspectos las políticas de operación realizadas, su efectividad y consecuentemente la

obtención de los objetivos con el mínimo de esfuerzo.

Las características antes enunciadas desmienten de manera radical, las afirmaciones hechas por algunos en el sentido de que debido al análisis financiero, contable y fiscal realizado por el departamento de auditoría interna, " es más práctico " que esté subordinado el mismo, bien al contralor o al contador.

Tratándose de una Secretaría de Estado y tomando en cuenta los aspectos mencionados, lo adecuado es ubicar al departamento de auditoría interna dependiendo directamente del Secretario de Estado. Es conveniente destacar que existe un mecanismo mediante el cuál los asuntos de menor trascendencia pueden acordarse con el Oficial Mayor, evitando así distraer la atención del Secretario de Estado en trabajos rutinarios o de poca importancia, sin perder por éste motivo su autoridad y libertad y en cambio ofreciendo una mayor funcionalidad a su labor. (Ver figuras números 2 y 3)

Figura Num. 2

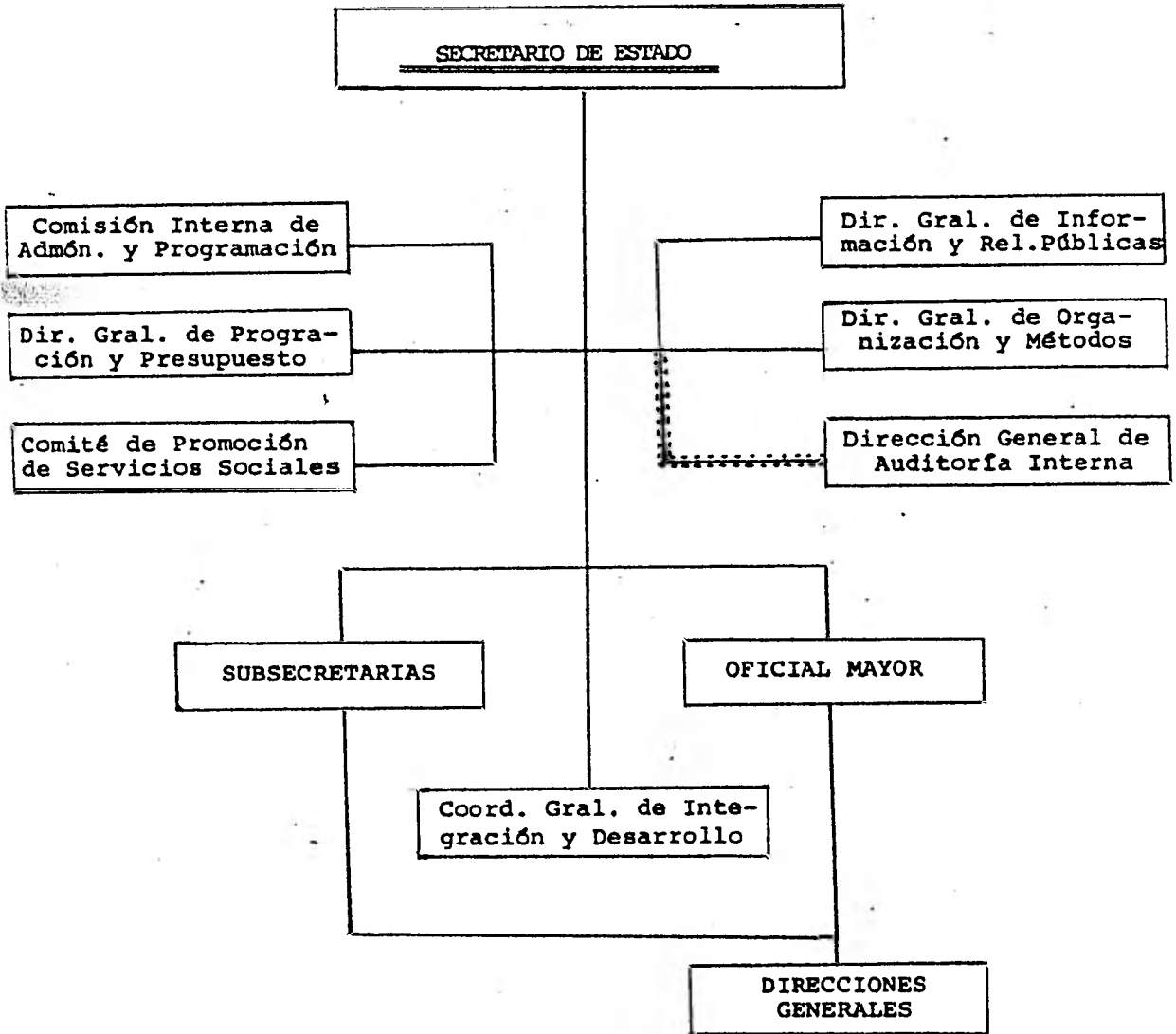
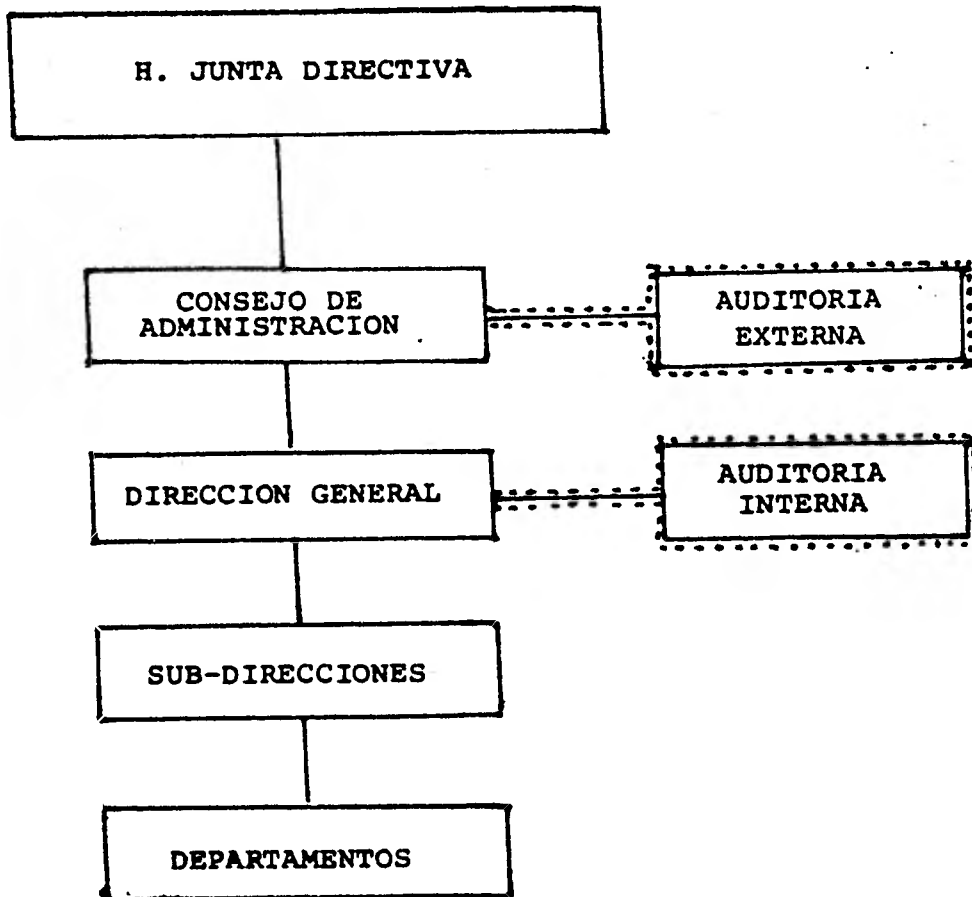


Figura Num. 3



CAP. II) ASPECTOS JURIDICOS Y ESTRUCTURA
ADMINISTRATIVA

2.1 FUNDAMENTOS LEGALES

Con mucha razón se afirma que la auditoría interna constituye la supervisión más profunda de que puede valerse toda organización.

Por éste motivo el auditor interno debe conocer, en forma general, el contenido de aquellos ordenamientos legales relacionados con sus actividades dentro del campo de su profesión.

Fué apenas en éste sexenio, bajo las instrucciones del Lic. José López Portillo, cuando dió comienzo la Reforma Administrativa (1977). Aún cuando éste hecho reviste gran interés, no pretendo abordar con énfasis éste tema, simplemente deseo resaltar aquellos puntos relacionados con la tarea desarrollada por el auditor interno, que tiene como actividad principal la prestación de servicios personales para llevar a cabo las facultades y funciones de la Administración Pública Federal y Paraestatal.

La Reforma Administrativa comprende como uno de

sus objetivos el ampliar las responsabilidades dentro de un marco legal perfectamente definido.

Surge un cambio de una Administración Pública Centralizada, a una mayor delegación de responsabilidades hacia las Secretarías de Estado como Coordinadoras de Sector y a otras unidades de administración.

Citaré algunas de las leyes recientemente expedidas a fin de controlar y coordinar las labores financieras tanto de la Administración Pública Centralizada como del Sector Paraestatal:

- 1) Ley Orgánica de la Administración Pública Federal
- 2) Ley del Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal
- 3) Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda
- 4) Ley General de Deuda Pública
- 5) Ley para el Control de los Organismos Descentralizados y Empresas de Participación Estatal
- 6) Ley de Inspección de Contratos y Obras Públicas y su Reglamento
- 7) Ley sobre Adquisiciones, Arrendamientos, y Almacenes de la Administración Pública Federal
- 8) Ley de Vigilancia de Fondos y Valores
- 9) Ley de Responsabilidades de los Funcionarios y Empleados

de la Federación, del Distrito Federal y de los altos Funcionarios de los Estados.

De las leyes mencionadas, aquella que explica los motivos por los cuáles debe existir " ad hoc " una unidad de auditoría interna es la Ley del Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público, que en su artículo 7º nos indica:

..." Cada entidad contará con una unidad encargada de planear, programar, presupuestar, controlar y evaluar sus actividades respectivas al gasto público."

El artículo 44 de la misma ley dispone como " Sine Qua Non " su existencia, dejando entrever algunas de sus funciones:

..." En las Dependencias del Ejecutivo y en el Departamento del Distrito Federal se establecerán órganos de Auditoría Interna que deberán cumplir con los programas mínimos que fija la Secretaría de Programación y Presupuesto, independientemente de los que desarrolle específicamente cada Dependencia, de acuerdo a las técnicas de la Contaduría Pública, para sus propias necesidades de control."

El párrafo anterior nos conduce hacia la relación

que guarda la Secretaría de Programación y Presupuesto con los órganos de Auditoría Interna. Dicha Secretaría constituye un organismo fiscalizador directo del Ejecutivo Federal.

En la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, artículo 32, se dan a conocer las facultades de esa Secretaría, entre las cuáles se cuentan las siguientes:

Fracción VI.- " Planear, autorizar, coordinar, vigilar y evaluar los programas de inversión pública de las Dependencias de la Administración Pública Centralizada y de las Entidades de la Administración Paraestatal."

Fracción VII.- " Llevar a cabo las tramitaciones y registros que requieran el control, la vigilancia y evaluación del ejercicio del Gasto Público y de los Presupuestos de Egresos de la Federación y del Distrito Federal de acuerdo con las leyes respectivas."

Fracción XII.- " Controlar y vigilar financiera y administrativamente la operación de los Organismos Descentralizados, Instituciones, Corporaciones y Empresas que manejen, posean ó exploten bienes y recursos naturales de la Nación, ó de las Sociedades e Instituciones en que la Administración Pública Federal posea acciones ó intereses patrimoniales, y

que no estén expresamente encomendados ó subordinados a otra dependencia."

Fracción XIII.- " Disponer la práctica de Auditoría Interna a las entidades de la Administración Pública Federal, en los casos que señale el Presidente de la República."

Con base en ésta última fracción, la Dirección General de Auditoría Gubernamental, organismo de supervisión y vigilancia de la Secretaría de Programación y Presupuesto creado por Decreto Presidencial, fué designada para evaluar el adecuado ejercicio de los presupuestos de ingresos y egresos, programas de inversión pública, vigilar los programas de la Federación, el Distrito Federal y Empresas Paraestatales. Igualmente revisa los procedimientos de control interno establecidos, así como el exámen de las transacciones efectuadas por las entidades ya mencionadas.

Los programas mínimos de auditoría interna a que se deben sujetar están contenidos en el artículo 11 de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda.

Existe un Decreto (Art.2° transitorio) que reformó y adicionó la Ley del Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público en lo referente al capítulo V, artículos 45 a 49, e

inclusive el 3°, 5°, 6° y 11° transitorios que pretenden difundir aún más la responsabilidad tanto a particulares como a las llamadas autoridades auxiliares de servicio, también definidas como " el personal con funciones de inspección de las demás dependencias del poder ejecutivo " ordenamientos legales que a continuación transcribo:

LEY DEL PRESUPUESTO, CONTABILIDAD Y GASTO PUBLICO

CAPITULO V

Artículo 45.- " La Secretaría de Programación y Presupuesto dictará las medidas administrativas sobre las responsabilidades que afecten a la Hacienda Pública Federal y a la del Departamento del Distrito Federal, así como las que se deriven del incumplimiento de las disposiciones contraídas en ésta ley y de las que se hayan expedido con base en ella, y que se descubran con motivo de las visitas ó auditorías que practique, de las investigaciones que realice de la glosa (a) que de su propia contabilidad hagan las Entidades ó las derivadas de los pliegos preventivos que levanten las autoridades competentes."

(a) = Frase utilizada en el ambiente gubernamental que sirve para referirse a la revisión documental de los registros.

Artículo 46.- " Los funcionarios y demás personal de las entidades a que se refiere el artículo 2º de ésta Ley, serán responsables de cualquier daño o perjuicio estimable en dinero que sufra la Hacienda Pública Federal, y a la del Departamento del Distrito Federal o cualquier entidad que realice Gasto Público Federal, por actos u omisiones que le serán imputables o bien por incumplimiento o inobservancia de obligaciones derivadas de ésta Ley, inherente a su cargo o relacionados con su función o actuación. "

Son solidariamente responsables con los funcionarios y demás personal a que se refiere el párrafo anterior, los particulares en todos los casos en que hayan participado deliberadamente en la comisión de los actos que originen una responsabilidad. "

" Las responsabilidades que se constituyan tendrán por objeto indemnizar por los daños y perjuicios que ocasionen a la Hacienda Pública Federal y a la del Departamento del Distrito Federal, o a las entidades que realizan Gasto Público Federal, las que se fijarán por la Secretaría de Programación y Presupuesto en cantidad líquida, misma que se exigirá se cubra desde luego, sin perjuicio de que en su caso la Tesorería del Distrito Federal, las hagan efectivas al través del procedimiento administrativo de ejecución. "

Artículo 49.- " Las responsabilidades a que se refiera ésta Ley se constituirán y exigirán administrativamente, con independencia de las sanciones de carácter penal que en su caso lleguen a determinarse por la autoridad judicial."

Artículo 3° transitorio. " El Ejecutivo Federal por conducto de la Secretaría de Programación y Presupuesto fincará las responsabilidades conforme a lo dispuesto en la Ley Orgánica de la Contaduría de la Federación, en casos de actos de funcionarios, empleados y agentes de la Federación, así como los correspondientes a los particulares que hayan participado deliberadamente en la comisión de los actos que originen responsabilidad, cuando los daños y perjuicios se hayan ocasionado al erario federal con anterioridad al 1° de enero de 1978 y que resulten de la revisión de la Contabilidad de la Federación, independientemente de la fecha en que se descubran o se comprueben."

Artículo 6° transitorio. " En el desempeño de sus funciones, el personal de inspección del Servicio, tendrá las atribuciones y obligaciones siguientes:

V. Ejercer las facultades que correspondan a los auxiliares del Ministerio Público Federal y de la Policía Judicial Federal, cuando se descubran irregularidades en rela-

ción a los fondos y valores de la Federación, cuya naturaleza entrañe la comisión de un delito, debiendo dar aviso dentro de las 24 horas siguientes al momento en que se inicia la averiguación, al funcionario del Ministerio Público Federal que deba continuar el procedimiento, a fin de que autorice lo actuado y ordene las diligencias que en su auxilio debe practicar el personal."

Otra unidad administrativa muy ligada a los departamentos de auditoría interna por su carácter de controladora y revisora es la Contaduría Mayor de Hacienda, que depende del Poder Legislativo, específicamente de la Cámara de Diputados y su función principal es la revisión de la cuenta pública del Gobierno Federal labor desarrollada por medio de una Comisión de Vigilancia, y apoyándose en los programas de auditoría fijados en el artículo 12° de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor.

A continuación transcribo las funciones más importantes de la Contaduría Mayor de Hacienda según la Ley Orgánica:

Artículo 19.- " La Contaduría Mayor de Hacienda goza de facultades para revisar toda clase de libros, instrumentos, documentos y objetos; practicar las visitas, inspec-

ciones y auditorías, utilizando para tal efecto técnicas y procedimientos de auditoría."

Artículo 20.- " La revisión no sólo comprenderá la conformidad de las partidas de ingresos y egresos, sino que se extenderá a una revisión legal, económica y contable del ingreso y del gasto público y verificará la exactitud y la justificación de los cobros y pagos hechos, de acuerdo con los precios y tarifas autorizadas de mercado y de las cantidades erogadas."

Artículo 21.- " La Contaduría Mayor de Hacienda podrá practicar a las entidades las auditorías que enunciativamente comprenderán las siguientes actividades:

I.- Verificar si las operaciones se efectuaron correctamente y si los estados financieros se presentaron en tiempo oportuno en forma veraz y en términos accesibles de acuerdo con los principios de contabilidad aplicables al sector gubernamental.

II.- Determinar si las entidades auditadas cumplieron en la recaudación de ingresos y en la aplicación de sus presupuestos con la Ley de Ingresos y del Presupuesto de Egresos de la Federación.

III.- Revisar si las entidades alcanzaron con eficiencia los objetivos y metas fijados en los programas y subprogramas con relación a los recursos humanos, materiales y financieros aplicados conforme a los Presupuestos de Egresos de la Federación."

2.2 OBJETIVOS Y FUNCIONES

" Toda actividad tiene un fin y todo fin exige el cumplimiento o la realización de una actividad. En toda empresa se llevan a cabo varias funciones y actividades encaminadas cada una a un fin."

Henoc Regalado (2)

La relación existente, así como la importancia y diferencia de los objetivos y funciones son descritos en términos simples y llanos por el C.P. Henoc Regalado.

Los objetivos constituyen la aspiración más alta por alcanzar, son la guía de acción a seguir, si el auditor no conociera los objetivos que pretende, los resultados de su trabajo serían falsos y tendenciosos.

Por otra parte, al hablar de funciones, me refiero a un conjunto de actividades cuya interrelación y coordinación nos permite lograr su convergencia hacia un objetivo común.

Una descripción de aquellos objetivos y funciones más relevantes para la auditoría interna trae consigo la amalgama de las distintas características intrínsecas en ca-

da tipo de auditoría, sobre lo cual comentaré más ampliamente en el capítulo III " Tipos de Auditorías " y que en la práctica, de hecho, se conjugan esas características, a fin de desempeñar en una forma óptima el trabajo de auditor interno.

Deseo hacer extensiva la sugerencia de Lawrence B. Sawyer (3) en el sentido de que cada departamento de auditoría interna deberá tener un manual que contenga tanto los objetivos como las funciones y alcances, el que indudablemente ayudaría a clarificar el curso de acción, facilitando la elaboración de su plan de trabajo.

PRINCIPALES OBJETIVOS DE LA AUDITORIA INTERNA

- 1.- Verificar que las políticas, planes y procedimientos se lleven a cabo en la forma que fueron establecidos por las autoridades superiores.
- 2.- Asegurarse del cumplimiento por parte de la entidad, de las disposiciones legales aplicables a la misma.
- 3.- Cerciorarse de que la información producida sea correcta, segura y oportuna.

- 4.- Revisar y analizar el grado en el que los activos del organismo se encuentren controlados y salvaguardados contra toda clase de siniestros y operaciones que provoquen pérdidas.
- 5.- Comprobar que los controles internos sobre las operaciones de la entidad funcionen adecuada y eficientemente, promoviendo los cambios necesarios, a fin de disminuir los costos.
- 6.- Efectuar un análisis y evaluación de la estructura del organismo, tendiente a conocer el grado de cumplimiento de las funciones y atribuciones que han sido asignadas.

FUNCIONES RELEVANTES DEL AUDITOR INTERNO

- 1) Elaboración de un programa anual calendarizado de auditorías para someterlo a la aprobación de las autoridades superiores.
- 2) De acuerdo a la importancia, llevar a cabo auditorías selectivas a los rubros que compongan la estructura financiera de la entidad.

- 3) Determinar la existencia de protecciones adecuadas para los activos.
- 4) Prevenir e investigar fraudes y otras irregularidades.
- 5) Programar las auditorías de manera de obtener una coordinación efectiva con las actividades de otros departamentos.
- 6) Como resultado de su trabajo de auditoría operacional, sugerir medidas y programas para mejorar la eficiencia en las operaciones.
- 7) Desarrollar y mantener procedimientos de auditoría interna que propicien el más efectivo exámen y análisis de las actividades.
- 8) Comprobar que las responsabilidades asignadas en los diferentes niveles jerárquicos se desempeñen adecuadamente.
- 9) Determinar si son adecuadas las políticas y decisiones de los directivos.
- 10) Supervisar los contratos de adjudicación de obras y efectuar visitas a las obras en proceso.

- 11) Colaborar junto con las unidades afectadas en las actas de recepción de construcciones y adquisiciones.
- 12) Revisión de los presupuestos de ingresos y egresos mediante su comparación contra el movimiento real, analizando selectivamente las principales implicaciones y cuidando que lo real ejercido se efectúe de acuerdo a las disposiciones legales y también según las instrucciones señaladas por la superioridad.
- 13) Efectuar auditorías o trabajos especiales originados por el detrimento al patrimonio del organismo, a solicitud de los directivos.
- 14) Intervenir en los cambios de funcionarios de las diversas dependencias de la entidad del sector público, con el fin de supervisar el control de bienes y valores.
- 15) Coordinar las labores con los auditores externos, a fin de cubrir un mayor alcance y disminuir el costo de los honorarios.
- 16) Realizar visitas a las dependencias del organismo, a fin de examinar los registros y procedimientos de control y operación, elaborando el informe respectivo.

- 17) Capacitación y selección del personal de auditoría interna, para que en forma permanente se mantenga técnicamente preparado y actualizado para la ejecución eficiente de su trabajo y pueda aspirar a puestos más elevados, dentro ó fuera del departamento.
- 18) Examinar los informes de auditores locales ó regionales presentados en relación con auditorías de otras unidades administrativas, así como viajar periódicamente con estos auditores para apreciar de cerca la labor desarrollada y su desenvolvimiento.
- 19) Los derechos y obligaciones derivados de la Ley del Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público, Ley General de Deuda Pública, Ley de Inspección de Contratos y Obras Públicas, Ley de Vigilancia de Fondos y Valores, Ley de Adquisiciones, Arrendamientos y Almacenes de la Administración Pública Federal, Ley de Responsabilidades de los Funcionarios y Empleados de la Federación del Distrito Federal y de los altos Funcionarios de los Estados, etc., emitidos por el Ejecutivo y auxiliado por las Secretarías Coordinadoras de Sector.
- 20) Levantar actas e iniciar, cuando proceda, la formalización de pliegos de responsabilidad conforme a la Ley de

Vigilancia de Fondos y Valores, como cumplimiento a la autoridad asignada en su calidad de auxiliar de los mismos, formulando los documentos de responsabilidad económica de funcionarios y empleados llamados " pliegos de responsabilidades " ; que permiten a las autoridades superiores lograr la recuperación de esos activos.

2.3 CARACTERISTICAS PERSONALES DEL AUDITOR INTERNO

Cualidades profesionales

Considero de suma importancia hacer una evaluación de las cualidades que debe reunir un auditor interno para que su puesto alcance la jerarquía que amerita y adquiera, mediante su labor profesional, el respeto y reconocimiento de los demás.

Para iniciar este tema es preciso comentar en primera instancia y de manera breve, las normas de conducta que rigen a la profesión de Licenciado en Contaduría, conforme a lo dispuesto en los Códigos de Ética Profesionales del Instituto Mexicano de Contadores Públicos y de la Asociación Mexicana de Contadores Públicos y que a grandes rasgos se resume como sigue:

- 1) Independencia mental.- Su función social es eminentemente la de informar, teniendo la obligación de hacerlo con un criterio libre e imparcial.
- 2) Trabajo profesional.- Debe actuar con el cuidado y diligencia de una persona responsable.
- 3) Entrenamiento técnico y capacidad profesional.- Ambas

constituyen así mismo una de las normas personales de auditoría y resultan fundamentales para servir al contratante con eficacia y empeño.

- 4) Responsabilidad personal.- El contador público será directamente responsable del trabajo realizado y/o supervisado, por tanto, no recurrirá a excusarse ante terceros atribuyendo las anomalías que pudieran surgir a sus subordinados o inclusive, al cumplimiento de instrucciones giradas por el contratante. Por otra parte, una vez aceptado el trabajo, no podrá renunciar a él, salvo por causa justificada, como lo comentado en el punto número 6.
- 5) Secreto profesional.- Guardará estricta confidencialidad de aquellos hechos, datos o circunstancias conocidas durante el ejercicio de su profesión, salvo que exista disposición legal aplicable.
- 6) Honor y dignidad.- Evitará aceptar trabajos ilícitos, realizar actos dolosos y, en suma, cualquiera actividad que no cumpla con la moral y, por lo tanto, repercute en el buen nombre de la profesión.
- 7) Lealtad hacia el contratante.- Cuando existan situaciones conflictivas a los intereses del contratante, deberá hacerlas de su conocimiento y abstenerse rotun-

damente de aprovecharlas para su beneficio personal.

- 8) Apoyo y respeto a las autoridades.- Otorgársele a las autoridades, siempre que se les ataque injustificadamente, o sea violado su campo de competencia, evitando además el cohecho a un funcionario o auxiliar de la administración pública y, en cambio, denunciando cualquier conflicto que se tuviera con las mismas, ante el Colegio Profesional correspondiente.
- 9) Retribución personal.- La percepción económica que reciba por sus servicios no constituye el único objetivo ni la razón de ser de su ejercicio profesional.
- 10) Respeto a los colegas y a la profesión.- El contador público deberá cuidar sus relaciones con los colaboradores y colegas e instituciones que los agrupan, actuando siempre con espíritu de grupo.

CUALIDADES Y HABILIDADES PERSONALES

Necesarias para conformar la personalidad del auditor e igualmente indispensables, a fin de obtener una buena relación e imagen con el auditado, y, por supuesto, con las autoridades superiores:

- 1.- Actitud mental directiva
- 2.- Conocimiento de la entidad auditada
- 3.- Razonamiento lógico
- 4.- Habilidad para comunicarse con los demás
- 5.- Disposición para saber escuchar, captar problemas
- 6.- Capacidad para generar ideas
- 7.- Dominar la autocrítica, practicando además autoevaluaciones.
- 8.- Objetividad en sus informes, evitando emitir juicios personales
- 9.- Sensibilidad, diplomacia y cortesía
- 10.- Crítica constructiva y profunda de los hechos en forma ponderada
- 11.- Estudioso y con espíritu tenaz de investigación
- 12.- Respetar los niveles jerárquicos existentes
- 13.- Discreción sobre su trabajo realizado
- 14.- Motivar al personal donde se desarrollen los trabajos de auditoría:
 - a) Otorgándole el reconocimiento que merecen sus aciertos
 - b) Demostrándole confianza en su capacidad para evitar sus errores
 - c) Dándole la oportunidad de que sea él mismo quien indique el curso a seguir
 - d) Que efectivamente actúe y piense como parte integrante del área auditada

e) Y promover la intervención del auditado en el borrador del informe, evitando de esta manera las posibles objeciones al mismo

CAPITULO III

TIPOS DE AUDITORIAS, CONCEPTOS Y DIFERENCIAS

3.1 GENERALIDADES SOBRE LOS DIFERENTES TIPOS DE AUDITORIAS

La clasificación de la auditoría es cada vez más amplia y su primera bifurcación aparece con los conceptos de auditoría externa e interna. (Ver Figura número 4).

Debido a que existe un mismo punto de partida para el ejercicio de esta técnica, en primer término deseo destacar los rasgos comunes a toda clase de auditorías, como son:

1) Normas y técnicas de auditoría

Se apoyan en normas pre-establecidas, o bien utilizan para el desarrollo de su labor técnicas similares. Son utilizadas con el objeto de obtener información justa y precisa, que le permite al auditor sustentar una postura imparcial y le dé convicción necesaria antes de emitir su opinión.

La auditoría no es una técnica utilizada al servicio de unos cuantos; su carácter profesional se deriva del compromiso asumido con la sociedad, hacia la que dirige la aplicación

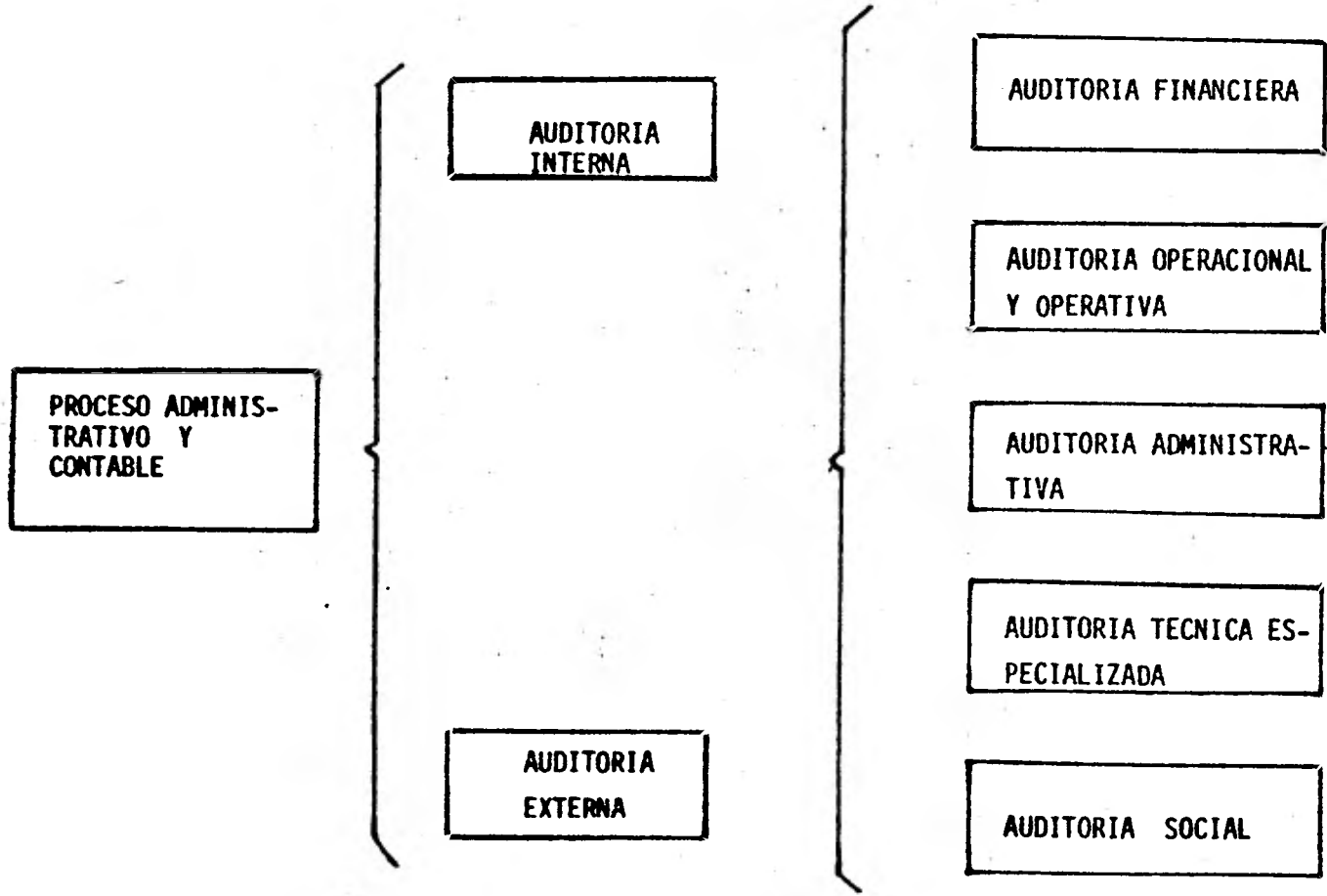


Figura num. 4

de sus conocimientos especializados. Como cualquiera profesión, requiere de ciertos principios básicos que son la base e inspiración de los procedimientos, por su naturaleza son aplicables a toda la profesión y se designan como normas de auditoría.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos las define y clasifica de la siguiente forma:

"Normas de auditoría son 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."

A) Normas Personales

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:

a.- Entrenamiento técnico y capacidad profesional

El primero se obtiene durante la preparación escolar del individuo, hasta la obtención del título de contador público, en cambio la capacidad profesional no tiene término, debe avanzar paralelamente con las nuevas investigaciones, estudios y conocimientos técnicos.

b.- Cuidado y diligencia profesional

El auditor debe desempeñar su trabajo con sentido de responsabilidad.

c.- Independencia mental

Existe cuando su opinión o el juicio no es influido por consideraciones de orden subjetivo. La independencia es imperativa en todos los ramos de auditoría.

B) Normas de ejecución del trabajo

Son fundamentales para realizar adecuadamente el trabajo y se sub-dividen como sigue:

a.- Planeación y supervisión

Para lograr los objetivos buscados es necesario prever las etapas del trabajo, los procedimientos a emplear, la extensión y los papeles de trabajo en donde se plasmará nuestra labor.

b.- Estudio y evaluación del control interno

Constituye otro punto de enlace en cualquiera auditoría, ya que la mayoría de elementos específicos de una entidad están contenidos en un sistema de control interno.

El boletín número 5 del Instituto Mexicano de Contadores Públicos lo define de la siguiente manera:

"El control interno comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adaptan en un negocio para la protección de sus activos, la obtención de información financiera correcta y segura, la promoción de eficiencia de operación y la adhesión a las políticas prescritas por la dirección."

En la definición anterior se destaca el control interno en su sentido amplio, por el cual se da efecto a la administración de una entidad económica. En este sentido, el término "administración" se emplea para asignar el conjunto de actividades necesarias para lograr el objeto de la entidad. En segundo término, se describen los objetivos que se pretenden lograr, a los que por cierto debemos incluir, el cumplimiento, por parte de la entidad de las disposiciones legales, para el mejor funcionamiento de sus operaciones. Dichos objetivos, algunos autores los enfocan de tal manera que desvinculan la aplicación conjunta de todos ellos en el ejercicio práctico de esta técnica, como por ejemplo, considerar la promoción de eficiencia de operación directamente relacionada con la auditoría operacional. (Ver figura número 5).

c.- Obtención de evidencia suficiente y competente

Se adquiere la evidencia comprobatoria suficiente según los resultados de una o varias pruebas

CONTROL INTERNO

Organización

Dirección
Coordinación
División de Labores
Asignación de Res-
ponsabilidades

Procedimientos

Planeación
Sistematización
Registros y Formas
Informes

Personal

Entrenamiento
Eficiencia
Moralidad
Retribución

Supervisión

Verificación
Asignación de Fun-
ciones específicas
de Auditoría a Fun-
cionarios o a un
departamento espe-
cializado

que otorguen la certeza moral necesaria, y será competente cuando los hechos, circunstancias o criterios tienen relación con lo examinado.

C) Normas de dictamen e información

Básicas no solo para la emisión de un dictamen, sino también para la presentación de informes veraces, se clasifican en:

a.- Aclaración de la relación con los estados financieros y la responsabilidad asumida respecto a ellos

Debido a que el contador público presta una diversa gama de servicios, debe precisar cuál es la relación y su responsabilidad con respecto a los estados financieros.

b.- Aplicación de principios de contabilidad generalmente aceptados

La observancia de esos principios permite obtener un grado de certeza razonable y la comparación entre los estados financieros de diversas empresas.

c.- Consistencia en la aplicación de los principios de contabilidad

No es posible comparar la situación financiera de una entidad en diferentes ejercicios si los estados financieros han sido formulados bajo principios diferentes.

d.- Suficiencia en las declaraciones informativas

Referido a la información suministrada al auditor, en caso de que éste lo considere conveniente, debe expresar su opinión haciendo notar esta deficiencia.

Independientemente de las normas de auditoría, para que el contador público lleve a cabo el ejercicio de su profesión en el campo de la auditoría, es necesario que observe ciertos principios llamados técnicas de auditoría y que se dividen de la siguiente manera:

- A.- Estudio General.- Es la apreciación del auditor, conforme a su preparación y experiencia, sobre la fisonomía o características generales de la empresa, de esta manera constituye la guía de acción y conducta para la utilización de las demás técnicas.
- B.- Análisis.- Consiste en separar las partes componentes que forman un todo para su estudio, clasificación y posterior agrupación, a fin de constituir unidades homogéneas y significativas. Existen dos tipos de análisis: de saldos y movimientos. El primero analiza las partidas residuales de los movimientos compensatorios entre sí; el análisis de movimientos es cuando los saldos finales de las cuentas se forman por la acumulación de movimientos tanto deu-

dores como acreedores.

C.- Investigación.- Es cuando el auditor obtiene información de los propios funcionarios o empleados, ya sea de manera formal o informal.

D.- Confirmación (*b).- Por este medio de afirmación escrita de una persona independiente, el organismo del que forma parte el auditor y que se encuentra en condiciones de informar de una manera válida sobre la naturaleza y operaciones de la entidad, el auditor da fé y autenticidad a activos, operaciones, etc. Por sus características se clasifica en:

(*b) = En el ambiente gubernamental se denomina compulsiva.

- positiva.- Cuando se solicita al confirmante si está de acuerdo o no con nuestros registros y además explique sus razones.
- negativa.- El confirmante responderá sólo si no está de acuerdo.
- directa.- Se proporciona la información necesaria.
- indirecta.- Solicitamos nos suministren la información de acuerdo a sus propias fuentes de investigación.
- bancaria.- Como principales características con-

tienen nombre, fecha y saldo

- en blanco.- Se solicitan firmas sin el importe del saldo.

E.- Inspección.- Es el examen físico de bienes materiales o de documentos, con el objeto de cerciorarse de la autenticidad de un activo u operación.

F.- Declaraciones o certificaciones.- Son realizadas necesariamente por escrito y dan la autenticidad al resultado de las investigaciones con la firma de los interesados, cuya validez está limitada.

G.- Observación.- Técnica utilizada por el auditor para darse cuenta personalmente de la forma como se desarrollan ciertos hechos o circunstancias, así como el desempeño de los elementos de un organismo en ciertas operaciones.

H.- Cálculo.- Consiste en cerciorarse de la corrección aritmética de las partidas, mediante la comprobación independiente de las mismas, para ello de preferencia debe ser utilizado un procedimiento diferente al original.

2) Carácter Deductivo

La práctica de la auditoría conlleva la responsabilidad de descubrir e informar a los administradores de más alto nivel de los diferentes problemas existentes. Por lo tanto, la auditoría es una disciplina en la que se requiere juicio.

3) Análisis Muestreal

Derivado de las limitaciones principales, como son el tiempo, los conocimientos - ya que un auditor no puede ser experto en todos los ramos - y, por último, el costo que implican las auditorías, sus trabajos se basan en muestras selectivas por lo general, ya que sólo representa un detector de deficiencias graves y de situaciones susceptibles de mejorar.

3.2 DIFERENCIAS ENTRE LA AUDITORIA INTERNA Y EXTERNA

A fin de evitar confusiones o dudas sobre los límites y funciones de las mismas es preciso establecer una comparación, que expongo enseguida:

1.- Independencia.-

El auditor externo tiene independencia mental y económica, además no depende de la estructura de una organización. El auditor interno tiene independencia mental y está incluido como parte de una entidad.

2.- Responsabilidad.-

Mientras el auditor interno asume la responsabilidad por su trabajo realizado en una organización ante sus superiores, el auditor externo amplía su responsabilidad hacia accionistas, gobierno y al público en general.

3.- Trabajo.-

El auditor externo examina los estados financieros de una entidad y los resultados de operación a un periodo específico, con la finalidad de emitir una opinión acerca de la razonabilidad de las cifras presentadas, y su función recae

en despachos o firmas de contadores públicos.

El trabajo del auditor interno es más profundo en sus análisis, por contar con mayor tiempo y además un mejor conocimiento del organismo, pero inclusive se preocupa por investigar sobre todo las causas que produjeron variaciones en cualquier operación.

4.- Resultado de su trabajo.-

La opinión resultante de una auditoría externa se denomina dictamen, en cambio el auditor interno plasma el resultado de su trabajo en un informe, que algunos llaman de diferentes formas, como por ejemplo carta de sugerencias.

3.3 AUDITORIA FINANCIERA

Conceptos

Auditoría Financiera

" Es la revisión de los libros y registros contables de una entidad; así como el estudio y evaluación del control interno y procedimientos contables administrativos de la misma basados en técnicas específicas (normas y procedimientos de auditoría), con la finalidad de emitir una opinión acerca de la razonabilidad de las cifras presentadas."

C.P. Alfredo Adam A.

Auditoría de Estados Financieros

" Consiste en una revisión exploratoria y crítica, realizada por un contador público independiente acerca de los libros de contabilidad, registros, documentación comprobatoria y bienes de una empresa, con el propósito de opinar si los estados financieros sujetos a su revisión, reflejan razonablemente la situación financiera y los resultados de operación de dicha entidad, de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados, aplicados en forma consistente con relación a ejercicios anteriores."

Instituto Mexicano de Contadores Públicos

Objetivo principal

Evaluar la integridad de la información contable y determinar el manejo de la situación financiera.

Medidas empleadas

Normas de auditoría y principios de contabilidad generalmente aceptados.

Orientación

Estudia y evalúa la situación financiera de los negocios desde un punto de vista retrospectivo. Su finalidad queda limitada al desempeño correcto de la auditoría.

Alcance

Se refiere exclusivamente a los aspectos financieros y a la evaluación del control interno.

A quién interesa su labor

Independientemente de la persona que contrata nuestros servicios, interesa al gobierno, accionistas y público en general.

Razón de su existencia y origen

Existen disposiciones de carácter legal y su origen

es tradicional.

Frecuencia de su estudio

Por lo menos anualmente.

Tipo de organización donde actúa

En todas, excepto las pequeñas.

Evaluación directa al personal

Nunca.

Quién la debe ejercer

Solamente el contador público.

3.4 AUDITORIA ADMINISTRATIVA

Conceptos

" La auditoría administrativa puede definirse como el examen inteligente y constructivo de la estructura y forma de organización de una compañía o de sus componentes, tales como:

Divisiones o departamentos, planes y políticas, controles financieros, métodos de operación y el empleo que hacen de sus disponibilidades humanas y físicas."

William P. Leonard

" La auditoría administrativa externa o consultoría es un servicio de asesoramiento, generalmente enfocado a tres niveles de la organización: dirección, gerencia o supervisión y el desarrollo de sus exámenes irá hasta donde las instrucciones se lo indiquen."

Henoc Regalado H.

Objetivo principal

Su fin primordial es evaluar cualquier operación y función, incluyendo los niveles jerárquicos, para apreciar y mejorar la habilidad administrativa funcional.

Medidas empleadas

No existen normas y principios generalmente aceptados, en cambio aplica los principios y técnicas de la administración, se basa igualmente en la existencia de políticas, manuales y procedimientos.

Orientación

Se dirige a conocer el estado operativo de la entidad tanto pasada, presente, pero sobre todo el futuro, mejorando la organización.

Alcance

Seccional o integralmente en cualquier operación, persona o departamento, incluyendo los niveles jerárquicos.

A quién interesa su labor

Se inician estas auditorías a petición de la Gerencia o Dirección General, para reforzar a éstas su función de control administrativo.

Razón de su existencia y origen

Es opcional su utilización, resultando para uso interno de la empresa, su origen es reciente y relacionado con el enfoque de sistemas.

Frecuencia de su estudio

Periódica, pero sin ser definida en la mayor parte de los casos, aunque el tiempo es prolongado se compensa con la escasez de trabajos asignados.

Tipo de organización donde actúa

No se relaciona directamente con el tamaño de la organización debido a que se encamina principalmente a detectar puntos nocivos, mejor uso de los recursos humanos y físicos, eliminar desperdicios o pérdidas innecesarias, observar la realización y efectividad de los controles, definir los objetivos, políticas, procedimientos, funciones administrativas más eficaces, etc.

Evaluación directa al personal

La realiza muy a menudo.

Quién la debe ejercer

Requiere la intervención de una serie de técnicas, las cuáles son aplicadas por especialistas en varios campos:

Licenciados en administración, economistas, ingenieros industriales, los auditores internos y externos de una entidad, etc., y cualquiera puede emprender su estudio siempre

y cuando tenga los conocimientos generales y experiencia de las técnicas que intervienen en la auditoría administrativa.

3.5 AUDITORIA OPERACIONAL

Conceptos

Dado que la auditoría operacional y operativa utilizan las mismas normas y procedimientos, en realidad su única diferencia estriba en el carácter del auditor que la ejerce, lo cuál se observa en las siguientes definiciones:

" La auditoría operacional es una técnica para evaluar sistemática y regularmente la efectividad de una función o una unidad con referencia a normas corporativas e industriales, utilizando personal no especializado en el área de estudio, con el objeto de asegurar a la administración que sus objetivos se cumplen y determinar qué condiciones pueden mejorar."

Roy A. Lindberg

" Auditoría operativa es el servicio adicional que presta el contador público en su carácter de auditor externo, cuando coordinadamente con el exámen de estados financieros, examina ciertos aspectos administrativos con el propósito de lograr incrementar la eficiencia y eficacia operativa de su cliente a través de proponer las recomendaciones que considere adecuadas."

Instituto Mexicano de Contadores Públicos

Objetivo principal

La eficacia y eficiencia de las operaciones, con la finalidad de alcanzar los objetivos planeados.

Medidas empleadas

Normas de auditoría y principios de contabilidad generalmente aceptados, además de las normas del organismo para el que trabaja los elementos del control interno y el conocimiento de la organización.

Orientación

Se refiere a hechos pasados, presentes y futuros, siempre con relación a las operaciones y no a las personas y/o departamentos.

Alcance

Es una extensión del examen del control interno, se refiere a actividades que quedan expresadas cuantitativamente en los registros financieros.

A quién interesa su labor

Para fines internos de la entidad, pero además proporciona información al sector público, como ya se mencionó.

Razón de su existencia y origen

Es una derivación de la auditoría de estados financieros, en el caso de la auditoría operativa es un servicio adicional no necesariamente contratado que se deriva de un interés del auditor de ser más útil a su cliente. Lindberg (4) difiere de la mayoría en el sentido de que la auditoría operacional sólo señala errores y no indica como corregirlos en ningún caso. Su origen se remonta a la insuficiencia de las fuentes tradicionales de información. El tiempo de la revisión es indefinido, ya que estará sujeto a la forma de realizar las operaciones dentro del organismo.

Tipo de organización donde actúa

En compañías grandes generalmente.

Evaluación directa al personal

Nunca.

Quién la debe ejercer

La ejecuta el contador, ya sea dependiente o independiente de la empresa, en ocasiones auxiliado por otros profesionistas.

3.6 AUDITORIA TECNICA ESPECIALIZADA

Como resultado de la mayor amplitud de operaciones y actividades especializadas que realizan los organismos, y conforme aumentan sus niveles jerárquicos, ha sido preciso mantener debidamente unificadas y supervisadas las operaciones mediante la auditoría interna. Esta labor de coordinación atribuida al auditor interno por las máximas autoridades, apoya el trabajo conferido a éstas últimas, consistente en comprobar el avance y terminación de ciertos programas que requieren naturalmente la asistencia técnica de diversos especialistas como son los ingenieros en diversas ramas, economistas, abogados, etc.. Así pues la auditoría se confirma como uno de los departamentos más íntimamente ligados a los intereses de las autoridades, interpretando sus aspiraciones y asumiendo la responsabilidad por la realización de operaciones y actividades conforme a los intereses del organismo.

Como ejemplos típicos de esta clase de funciones desempeñadas por los auditores internos están la supervisión y coordinación de contratos y obras públicas. Al respecto, deberá vigilar que cumplan con las disposiciones de la Ley de Inspección de Contratos y Obras Públicas, que las personas estén inscritas en el Padrón de Contratistas del Gobierno Federal y que la entidad cuente con la autorización de la

Secretaría de la Presidencia para realizar la inversión respectiva, lo mismo que de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, una vez que sea adjudicado un contrato con el visto bueno de la Secretaría de Patrimonio Nacional, todo esto como principales gestiones a realizar en estos casos.

Por otro lado, necesita revisar que los gastos efectuados coincidan con el presupuesto autorizado; vigilar que la ubicación y disposición de los inmuebles, locales, despachos, etc. satisfagan los requerimientos de espacio a corto y mediano plazo, etc., y en suma promuevan la eficiencia operacional.

Otra actividad especializada que requiere la intervención del auditor interno es la referente al estudio y evaluación del trabajo y operaciones realizadas por el Centro de Procesamiento de Datos.

El uso de computadoras, como auxiliares para el manejo, clasificación y presentación de datos diversos es una necesidad creciente, sobre todo en el sector público, donde es frecuente el cúmulo de documentos que requieren su procesamiento.

Por el momento no abundaré sobre los aspectos bási-

cos que deben cubrirse en el caso de una auditoría a esta área, ya que lo trataré en el capítulo VI; de cualquier manera es importante recordar que los encargados directos del Centro de Cómputo, es decir los funcionarios de la Dirección General de Organización y Métodos, deben ser los que procuren su óptima funcionalidad y aprovechamiento de recursos humanos y tecnológicos, pero que sin embargo necesitan trabajar en estrecha coordinación con la Dirección o Departamento de Auditoría Interna, según el caso, a fin de que exista una retroalimentación constante y conjuguen sus esfuerzos para resolver los problemas que a ambos atañen.

3.7 AUDITORIA SOCIAL

Naturalmente la auditoría se desprende de la contabilidad, ya observado en la figura número 4; la existencia de la contabilidad social es innegable, y su origen es el producto del deseo prioritario por alcanzar un mayor aprovechamiento de los recursos humanos, materiales y tecnológicos, así como la información financiera que proporcione los elementos de juicio para la toma de decisiones.

Existen las teorías de algunos futurólogos en el sentido de incorporar a los estados financieros además de los factores relacionados con el capital, los recursos humanos, así como los naturales.

De hecho la legislación tradicionalmente procura modificar, actualizar su reglamentación, para promover el desarrollo de zonas económicas e impulsar ciertas actividades; todo esto trae aparejado el desarrollo inherente desde el punto de vista social.

Prevalece una etapa de transición en la actualidad, de la contabilidad gubernamental a la contabilidad social. Al respecto el Subsecretario de Programación y Presupuesto, Ramón Aguirre afirmó (5):

" Pugnemos porque el potencial de información, análisis y decisión de la contabilidad sea utilizado plenamente, revalorizando esta disciplina como un instrumento para el desarrollo de la sociedad. Es preciso definir los propósitos de la contabilidad gubernamental, rebasando la mera vigilancia y justificación de las operaciones de las entidades del sector público. Es necesario incorporar al ejercicio contable tareas como la medición de la eficiencia operacional y el grado de cumplimiento de los programas. Se requiere alcanzar la contabilidad social, definida como la aplicación de la técnica contable al análisis socioeconómico."

Con lo anteriormente expuesto se amplía aún más el potencial de la auditoría, ya no sólo se pretenden mejorar los procedimientos de la auditoría gubernamental, sino cuantificar, evaluar los resultados de los objetivos trazados en los programas de tipo social en una forma más genérica, de conjunto; así pues la auditoría igualmente se enriquecerá con la aportación de nuevas y mejores técnicas al servicio de la sociedad.

CAP. IV) PLAN DE TRABAJO

4.1 ASPECTOS GENERALES

El éxito o fracaso de un Departamento de Auditoría Interna dependerá de una manera decisiva de la organización imperante en el mismo.

El equipo o cuerpo de auditores, la supervisión hacia los mismos, la implementación de planes que faciliten la obtención de los objetivos, asimismo los instrumentos utilizados por el auditor para el desempeño de un trabajo profesional, como los programas de auditoría y papeles de trabajo, constituyen los medios para lograr la óptima eficiencia en la labor desarrollada por el Departamento de Auditoría Interna.

4.2 PROGRAMAS DE AUDITORIA

Un programa es en términos generales, un instrumento de la planeación por medio del cual se predeterminan los resultados que se desean lograr, la conducta a seguir, las etapas que se deben cubrir y en síntesis una proyección de los acontecimientos próximos.

Cualquier programa debe ser flexible, es decir que se pueda adaptar a circunstancias no previstas o a elementos desconocidos. Deberán considerarse el objeto, características y condiciones del organismo. Las modificaciones que hubiere por hacer tendrán que estar debidamente respaldadas con las razones que existieron, de manera que se puedan preveer éstas contingencias.

Tomando en cuenta los aspectos mencionados, se define un programa de auditoría como:

Un plan detallado de trabajo que especifica los procedimientos, operaciones, estudio del control interno, flujo de formas, etc. a utilizar en una revisión, estimando el tiempo que será necesario para la realización de cada actividad en cada una de las diferentes áreas, departamentos, secciones, etc. de una organización.

Así pues, los programas de trabajo indican qué objetivos persigue la auditoría, los controles internos deseables por encontrar, qué cédulas de auditoría deben formularse, la descripción de las pruebas, su alcance, oportunidad y personal que lo debe desarrollar.

De ésta forma se convierte en guía práctica para la planeación de próximas auditorías, le permite al supervisor encargado de la auditoría, planear las tareas que habrán de realizar sus ayudantes utilizando su capacidad y experiencia al máximo y facilitando la posible rotación del personal asignado a auditorías.

La formulación de un programa de trabajo se hace sobre períodos determinados, buscando sobre todo en el caso de auditorías financieras que coincida con el ejercicio fiscal del organismo para después subdividirlo en meses.

Su frecuencia naturalmente variará, algunos programas serán mayores y por tanto ocuparán más tiempo, o bien el caso contrario, de cualquier manera se evitará que coincida con los períodos críticos del área de trabajo que será auditada y además se deberá dejar una pequeña reserva de tiempo para cualquier contingencia que pudiera presentarse.

Por lo menos con un mes de anticipación, al comienzo del nuevo ejercicio, deberá estar terminado. Se revisará cuidadosamente y se someterá a la consideración del director y subdirector de auditoría interna, quienes posteriormente lo turnarán a las máximas autoridades para su autorización y aprobación; una vez hechas las modificaciones o aclaraciones que se juzguen pertinentes se procederá a su implantación inmediata.

Es conveniente mencionar los principales criterios y lineamientos que sirven para la planeación y formulación de los programas de trabajo:

1.- Objetivos e interés.

Su enfoque sobre los diversos sistemas, procedimientos, métodos y operaciones tanto financieros como administrativos deberá ser tal que permita reflejar la situación real de la entidad y conocer la importancia que tengan frente a los objetivos, políticas y filosofía de los directivos dentro de la organización.

2.- Las áreas, secciones y conceptos que presentan mayores dificultades para su adecuado control.

Definitivamente se elegirán en primer término las

áreas denominadas " de riesgo " pero de tal manera que el programa no sea tan extenso que al final de cuentas no se puede cubrir por falta de tiempo o bien por existir un exceso en los detalles; tampoco será tan corto que impida lograr resultados completos.

3.- Puntos de partida para su elaboración.

Se refiere al conocimiento de los estados financieros de la entidad, registros auxiliares, el propio proceso administrativo y los planes, a fin de ejercer una vigilancia mejor que propicie una mayor razonabilidad, corrección y precisión en los mismos.

4.- Solicitudes específicas.

Son las peticiones especiales de funcionarios, ejecutivos y empleados de la organización que en ocasiones no son incluidos en los programas de trabajo, por no haber sido programados por anticipado por su desconocimiento o inexistencia al momento de planear el trabajo de auditoría.

Clasificación de los programas.

a) Programas generales:

En ellos se expresa en forma general los procedimientos y técnicas de auditoría que se van a emplear y los objetivos a obtener de primer orden. Vr.gr. los aspectos jurídicos y la organización administrativa, etc.

b) Programas analíticos:

Son una descripción de los procedimientos y técnicas que se van a aplicar en forma detallada como la revisión del sistema de compras.

c) Programas tipo:

Utilizados cuando las situaciones y condiciones prevaletientes son análogas a otros organismos o entidades por el tipo de administración interna como en el caso de las sucursales, filiales, etc.

d) Programas por áreas:

Se aplican para revisar actividades diferentes dentro de la organización, por ejemplo los progra-

mas de producción, actividades de la gerencia o del personal, etc.

Será importante establecer una vigilancia continúa de los papeles de trabajo elaborados en cada comisión, detectando los excesos de tiempo, ya sea por la desviación en las políticas y procedimientos, por falta de atención del personal o por ocupar el tiempo en aspectos sin importancia; procurando corregir las anomalías con oportunidad y mejorando paralelamente la capacidad técnica del personal mediante ésta actividad constante.

La presentación cada vez más perfeccionada de un buen programa de trabajo a las autoridades superiores redundará en la buena o mala imagen que se tenga del departamento de auditoría interna, por ello deberemos esforzarnos por conseguir un programa de trabajo no solo profesional, sino accesible, claro a cualquier lector y adaptado a las características del organismo.

4.3 PAPELES DE TRABAJO

Son el conjunto de documentos elaborados por el auditor y además aquellos recopilados durante el trabajo de auditoría que contienen el análisis del trabajo llevado a cabo por el contador público, los procedimientos aplicados, hallazgos detectados y evidencias obtenidas que fundamentan su opinión profesional.

Sirven además para comprobar que el trabajo fué realizado en estricto apego a las normas de auditoría y políticas preestablecidas y evitan la omisión de hechos de importancia durante la revisión. También permiten fijar normas de trabajo que propicien un control del trabajo por realizar, conociendo de esta manera la historia del área o departamento auditado, con el objeto de verificar que las irregularidades reportadas hayan sido debidamente eliminadas y finalmente constituyen la base para la formulación del informe.

Su forma y características son muy similares a las utilizadas por los auditores externos y muestran el alcance de la auditoría, detalle de los hechos importantes y las recomendaciones plasmadas en los informes de auditoría. Igualmente se comenta la explicación de aquellos trabajos que no

fueron llevados a cabo, los que no fueron programados y los asuntos pendientes o incompletos, así como las razones que originaron tal situación.

Los papeles de trabajo son propiedad exclusiva del auditor y su manejo implica estricta confidencialidad.

Cuando se presentara la necesidad de mostrar a terceros los papeles de trabajo, primeramente se hará del conocimiento expreso del director de auditoría interna, el que determinará si quien solicita verlos tiene la capacidad suficiente para comprender la labor realizada acerca del objetivo, alcance y resultado de los procedimientos, pero siempre evitando que un extraño conozca las rutinas y métodos de trabajo empleados, o bien los comentarios de los auditores que más tarde puedan ser mal interpretados ó distorsionados.

Tipos de papeles de trabajo

Por la frecuencia de su uso

a) Archivo permanente.- Cédulas de uso continuo utilizables para todas las visitas que sean necesarias.

b) Papeles de trabajo.- Cuando la información plasmada en los documentos está sujeta a cambios constantes.

Por su contenido

a) Generales.- Son los papeles elaborados en cada revisión que no están directamente identificados con la sección o área auditada como el resultado de entrevistas, la evaluación del control interno, los informes parciales, etc.

b) Específicos.- Comprende los diversos papeles de trabajo relativos a la revisión específica sobre la administración y/o registros contable-operacionales.

c) Procedimientos y técnicas de apoyo.- Constituido por los procedimientos y técnicas que soportan el resultado de sus exámenes, por ejemplo las gráficas, cuadros, diagramas, organigramas, etc.

Por la clase de información suministrada y presentación

a) Con base en los documentos preparados por contabilidad.- Se trata de la presentación en papeles de trabajo del balance general, estado de resultados, así como los demás estados financieros preparados por la entidad y sus principales registros auxiliares que brindan testimonio de nuestra

revisión.

b) Cédulas sumarias.- Presentamos en este tipo de papeles de trabajo un resumen del rubro analizado, conforme a nuestros programas de trabajo e índices establecidos.

c) Cédulas de detalle.- Prácticamente actúan como "anexos" a las cédulas sumarias, más sin embargo deberán referenciarse adecuadamente para no perder la continuidad del trabajo efectuado.

d) Memorando.- Un auxiliar que amplía los medios de comunicación del departamento de auditoría con las diversas áreas o dependencias cuyo uso es variado. Vr.Gr. memorando del examen de cada sección, constancia de un acto formal como las designaciones o cambios de funcionarios, etc.

Partes componentes de los papeles de trabajo
=====

- 1.- Nombre del área o dependencia auditada
- 2.- Características del área o dependencia
- 3.- Partida o rubro revisado
- 4.- Índices de auditoría

- 5.- Fecha de elaboración de la cédula
- 6.- Iniciales de quien la formula
- 7.- Fecha de la revisión
- 8.- Iniciales del que revisó la cédula
- 9.- Iniciales del supervisor que aprueba el trabajo en definitiva
- 10.- Fuentes de información y alcance de las pruebas
- 11.- Marcas de auditoría

Cabe mencionar que los índices y marcas de auditoría cambian según el tipo de organización en donde son empleadas. Sin embargo los índices generalmente se colocan en el extremo derecho o izquierdo de la hoja en color rojo. Las marcas de auditoría sirven como medio para relacionar la información de una cédula a otra - llamado cruzamiento - y también se utilizan para anotar a pie de página o al reverso de la cédula cualquier aclaración u observación, pueden ser en color rojo o azul y de variadas formas.

El auditor deberá tener presente que los papeles de trabajo atraviesan por la observación y juicio no sólo de miembros de auditoría interna, sino inclusive de funcionarios de la organización, y a veces de terceras personas que pueden desconocer la contabilidad, por lo tanto su contenido deberá ser claro y conciso.

4.4 PLANEACION

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

Agustín Reyes Ponce

Todo auditor debe trazar un plan con oportunidad más aún si tiene poco conocimiento del organismo.

Al momento de elaborar el calendario del plan de trabajo nos debemos formular las siguientes preguntas:

¿ Qué vamos a revisar ?, ¿ por donde debemos empezar ?, ¿ cómo hacerlo ?, ¿ a qué se le dará mayor prioridad ?, ¿ quién lo ha de hacer ?.

Esta etapa previa y complementaria a los programas y papeles de trabajo que permite familiarizar o actualizar al auditor sobre las condiciones y situaciones prevalecientes persigue los siguientes objetivos:

- 1.- Ejercer un adecuado control sobre el personal de auditoría
- 2.- Optimizar el uso de los recursos
- 3.- Mejorar el trabajo realizado
- 4.- Coordinar los trabajos de oficina con las demás labores por desarrollar de una manera eficiente

Así pues, la planeación cubrirá, en términos generales, los siguientes aspectos:

a) Objetivos y políticas.- Orientarán la labor desarrollada por el departamento de auditoría interna con el fin de dirigir la acción de los elementos humanos, formulando o interpretando normas concretas que permitan una adecuada delegación de autoridad.

b) Revisiones preliminares.- Consiste en revisar los papeles de trabajo correspondientes a visitas anteriores y también conocer la información emitida por el departamento de auditoría interna sobre la actividad por realizar, el examen de organigramas y las principales políticas de la entidad.

c) Discusiones preliminares.- Se deberán indicar los niveles de administración, la naturaleza y la ayuda que ofrece el auditor a la misma, así como las explicaciones que hará

de los objetivos, políticas y programas de trabajo.

d) Investigaciones preliminares.- Son descritas en esta fase las fuentes de información, así como el uso y manejo que se dará a la misma.

e) Requisitos para el diseño de cada programa.- Refiriéndome a la predeterminación de su estructura básica como podría ser: los objetivos específicos, los procedimientos normales y aquellos procedimientos adicionales utilizados en situaciones especiales.

f) Identificación de las áreas riesgo o de mayor problema para la auditoría con relación a las demás.

g) Colaboración de técnicos especializados y otras áreas en la elaboración de los papeles de trabajo o bien en la actividad de la auditoría.

h) Entendimiento de los sistemas que permita detectar la existencia de controles internos inadecuados, o bien que sean susceptibles de causar errores significativos en la información o sistema de operación.

La planeación del tiempo requerido para cubrir cada aspecto o área de trabajo por auditar será sumamente importante, y su control se realiza mediante los papeles de trabajo, reportes especiales de tiempo presupuestado y real.

Cabe mencionar que durante los primeros años de trabajo del departamento de auditoría interna se acostumbra dejar un mayor margen de días-hombre que posteriormente se "ajusta" conforme a la experiencia obtenida durante la práctica.

Igualmente se deberá prever la implantación de los mecanismos que permitan mejor coordinación del departamento de auditoría interna con las áreas involucradas, evitando duplicidad en las intervenciones, aprovechando mejor los recursos humanos, con lo cual se evita la emisión de resultados subjetivos y aislados.

4.5 EQUIPO DE AUDITORIA

El personal de auditoría debe de estar formado por los elementos con la preparación adecuada que permita la elaboración de un trabajo técnico y con buena calidad.

Por medio del sistema de " rotación " de auditores en cada una de las labores asignadas al departamento se logra que tengan no sólo mayor conocimiento de las diversas áreas y operaciones de la entidad, sino dinamismo, habilidad y desenvolvimiento en su trabajo desempeñado.

Es muy conveniente, sin embargo, estimular el interés de los colaboradores hacia ciertos campos específicos de la profesión como puede ser el fiscal, ampliando sus conocimientos mediante capacitación, conferencias, etc., con el fin de tener dentro del equipo auditores especializados que posteriormente podrán auxiliar a sus compañeros de trabajo.

Niveles y categorías

En general se utilizan las conocidas en los despachos de auditores, pero de cualquier manera el número de categorías y niveles dependerá de la magnitud de la organización en que se desenvuelva el área de auditoría interna, así

como la importancia que la Gerencia General conceda a esta área " staff " . La denominación de las categorías posiblemente cambiará según las modalidades existentes en la organización.

De primera instancia podría mencionar las siguientes categorías, suponiendo que auditoría interna tuviera el nivel de dirección:

- Director de auditoría
- Subdirector de auditoría
- Auditores supervisores
- Auditores " senior "
- Auditores " junior "
- Ayudantes " A "
- Ayudantes " B "

Algunas de las principales funciones a su cargo

La elaboración de los objetivos, políticas y planeación del trabajo de auditoría, así como la estructuración y aprobación definitiva de los programas de trabajo son actividades en las que intervendrá la autoridad máxima del área: el director de auditoría. Como su representante frente a los altos funcionarios de la entidad procurará en todo tiempo .

conservar una excelente imagen de la dirección, gozando del apoyo del subdirector que en determinados casos podrá suplirlo. De ellos dependerá la correcta delegación de mando y una adecuada dirección y el mejoramiento general del área.

La comunicación directa y frecuente con los subordinados se establecerá por medio de los auditores supervisores, los cuáles tendrán participación preponderante en la elaboración de los planes y programas de trabajo, así como en la distribución del tiempo y trabajo de los auditores con menor jerarquía.

Tanto los auditores " senior " como los " junior " encabezarán los grupos de trabajo durante la revisión. Ambos deberán orientar y ayudar a la gente bajo su cargo. Asimismo deberán cuidar y controlar que el trabajo se elabore en el tiempo planeado y conforme a las instrucciones giradas.

Finalmente los ayudantes " A " son aquellos que ya cuentan con experiencia, mientras que los " B " usualmente serán los elementos de nuevo ingreso. Su trabajo en general es rutinario y de poca responsabilidad como parte importante de su entrenamiento.

4.6 SUPERVISION

Es imposible que una sola persona realice por sí misma todas las labores, se precisa delegar autoridad y responsabilidad en los demás, lo cuál conduce inevitablemente a supervisar el personal con el fin de asegurar la realización de trabajos con la debida calidad profesional.

El grado de supervisión dependerá de la experiencia, entrenamiento técnico y capacidad profesional que posea el auditor, pero su evaluación siempre será continúa y a todos los niveles de experiencia y capacidad.

Su aplicación será de tipo formal cuando sean utilizados papeles de trabajo, memorandums, reportes, informes rendidos, etc. y es informal cuando se sostengan conversaciones y pláticas con el personal que permitan conocer su desempeño, capacidad y deficiencias. De estas evaluaciones periódicas naturalmente se desprenderá la posible necesidad de estimular al personal mediante aumentos en su categoría y en el sueldo.

A continuación se describen las principales actividades por realizar en las dos etapas que comprende la supervisión:

1.- Etapa de planeación

- a) Revisión y análisis de los antecedentes
- b) Definición de los objetivos que se persiguen
- c) Preparación de los programas de trabajo
- d) Diseño de las cédulas de auditoría que deberán ser elaboradas, así como los documentos mínimos que contendrá el legajo de papeles de trabajo
- e) Discusión y fijación del tiempo presupuestado a emplear en las distintas categorías y en las diversas áreas
- f) Comentarios sobre el proceso de elaboración de cédulas que incluyan índices, alcances y demás datos que contendrán los papeles de trabajo
- g) Conformidad del auditor, previa su salida, del tiempo estimado para la realización del trabajo

2.- Etapa de ejecución del trabajo

- a) Explicación en detalle a los auditores de la forma en que debe realizarse el trabajo
- b) Presentación de los nuevos ayudantes al personal, así como una explicación general a todos los elementos de auditoría de los sistemas contables, registros y operaciones, etc. que manejarán

- c) Aclaración de todas las dudas que surjan por el personal en el transcurso de su revisión.
- d) Vigilancia constante del trabajo realizado. De acuerdo al problema que se presente en las comisiones los supervisores analizarán inmediatamente la necesidad de visitar los lugares de trabajo, con el fin de evaluar el correcto seguimiento a las instrucciones y la posibilidad de terminar la revisión en el tiempo estimado, o si existe el riesgo de suspender o dar por terminada la auditoría
- e) Revisión minuciosa e inmediata de todos los papeles de trabajo preparados por los ayudantes, con objeto de determinar si la prueba fué realizada satisfactoriamente, o de lo contrario solicitar pruebas adicionales

Será necesario dejar evidencia en los papeles de trabajo de la supervisión ejercida, en los que deberá constar:

- a) Las iniciales de quien revisó y el supervisor que aprobó las " cédulas " preparadas por los auditores
- b) Anotación en los programas de trabajo o en memorandums especiales de aquellas observaciones o

- sugerencias hechas por los supervisores, auditores " senior " y " junior "
- c) Corrigiendo los papeles de trabajo de los ayudantes para describir de mejor manera el trabajo efectuado y las conclusiones
 - d) Controlando mediante reportes especiales el tiempo empleado y explicando las principales variaciones
 - e) Presentar un informe de la actuación de los ayudantes donde se muestre los trabajos que efectuaron, la efectividad con que los hicieron, el grado de entrenamiento técnico y capacidad alcanzada y su futura potencialidad de progreso
 - f) Elaboración de una relación con los principales problemas localizados durante el curso de la auditoría

CAP. V) INSTRUMENTOS Y TECNICAS DE APOYO

5.1 PROGRAMAS GENERALES DE AUDITORIA

Puesto que los aspectos generales, clasificación y contenido de los programas de auditoría fueron abordados en el capítulo IV, en este tema me aboco a la presentación de programas de auditoría, clasificándolos según la tendencia que muestran hacia la auditoría operacional, financiera y administrativa.

Ya que su naturaleza es enunciativa y no limitativa, comunmente se solicitará la participación del equipo de auditoría, tal como se mencionó en capítulos anteriores, a fin de ampliar o reducir el contenido de los programas de trabajo.

A continuación presento en forma ejemplificada tres casos típicos de la revisión a efectuar dentro de las auditorías operacional, financiera y administrativa, que contienen los programas elaborados para llevar a cabo la revisión mencionada.

A.- AUDITORIA OPERACIONAL

Programa general para la operación de nóminas
=====

Objetivos:

- a) Evaluar el procedimiento de elaboración y pago de nóminas.
- b) Constatar los servicios prestados por personal contratado.
- c) Evaluar, en su caso el exceso o defecto de los recursos humanos en la dependencia auditada.

	ced.	hecho	tiempo
<u>fecha</u>	<u>num.</u>	<u>por</u>	<u>est. real</u>

Procedimientos:

1.- Solicitar relación de todo el personal que preste sus servicios en la dependencia, indicando lo siguiente para su verificación: nombre, categoría, puesto que desempeña, sueldo y otras percepciones así como fecha de ingreso.

2.- Respecto al personal de oficinas administrativas o sujetas a sueldo:

- Verificar contra contrato los nombramientos, auto-

rizaciones, etc., existentes en expedientes de personal.

- Cotejar contra lista de raya de períodos anteriores a nuestra visita, para detectar si están cobrando una cantidad irregular o bien por el uso de canales inadecuados.

3.- Para revisión de personal de sueldo y listas de raya, seleccionar las nóminas a la fecha de nuestra visita y a una fecha anterior a la misma:

a) Compararlas determinando cualquier desproporción entre una y otra investigando los motivos.

b) Revisar los cheques expedidos para su pago determinando quién los cobró y el procedimiento seguido para el pago.

5.- Si el control interno obtenido en el procedimiento 3 b no es satisfactorio, el auditor deberá programar una presencia física de pago bajo los siguientes aspectos:

a) Requerir al personal la identificación necesaria.

b) Checar selectivamente firmas contra expedientes.

c) En caso de sueldos no reclamados, coordinarse con el pagador para que cuando se presenten los interesados, estemos presentes en el pago.

6.- Comparar selectivamente el total de retenciones en el mes contra liquidaciones y declaraciones donde se entere a las autoridades correspondientes, el importe de las mismas.

B.- AUDITORIA FINANCIERA

Programa general para la revisión de inversiones
=====

Objetivos:

- a) Determinar la existencia y propiedad de las mismas.
- b) Determinar la correcta valuación.
- c) Revisar la correcta aplicación de los productos provenientes de las inversiones.

<u>fecha</u>	<u>ced. num.</u>	<u>hecho por</u>	<u>tiempo est.</u>	<u>real</u>
--------------	------------------	------------------	--------------------	-------------

Procedimientos:

1.- Inspección física (arqueo) de los títulos o documentos representativos de la inversión, cuando se encuentren en poder de la entidad.

2.- Solicitar por medio de confirmación directa a instituciones de crédito los saldos y características de las inversiones, cuando no estén en poder de la entidad, comparando el resultado contra registros.

3.- Hacer cálculo de intereses o rendimientos provenientes de la inversión, verificando el registro adecuado y oportuno en la contabilidad.

C.- AUDITORIA ADMINISTRATIVA

Programa general para el análisis y evaluación de
=====
políticas a nivel general y departamental
=====

Objetivos:

- a) Comprobar el fiel cumplimiento de las políticas establecidas por la organización.
- b) Ejercer un control sobre las desviaciones localizadas, analizando las causas que originaron las diferencias, ordenando las correcciones necesarias.
- c) Mejorar la coordinación interdepartamental, así como lograr el cumplimiento de las funciones encomendadas.

<u>fecha</u>	<u>ced. num.</u>	<u>hecho por</u>	<u>tiempo est. real</u>
--------------	------------------	------------------	-------------------------

Procedimientos:

1.- Obtener copias de las constancias de reuniones con objeto de verificar que se realizan reuniones interdepartamentales para la revisión de políticas.

2.- Comprobar la frecuencia de las reuniones.

3.- Evaluar los resultados considerando las predicciones y revisar que los informes concentren en forma precisa las desviaciones.

4.- Analizar los motivos que originaron las desviaciones.

5.- Comprobar que las desviaciones se corrijan inmediatamente.

6.- Obtener constancia de las comunicaciones donde informan de las nuevas políticas.

7.- Revisar los medios utilizados para la actualización de políticas.

5.2 CUESTIONARIOS DE CONTROL INTERNO

Se afirma que el valor principal de los cuestionarios radica en la conversación y la información que producen y no en sí mismos.

Las preguntas que sean formuladas serán solo las necesarias para encontrar mayores oportunidades de mejorar. La respuesta en sentido negativo indicará que existe generalmente un problema. También se podrá responder " no aplicable " y en cualquier caso las observaciones que permitan mejorar su contenido.

A continuación expongo, al igual que en los programas de auditoría, un cuestionario de control interno orientado a cada tipo de auditoría.

A.- AUDITORIA OPERACIONAL

Cuestionario de control interno para las operacio-
=====
nes de oficina
=====

SI NO N/A OBS.

- 1.- ¿ Se selecciona al personal de acuerdo con la carga de trabajo de oficina ?
- 2.- ¿ Si la contestación es negativa, se ha tomado o se tomará alguna medida para corregir la escasez ?
- 3.- ¿ Se contrata a personal con capacidades sobresalientes para hacer labores de rutina ?
- 4.- ¿ Está bajo control de una sola persona el reclutamiento, depuración y contratación de los empleados y personal de oficina ?
- 5.- ¿ Existe alguna medida de rotación para el personal ?
- 6.- ¿ Se pide la opinión de los empleados que ejecutan procedimientos antes de efectuar cambios en dichos procedimientos ?
- 7.- ¿ Hay una cadena de supervisión (y promoción) que entra en función cuando el puesto

SI NO N/A OBS.

queda vacante o se ausenta un empleado ?

8.- ¿ Hay programas establecidos de adiestramiento ?

9.- Si la contestación es afirmativa, ¿ se han ideado según las necesidades de los empleados, así como de la gerencia ?

10.- ¿ Se hacen revisiones del desempeño periódicas y objetivas ?

11.- ¿ Está documentado cada puesto ?

12.- ¿ Hay instrucciones por escrito para los nuevos empleados ?

13.- ¿ Trabajan los empleados en diferentes labores durante el día ?

14.- ¿ Están adiestrados los empleados de oficina en el uso del equipo que quizás tengan que utilizar ?

15.- ¿ Se han tomado medidas para reducir el traslado de documentos a la menor distancia y en el menor tiempo ?

16.- ¿ Se ha proyectado el trabajo para reducir los detalles al mínimo económico necesario ?

17.- ¿ Se puede dar más y mejor información para facilitar las operaciones subsecuentes ?

SI NO N/A OBS.

18.- ¿ Se evita la duplicación en las operaciones de oficina en todo procedimiento ?

19.- ¿ Existe una revisión periódica de la necesidad o modificación de los informes que se producen ?

20.- ¿ Se informa periódicamente a la administración acerca del éxito o fracaso para lograr los objetivos ?

B.- AUDITORIA FINANCIERA

Cuestionario de control interno para cuentas por
=====

pagar
=====

SI NO N/A OBS.

1.- ¿ Mantiene la dependencia un sistema ...
de cuentas por pagar (con un registro de factu
ras y un libro de cuentas por pagar) ?

2.- ¿ Recibe directamente el departamento
de contabilidad por correo las facturas de los
acreedores ?

3.- ¿ Se lleva un control de las facturas
inmediatamente después de recibirlas ?

4.- ¿ Se retienen las facturas en el de-
partamentos de contabilidad, o se envían a otros
departamentos para su aprobación ?

5.- ¿ Se revisan las facturas en el depar-
tamento de contabilidad, en lugar de hacerlo en
el departamento de compras ?

6.- Incluye esa revisión:

a) ¿ La comprobación de las multipli-
caciones y las sumas ?

SI NO N/A OBS.

b) ¿ la verificación de la distribución de los cargos ?

c) ¿ la comprobación de la cantidad, calidad, precios y las condiciones de pago mediante la confrontación con los pedidos, los avisos de alta, los informes de inspección, etc.?

d) ¿ la comprobación de las facturas de fletes confrontándolas con los pedidos, las facturas de ventas, etc. ?

e) ¿ la verificación de las facturas de gastos según aprobación de las personas designadas ?

7.- ¿ Se adjuntan a los comprobantes los documentos que les sirven de base y se archivan con ellos ?

8.- ¿ Aprueban en debida forma personas autorizadas los comprobantes para su pago ?

9.- ¿ Se concilian regularmente los comprobantes pendientes de pago con el control de mayor ?

10.- ¿ Qué controles existen en los documentos pendientes de pago y/o los cubiertos con crédito precario u otro financiamiento ?

SI NO N/A OBS.

11.- ¿ Se concilian regularmente con el pasivo registrado los estados de cuenta recibidos de los acreedores ?

12.- En lo referente a los embarques parciales de los proveedores:

a) ¿ Se mantiene un control que indique claramente en el pedido de compra, información sobre el pago de los mismos para evitar el pago duplicado al completarse el pedido ?

b) ¿ Existen algunos otros procedimientos para evitar pagos duplicados al completarse el pedido ?

13.- ¿ Se aprovechan los descuentos concedidos por los proveedores ?

14.- ¿ Qué sistema existe para asegurar que las distintas áreas de la dependencia tienen información y documentación de adquisiciones hacia el administrativo para efectos de registro de pasivos ?

15.- ¿ Qué control se tiene de contrarrecibos entregados y los no cobrados ? y ¿ se consideran dentro de la cuantificación de pasivos ?

SI NO N/A OBS.

16.- En cierre de ejercicio, ¿ se preveen medidas tendientes a conocer el importe total de pasivos ?

17.- Cuando aún no se cuenta con órdenes de pago y partidas presupuestales, ¿ en qué forma se liquidan los pasivos ?

18.- Cuando la dependencia, para el cumplimiento de sus programas hace uso de créditos bancarios nacionales o internacionales:

a) ¿ Tenemos copia de los convenios respectivos ?

b) ¿ qué procedimientos existen para el ejercicio de los fondos ?

c) ¿ qué procedimientos existen para la liquidación de los fondos ejercidos ?

19.- ¿ Qué control se tiene para retenciones de I.S.P.T., ISSSTE, IMSS, préstamos, sindicatos, etc. ?

20.- ¿ En qué forma se liquidan las retenciones antes mencionadas y si existe retraso en su entero, por qué motivos ?

C.- AUDITORIA ADMINISTRATIVA

Cuestionario de control interno sobre la organiza-

=====

ción

=====

SI NO N/A OBS.

1.- ¿ Ayuda la organización, ya sea en conjunto o en cada una de sus partes a la consecución de los objetivos de la entidad ?

2.- ¿ Es calculado el número de subordinados que puede controlar cada jefe ?

3.- ¿ Hay línea bien definida de autoridad desde la dirección hasta el último de los subordinados ?

4.- ¿ El subordinado tiene ante su supervisor una responsabilidad absoluta y es responsable éste de las actividades autorizadas a sus subordinados ?

5.- ¿ El subordinado obedece y responde a un sólo superior ?

6.- ¿ Son sometidos ante un nivel en la organización solo aquellas decisiones que no pueden ser tomadas en un nivel determinado ?

SI NO N/A OBS.

7.- ¿ Está claramente definido el contenido de los cargos encomendados y su relación entre sí ?

8.- ¿ Puede adaptarse la organización a cualquier cambio en el medio ambiente para la consecución de los objetivos ?

9.- ¿ El personal nuevo se capacita hasta asegurarse que conoce sus labores ?

10.- ¿ Se procura poner al hombre adecuado en el puesto adecuado ?

11.- ¿ Asegura la organización su continuidad estableciendo métodos que permitan la sustitución de elementos y de personas sin afectar su funcionamiento ?

12.- ¿ Tienen las personas a quienes se les ha otorgado autoridad las necesarias facilidades para ejercerla ?

5.3 EQUIPO DE AUTOMATIZACION

Por la importancia que reviste el correcto cumplimiento de las funciones del equipo de automatización, no solo para el área de contabilidad, sino para toda la organización, fué mi deseo comentar aquellos aspectos que deberán considerarse para la elaboración de un programa de auditoría dirigido a esta área, que además sirve como guía para la elaboración de los papeles de trabajo correspondientes, con la finalidad de obtener y analizar objetivamente la información financiera y operativa que se maneje en el centro de cómputo, ya que su estudio, análisis y control compete exclusivamente a la Unidad de Organización y Métodos.

Principales actividades desarrolladas por el área de automatización

- 1) Coordinar las actividades en materia de procesamiento electrónico de datos de todas las dependencias.
- 2) Integrar, promover el aprovechamiento y racionamiento de este servicio y sus recursos, mediante el diseño, análisis, programación e implantación de sistemas.
- 3) Diseñar, implantar y mantener un sistema de infor-

mación que facilite la toma de decisiones.

4) Recepción y control de los documentos fuente, verificar que contengan los requisitos de integridad, legibilidad y autorizaciones para su procesamiento y posteriormente revisar la información procesada.

5) El proceso de los datos mediante la operación, programación y control de las diferentes unidades integrantes del equipo de automatización.

6) Manejo y actualización del archivo de datos grabados.

7) Custodia y control de los archivos y programas grabados, así como de la documentación que los ampara.

8) Conciliar los datos incluidos en los reportes con la información de los documentos fuente, cuando sea aplicable y la distribución de los reportes.

9) Identificación y control de las transacciones erróneas detectadas durante el proceso y el seguimiento de su corrección y reincorporación al proceso.

10) Establecimiento y ejercicio de procedimientos de seguridad y protección física de las instalaciones del área de automatización, equipo, archivo de datos, los programas y la documentación.

11) Desarrollo de nuevos sistemas susceptibles de automatizarse.

12) Mantenimiento a los sistemas y programas existentes y el desarrollo de la documentación respectiva.

13) Desarrollo, establecimiento y documentación de políticas, procedimientos y estándares relacionados con las actividades del área de automatización.

Metodología por cubrir en un programa de auditoría

1) Familiarización.- Estudio de organigramas, manuales de políticas y procedimientos, evaluación del costo del centro, determinar si el sistema de información es adecuado, determinación de áreas que reciben mayor o menor atención, etc.

2) Visita a las instalaciones con objeto de conocer las normas de seguridad del equipo de cómputo y su instala-

ción física, así como las normas de seguridad a los archivos y documentos.

3) Análisis de la información financiera y operativa como: presupuestos comparativos real-presupuesto, estudio de los informes de operación, informes de procesamiento.

4) Entrevistas y examen de la documentación.

5.4 DIAGRAMAS DE FLUJO

Son las herramientas utilizadas por los licenciados en administración de empresas y, los de contaduría durante el desarrollo de auditorías operacionales o administrativas, que representan gráficamente los sistemas, procedimientos y operaciones realizados por una entidad, así como los documentos que se generan.

Su representación se hace mediante símbolos que varían según el uso y destino de quién vaya a interpretarlos.

Los símbolos más comunes son:



O P E R A C I O N

Por fuera del símbolo y encima se indicará el nombre del puesto o departamento donde se realiza la función.

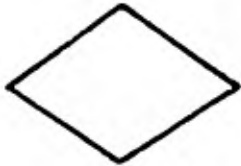
Por dentro se señalará brevemente la función o actividad por realizar: registra, compara, analiza, firma, distribuye, etc.



D O C U M E N T O

En el centro se anota el nombre de la forma e informe, mientras que el número de ejemplares se indicará en la parte inferior, utilizando el dígito cero, para describir el tanto original, y los demás dígitos, para resaltar el número de copias expedidas.

Se desea destacar que sólo se representará este símbolo cuando un documento sea preparado, recibido, distribuido a otra área y finalmente archivado.



D E C I S I O N

Utilizado para señalar todas las alternativas de acción posibles dentro de lo normal o previsible, al igual que los demás símbolos en su interior puede llevar el nombre de la actividad o decisión llevada a cabo.



Temporal

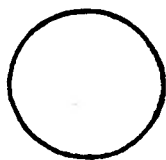


Definitivo

A R C H I V O

Constituyen el destino final de una forma o informe, el archivo temporal indica que aún puede continuar el proceso, en cambio el definitivo muestra que solo se podrá usar como medio de consulta la documentación.

Este símbolo puede contener la ubicación del departamento o área donde se maneja el archivo y también el tipo de archivo utilizado como: cronológico, numérico y alfabético.



Dentro de una misma página



Fuera de la página

C O N E C T O R E S

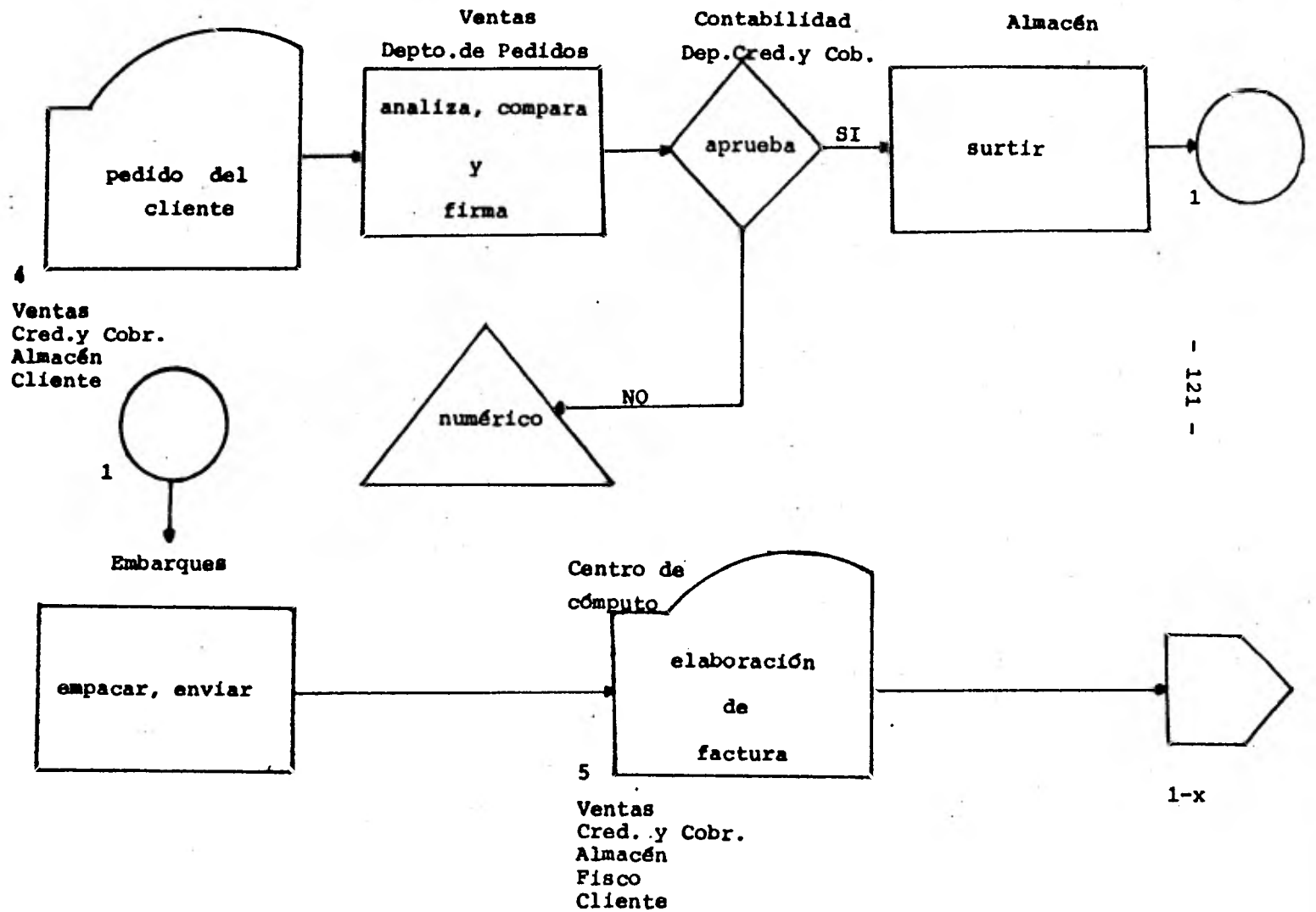
Sirven para unir en secuencia lógica y ordenada las operaciones y los procedimientos que se conectan a través de un documento o actividad. Por dentro se señala, ya sea con letras o con números, el procedimiento inmediato anterior y fuera del símbolo se representa el procedimiento hacia el que

se dirige, así como el número de hoja donde se localiza.

Ver ejemplo de la utilización de los símbolos mencionados en la figura número 6.

OPERACION DE VENTA

Figura Num. 6



5.5 GRAFICA DE GANTT

El uso de esta herramienta de control inventada por Henry L. Gantt tiene multitud de usos y sus principales méritos consisten en relacionar de manera secuencial y simultánea una serie de actividades enlistadas verticalmente, y que mediante el uso de barras horizontales se hacen coincidir con el tiempo que se estima para terminar cada una de las actividades, como se observa en el siguiente ejemplo:

ACTIVIDAD	ENERO				FEBRERO				MARZO			
	Semanas				Semanas				Semanas			
Revisión y Análisis de los Estados Financieros al 30 de Dic. de 19 _____												
Elaboración de Balances Generales Comparativos por los ejercicios de _____ y _____												
Examinar las pólizas de "Cierre de Ejercicio"												
Revisión y Estudio de las Observaciones y Conclusiones plasmadas en las Cédulas de Trabajo"												
Estudio y Análisis del Plan de Trabajo trazado el año inmediato anterior												

5.6 ACTAS ADMINISTRATIVAS

Finalidad

Las actas se formulan para dar cumplimiento a las funciones del departamento de auditoría interna y le sirven de apoyo en la realización de diferentes trabajos, dado que es esta dependencia la que debe dar fé de hechos que alteren las actividades regulares de la misma, e intervenir cuando se vean afectados los intereses de la empresa o entidad.

Generalidades

La mecanografía de las actas deberá reunir las siguientes características:

- Ser elaboradas a renglón seguido.
- Seguir el formato del anexo num. 3
- Cuando al término de un párrafo, después de un punto y aparte, exista un espacio en el renglón, éste deberá cancelarse con guiones.
- Evitar borrones en el acta, utilizando de ser necesario al término de la misma, fé de erratas.

Las actas administrativas pueden ser descriptivas o de preguntas, siendo ésta característica, atendiendo a la forma como se desarrolle la exposición del interesado:

Descriptiva.- Después de presentar el auditor la Diligencia deja que el interesado conteste en declaraciones lo que considere conveniente y en la forma que crea necesario; es decir, permite que exponga los hechos y que haga sus comentarios a favor o en contra de la exposición del auditor.

Preguntas.- El auditor prepara previamente o sobre la marcha una serie de preguntas que desea le conteste el interesado; en ésta forma, la declaración se desarrolla como si fuera un interrogatorio. Este tipo de acta permite ir guiando la declaración del interesado a los puntos que el auditor considere importantes, deberá emplearse en el párrafo de aclaraciones, según se muestra en el anexo.

Cuando no existan personas que se quieran prestar como testigos de asistencia en el acta (caso poco común) los auditores que no intervengan en la diligencia pueden fungir como testigos de asistencia.

Las firmas se obtendrán después de la elaboración

de las copias necesarias, para que las actas presenten firmas autógrafas. Se deberán firmar al calce y margen de las mismas.

En función a la disponibilidad de medios con que se cuente al momento del levantamiento, las actas podrán hacerse a máquina o con tinta, teniendo la misma validez.

La elaboración del acta administrativa debe cubrir las siguientes características:

Constancia del asunto

Se anota la irregularidad detectada y nombre y cargo de los infractores. La descripción de la irregularidad deberá ser clara y precisa. Vr.Gr. la responsabilidad administrativa en que pueda incurrir un empleado (definiendo su cargo) por no incorporar al inventario los equipos con un valor X.

Lugar, hora y fecha

Descripción de las oficinas donde el auditor levanta el acta, así como el domicilio de las mismas. Se anotará también la hora en que se inicia el procedimiento y la fecha del acta.

Motivo

Debe anotarse al menos el mismo concepto de irregularidad mostrado en el encabezado del acta. Si el auditor lo considera conveniente y es posible, se puede hacer un breve detalle de la responsabilidad.

Autorizaciones

Se anotarán los documentos que apoyen la intervención de los auditores. Cuando no se cuente con oficio, indicar que la intervención es por instrucciones y autorización verbal.

Personas que intervienen

Se anotarán los nombre y cargos, mismos que pueden seguir el orden siguiente:

- responsables o declarantes
- máxima autoridad en la entidad que debe conocer el problema. Su inclusión en el acta será de acuerdo con las características de la situación y el criterio del supervisor o jefe del departamento
- interventores del departamento
- testigos de asistencia

Diligencia

Se anotarán en forma descriptiva los siguientes conceptos:

- nombres de los auditores
- motivo de la intervención
- lugar de la revisión y entidad auditada
- descripción breve de procedimiento empleado
- situación detectada
- en el caso de auditorías dentro del sector público, el levantamiento del pliego preventivo de responsabilidades, si se trata de responsabilidad económica. (Ver anexo num. 2) En este momento se hará entrega a los responsables de un ejemplar del pliego respectivo. En el desarrollo del acta, la situación detectada deberá ser el apoyo para que el auditor al término de su exposición llegue como conclusión a definir la responsabilidad, sea administrativa o económica, a cargo de las personas implicadas.

Declaraciones

Después de la frase de introducción que se indica, se obtendrá de los interesados los datos generales que permi-

tan su identificación y localización para en caso de que lo requieran las autoridades correspondientes. Acto seguido, se deberán anotar las declaraciones que libremente deseen manifestar los interesados sin que se les impida expresar todo lo que permita aclarar una situación al máximo sin dejar lugar a dudas posteriores. Esta declaración se deberá solicitar al declarante que informe todo lo que tenga por declarar, debiendo dejar constancia en el acta si no desea hacer más declaraciones.

Aclaraciones

Este concepto puede tener varios usos, entre los que podemos mencionar:

- Ampliación de las declaraciones del interesado, cuando el auditor no queda satisfecho. Esta ampliación se hará en base de preguntas concretas que haga el auditor.
- Cuando después de las declaraciones el auditor desea recalcar algún concepto, o definir alguna responsabilidad no marcada en otra parte del cuerpo del acta.

Fe de erratas

Se utilizará cuando existan errores mecanográficos

de relativa importancia, que cambien el contenido del acta y deban ser asentadas correctamente.

Cierre del acta

Se anotará la hora, día y fecha en que se dá por terminado el levantamiento del acta. Cuando por necesidad un acta deba continuarse al día siguiente o en fecha posterior, por no haberse terminado, deberá cerrarse y levantarse un acta complementaria en su oportunidad.

Igualmente se anotarán nombre y puestos de las personas que intervienen con la excepción de que en el caso de testigos de asistencia, se anotará, asimismo, su domicilio particular.

DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA
PLIEGO PREVENTIVO DE RESPONSABILIDADES

Fecha _____ número _____
Nombre de la dependencia _____
Responsables _____ Revisión _____
Expediente _____ Período _____

Responsabilidades por el manejo de fondos, bienes y valores:

El presente Pliego de Responsabilidades se formula con fundamento en los artículos 5° fracción VII y XII de la Ley Sobre el Servicio de Vigilancia de Fondos y Valores de la Federación; 102, 105 y 111 de su reglamento; 43 y 52 de la Ley Orgánica de la Contaduría de la Federación; 44, 45 y 46 de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal; Tercero transitorio del Decreto que reforma y adiciona éste último ordenamiento. Al respecto se comunica a los responsables, que con base en los cuerpos legales citados, deberá cubrirse en efectivo y de inmediato su importe, apercibiéndoseles que de no hacerlo, se procederá conforme a la Ley, ante las autoridades competentes.

NUM. DE ORDEN	CONCEPTO	IMPORTE
---------------	----------	---------

(Explicación clara del objeto de la responsabilidad, así como del tipo de aplicación que corresponde a los que por ella se finca, es decir, su participación individual, solidaria o mancomunada. En este mismo espacio y al finalizar de presentar las responsabilidades, se anotarán los nombres, puestos y registro federal de causantes de los responsables, para que los mismos firmen de conformidad y aceptación de las responsabilidades enunciadas.)

FORMULO:

REVISO:

AUTORIZO:

M A N I F E S T A C I O N D E B I E N E S

México, D. F. a _____

Manifestación que deberá entregar el interesado al momento de firmar su nombramiento.

C. _____

PRESENTE.

Habiendo sido usted nombrado _____ y tomando posesión de ese cargo en los términos del artículo 123 Constitucional, se servirá usted cumplir estrictamente con lo que previene el artículo 92 de la Ley de Responsabilidades de los Funcionarios y Empleados de la Federación, del Distrito Federal y de los altos funcionarios de los Estados, cuyo texto es el siguiente:

Artículo 92.- Todo funcionario o empleado público al tomar posesión de su cargo y al dejarlo, deberá bajo protesta de decir verdad hacer una manifestación ante el Procurador General de la República o del Distrito Federal, según

corresponda, de sus bienes, tales como propiedades raíces, depósitos de numerario en las instituciones de crédito, acciones de sociedades, bonos y otros similares, a fin de que las autoridades competentes estén en aptitud de comparar el patrimonio de aquel antes de tomar posesión y durante todo el tiempo de su ejercicio, así como después de haber dejado de desempeñar el mencionado cargo público.

Para los efectos del párrafo anterior, el comunicarse las designaciones correspondientes a los funcionarios o empleados a que se refiere esta ley, se les hará saber que dentro de un plazo de sesenta días, deberán efectuar la manifestación a que se refiere este artículo de sus bienes. Si transcurrido ese plazo no se hubiera cumplido dicho requisito, quedará sin efecto el nombramiento respectivo.

Si dentro de los treinta días siguientes a la conclusión del cargo o empleo, no recibiere el Procurador de Justicia la segunda manifestación, procederá a ordenar al Ministerio Público la investigación del patrimonio del infractor para los efectos de esta ley.

Serán aplicables las disposiciones contenidas en este capítulo a los Directores, Presidentes, Gerentes o Funcionarios que hagan sus veces, miembros del Consejo de Admi-

nistración, Junta Directiva, u Organo equivalente y personal de vigilancia de los organismos paraestatales.

La manifestación de que se trata, deberá usted expedirla por triplicado, remitiéndola directamente al C. Procurador General de la República.

A t e n t a m e n t e

EL AUDITOR

ccp. C. Jefe de la oficina de Registro de Manifestación de Bienes. Procuraduría General de la República.

RECIBI DE CONFORMIDAD

DE: La Auditorfa Interna en la Administración Pública Federal. Ob. Cit.

DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA

Acta que se formula para hacer constar la entrega de _____

que hace el C. _____

al C. _____

LUGAR, HORA Y En la ciudad (o población) de _____

FECHA: _____ siendo las _____ horas del día _____

_____ en las oficinas que ocupa _____

_____ ubicadas en _____

_____ de esta ciudad.

MOTIVO: Hacer constar la entrega _____

de _____

que hace el C. _____

al C. _____

AUTORIZACIONES: Oficio número _____ de fecha _____

_____ Girado por el C. Oficial Mayor

Dirigido al C. _____

Por acuerdo del C. Secretario del Ramo, ha

sido designado _____

del _____ en sustitución del C. _____

_____ Oficio num.

_____ de fecha _____

Girado por el C. Jefe de Auditoría Interna, en que se designa para efecto de esta comisión a los C.C. _____

ENTREGA: El C. _____

RECIBE: El C. _____

INTERVIENEN: Por (la Dependencia visitada) _____

_____ los C.C. _____
en su carácter de _____

respectivamente. Por el Departamento de Auditoría Interna, los C.C. _____

_____ y como testigos de asistencia de este acto los C.C. _____

ambos mayores de edad que laboran en _____
_____ respectivamente.

DILIGENCIA: El C. _____

toma posesión definitiva del cargo de _____
_____ que recibe de manos del C.

_____ con base en la documentación existente al _____
_____ de _____ .

DOCUMENTACION: Con motivo de la entrega _____ que

se hace constar en esta acta, se elaboró para conocimiento de los interesados, la documentación siguiente:

Anexo _____

Anexo _____

ACLARACIONES: Se hace del conocimiento del C. _____

_____ que esta acta no la libera de cualesquier responsabilidad en que hubiere incurrido y que fuera determinada más adelante.

Asimismo, se le recuerda su obligación de presentar dentro de los treinta días siguientes a la fecha de la presente, su manifestación de bienes que marca el artículo 92 de la Ley de Responsabilidades de los Funcionarios y Empleados de la Federación, del Distrito Federal y Altos Funcionarios de los Estados.

CIERRE DEL

ACTA:

Leída que fué la presente por los que en ella intervienen y habiendo sido aceptada en todos sus puntos, la firman al margen y al calce para su constancia y trámite, siendo las _____ horas del día de su fecha.

ENTREGA

RECIBE

INTERVIENEN POR LA DEPENDENCIA VISITADA

Nombre y puesto

Nombre y puesto

POR EL DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA

TESTIGOS DE ASISTENCIA

5.7 FORMAS PARA EVALUACION DEL PERSONAL DE AUDITORIA

Una vez concluido el trabajo de auditoría o las revisiones especiales llevadas a cabo por el personal, es recomendable realizar una evaluación sobre la actuación que hayan tenido todos y cada uno de los empleados que intervinieron en las mismas, con objeto de preparar su preparación, capacidad, potencialidad, desarrollo, etc.

Esta evaluación podría lograrse a través del siguiente sistema:

DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA

REPORTE DE EVALUACION

Fecha _____

Nombre del auditor _____

Categoría _____ Area de adscripción _____

Naturaleza de la comisión _____

Período que abarca la evaluación _____

Nombre del evaluador _____

Categoría _____

I N S T R U C C I O N E S

Esta forma tiene como objetivo principal calificar el comportamiento y actividades llevadas a cabo por el personal del Departamento de Auditoría Interna en el transcurso de su trabajo.

Deberá ser llenado un reporte por cada encargado de la supervisión de sus subordinados, con la mayor honradez e imparcialidad, de tal forma que permita conocer la capacidad y potencialidad del empleado.

El período de evaluación comprenderá cuando menos una semana hábil de trabajo desarrollado, y a lo sumo dos semanas.

Finalmente se desea recalcar que de la correcta y acertada evaluación del empleado dependerá la buena marcha no solo del Departamento de Auditoría Interna, sino de la organización en general.

Marcar con una (x) en la columna correspondiente:

I) CONOCIMIENTOS TECNICOS	Defi- ciente	Normal	Bien	Exce- lente	No aplicable
---------------------------	-----------------	--------	------	----------------	-----------------

1.- Conocimiento de la teoría de la contabilidad y de las técnicas de auditoría.

2.- Elaboración de programas de auditoría.

3.- Habilidad en la elaboración de papeles de trabajo.

4.- Número de errores y nitidez en los papeles de trabajo.

5.- Habilidad para diferenciar partidas esenciales de las que no lo son.

6.- Capacidad para la elaboración de informes.

7.- Habilidad para determinar los hechos importantes de la auditoría.

I) CONOCIMIENTOS TECNICOS	Defi- ciente	Normal	Bien	Exce- lente	No aplicable
---------------------------	-----------------	--------	------	----------------	-----------------

8.- Discusión de los hechos importantes y presentación verbal.

II) TRATO PERSONAL Y ACTITUD PROFESIONAL	Defi- ciente	Normal	Bien	Exce- lente	No aplicable
---	-----------------	--------	------	----------------	-----------------

1.- Habilidad para tratar con sus ayudantes y compañeros de equipo.

2.- Tacto para asegurar cooperación en la obtención de datos e informes del personal.

3.- Actitud hacia sus superiores.

4.- Habilidad para mantener posición sin crear resentimientos cuando se presentan diferencias de opinión.

II) TRATO PERSONAL Y ACTITUD PROFESIONAL	Defi- ciente	Normal	Bien	Exce- lente	No aplicable
---	-----------------	--------	------	----------------	-----------------

5.- Interés en el trabajo y aceptación de responsabilidad.

6.- Comprensión y adherencia a las reglas de conducta y ética.

7.- Rapidez en la terminación de sus comisiones.

8.- Habilidad técnica y política para la toma de decisiones.

III) GENERALES

1.- La actitud de la persona evaluada al comentar el reporte fué:

Receptiva () Indiferente () Antagónica ()

2.- ¿ El auditor debe ser transferido a una posición de mayor rutina de acuerdo con sus capacidades ?

Sí () No ()

III) GENERALES

3.- ¿ Debe mantenerse en su actual posición ?

Si () No ()

4.- ¿ Puede cumplir con un puesto de mayor responsabilidad ?

Si () No ()

Observaciones:

A u t o r i z a d o :

CAP. VI) INFORMES DE AUDITORIA INTERNA,

6.1 GENERALIDADES

El informe de auditoría es la culminación del trabajo efectuado, y esta etapa resulta la más importante y delicada de su labor es por ello que su realización requiere mucho detenimiento.

Por medio del informe el auditor interno opina acerca de la situación financiera y su funcionamiento operacional, además es utilizado como guía para mejorar la administración de una entidad y principalmente, constituye una base para la toma de decisiones.

Rendir informes bien preparados y oportunos es un requisito fundamental que se debe cumplir para lograr que la auditoría interna proporcione un mejor servicio, justificándose su existencia dentro de la organización.

En éste documento se sintetizan las principales observaciones, circunstancias y fallas localizadas en el transcurso de la revisión, e igualmente se plantean las sugerencias que se estimen necesarias para la solución de esos problemas, que quizás pudieran comprender: modificación o implantación de sistemas o bien la mejora o corrección de los

procedimientos empleados; con el fin de contar con una información más veraz y confiable.

Siempre se procurará que el informe no sea voluminoso, ya que su lectura resultaría tediosa desde un principio. Para evitarlo es preferible presentar informes parciales, llamados cortos o preliminares y que más adelante comentaré.

Proyecto del informe

La coordinación y supervisión del equipo de auditoría para la formulación del proyecto del informe será indispensable.

Después de que el auditor " junior " revisa los papeles de trabajo elaborados por los ayudantes " A " y " B " cotejando que tengan el índice adecuado - según el catálogo de cuentas y distribuido por áreas de trabajo -, las marcas de auditoría, anexos y en general todo lo mencionado en el tema " Papeles de trabajo "; se lo entrega al auditor " senior ", quién nuevamente revisará la labor desarrollada y señalará aquellos casos que requieran, de acuerdo con su juicio, una inmediata medida correctiva. En el caso de la proposición de ajustes, el auditor " senior " elaborará un memorando en donde explique en forma clara y suficiente las anomalías ha-

lladas, anexando ejemplares de la documentación comprobatoria que respalde los asientos propuestos, e igualmente solicitando al área de contabilidad una copia de la póliza que formulen debidamente firmada y foliada.

El supervisor revisará el memorando respectivo y demás documentación, lo afinará y después de intercambiar puntos de vista con sus ayudantes, es conveniente que se entreviste con el responsable del área auditada con las finalidades siguientes:

- a) Evitar un malentendido por interpretaciones erróneas
- b) Evitar polémicas o justificaciones fuera de tiempo
- c) Hacer del conocimiento el proyecto de informe al encargado de la operación, de manera que este último comprenda su contenido
- d) Promover las aportaciones de los afectados e interesados, solicitando que expongan sus puntos de vista que incrementarán el valor del proyecto de informe
- e) Se logrará que el personal de las áreas afectadas den la importancia necesaria al asunto cuando reciban copia del informe final

Una vez elaborado el proyecto de informe definitivo, el supervisor lo hará del conocimiento del director y subdi-

rector de auditoría, los que según las características de su contenido podrán decidir el avance y limitaciones del trabajo de auditoría, y tal vez sugerir la intervención de un consultor especializado, si el problema es muy complejo.

En caso contrario se procederá a definir el contenido del informe, para lo cuál el director, subdirector y el supervisor analizarán primero los siguientes aspectos:

Respecto al auditor " senior "

- 1.- La interpretación y estudio de la información que revisó
- 2.- Las acciones que preceden a su juicio
- 3.- Las sugerencias o recomendaciones que hiciere el mismo

Respecto al contenido del informe

- 4.- Evaluación de los elementos que sufrirán modificaciones, en caso de implantarse las recomendaciones
- 5.- Considerar las variaciones favorables en los costos que resulten de poner en práctica las sugerencias
- 6.- Tomar en cuenta los recursos humanos que serán afectados con las medidas

- 7.- Asegurarse que sea adecuado el análisis de la información y la formulación de sugerencias para no caer en erróneas conclusiones
- 8.- Determinar si el trabajo se efectúa en forma completa, o si es conveniente ampliar algunas investigaciones, o bien tomar nota sobre aquellos otros aspectos que en un futuro será necesario examinar
- 9.- Si lo que se informará es interesante e importante
- 10.- Cuidar que esté redactado de tal manera que su lectura resulte fácil y de interés

Para el efecto se deberán observar las siguientes reglas:

- claridad: presentar las ideas lógicamente, con un ordenamiento continuo, evitando el uso de abreviaturas poco comunes
- precisión: fijar las medidas con los términos exactos: nombre, lugares, cifras y uso adecuado de incisos, párrafos, títulos, etc.
- concisión: sustraer del informe toda idea, ilustración o dato que no sea esencial al objetivo, claridad y precisión

Finalmente el auditor interno deberá preparar el número de informes que sea necesario, conforme a las características, relevancias y el detalle que estime conveniente, según su destino.

La distribución más común se enlista a continuación:

- Original- Secretario u oficial mayor
- copia 1- Jefe del área auditada
- copia 2- Encargado del área de organización y métodos
- copia 3- Responsables de las diferentes áreas involucradas
- copia 4- Auditoría interna

6.2 ESTRUCTURA Y CONTENIDO

La estructura que deba tener el informe dependerá de las necesidades, políticas y criterios de cada organización.

Ya que estén reunidos todos los elementos que contendrá el informe, se iniciará su elaboración por secciones, a saber:

1) Introducción

En forma breve se describirán los datos o elementos que originaron la intervención de auditoría interna, mencionando los oficios de referencia de la dependencia o autoridades solicitantes y los objetivos de la revisión.

2) Alcance

Comprenderá la explicación del período analizado por cada aspecto y en su caso el porcentaje revisado de cada uno.

3) Desarrollo y resultados

Se detallará la forma en que se llevó a cabo la

auditoría, agrupando las notas y observaciones de acuerdo con el orden de los papeles de trabajo, pero después de haber seleccionado los principales problemas detectados.

4) Resumen

Se desglosarán y analizarán las posibles implicaciones o efectos de los problemas, cuantificando la valuación del efecto en pesos o bien el ahorro de horas-hombre, aprovechamiento de recursos humanos y materiales, etc., presentándolos de la manera más convincente, pero además mostrando simultáneamente la actividad, problema, efecto y sugerencia por orden de importancia.

5) Comentarios y sugerencias

Se plasmará en esta sección las conclusiones de la revisión efectuada, según el equipo de auditoría y de conformidad con las evidencias obtenidas.

Igualmente se propondrán las posibles soluciones, evitando al máximo la presentación de más de una proposición que podría dar la idea de inseguridad en los resultados sugeridos.

6) Anexos

Incluirá diagramas, gráficas, cuadros, etc., que ayuden a captar en detalle la información y que resultan de valiosa ayuda también para resumir los problemas presentados, exponiéndolos de una manera más clara.

6.3 CLASIFICACION

1) Atendiendo a su contenido

Informes cortos o preliminares

Son los que se elaboran durante el desarrollo del trabajo del auditor, en los que se reportan las diversas irregularidades. Generalmente se plasman en memorandums y señalan los aspectos más sobresalientes.

Este tipo de informes serán más útiles para los gerentes de cada división, o bien los jefes de departamento, en virtud de lo práctico de su lectura.

Informes adicionales

Su función básica es detallar los errores detectados y también instar a las dependencias a que se aboquen a la aclaración de los pendientes y deficiencias encontradas.

Informes largos o narrativos

Este tipo de informes son dirigidos a las máximas autoridades en forma periódica y normalmente incluyen los resultados obtenidos y/o el grado de avance que llevan.

2) Atendiendo al tiempo en que se elaboran

Periódicos

Se formulan al final de un período determinado que puede ser manual y/o anual, como en el caso de los informes largos.

Ocasionales

Son los que se elaboran conforme se presenta la necesidad de informar situaciones irregulares y urgentes, por ejemplo las entregas o cambios de funcionarios y las revisiones de las áreas técnicas especializadas.

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

Derivado del deseo de mejorar los procedimientos administrativos de control en el sector público, se ha vinculado la tarea de la auditoría gubernamental con el trabajo desarrollado por el auditor interno. En el Coloquio Internacional de Trabajo sobre Auditoría Gubernamental, se expresó la preocupación por legislar a fin de lograr mayor responsabilidad pública, llegando al análisis e investigación de los casos de ineficiencia y despilfarro. Es así como la auditoría interna asume un papel de activa colaboración con las demás dependencias, verificando el cumplimiento legal de las disposiciones, pero siempre, por su naturaleza, orientada sobre todo hacia la eficacia, eficiencia y economía.

La auditoría interna en el ámbito del sector público tiene aún mucho camino por recorrer, hace falta legislar en forma más precisa sobre las funciones que competen al área y los mecanismos de coordinación con las demás dependencias del sector público.

Por otra parte, es necesario que el auditor interno conozca a fondo sobre la actividad presupuestal que realice una entidad, de cualquier tipo que fuere, con la finalidad de apoyar la labor de control desarrollada.

El auditor interno deberá preocuparse por colaborar de la mejor forma posible con las unidades técnicas especializadas de un organismo, para coadyuvar en el desenvolvimiento no sólo de esas unidades, sino de toda la organización en general. Al efecto deberá consolidar su área, llámese Departamento o Secretaría, prodigarse en el uso y manejo de recursos técnicos y humanos que simplifiquen y mejoren la actividad de control y por último, mantener una comunicación constante con las unidades técnicas especializadas para optimizar las relaciones existentes; que estén las partes al tanto de las innovaciones surgidas, teniendo presente que no se trata del predominio de un área sobre otra, sino de la colaboración y apoyo que debe existir para el bien común.

La presentación simultánea de los diversos tipos de auditorías, su comparación y principales instrumentos permitirán que el iniciado en el tema comprenda que forman parte de todo un engranaje durante el ejercicio práctico de esta técnica.

Por último, la mentalidad y comportamiento del auditor interno deberá ser ejemplar en una organización, ya que de ahí se desprenderá la imagen que se tenga del área y la asignación de funciones cada vez más amplias que remarquen su labor de servicio, que es connatural y destaca, hacia todas

las dependencias solicitantes de su apoyo.

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

- 1.- C.P.'s Alfredo Adam Adam y Guillermo Becerril Lozada
La auditoría interna en la Administración Pública
Federal
México, 1980 Ed. I.M.C.P.

- 2.- C.P. Henoc Regalado Hernández
Auditoría III
México, 1977 Ed. Eclasa

- 3.- Lawrence B. Sawyer
La auditoría de operaciones
México, 1976 Ed. Limusa

- 4.- Roy A. Lindberg y Theodore Conn
Auditoría de operaciones
México, 1975 Ed. Técnica, S.A.

- 5.- Periódico Excelsior, S. de R.L.
Año LXIV, Tomo VI, Num. 23216
México, 25 de Nov. de 1980

- 6.- Periódico Excelsior, S. de R. L.
Año LXIV, Num. 23232
México, 11 de Dic. de 1980
- 7.- Periódico Escelsior, S. de R. L.
Año LXIV, Tomo I, Num. 23278
México, 28 de Ene. de 1981.
- 8.- Instituto Mexicano de Contadores Públicos
Normas y procedimientos de auditoría
México, 1980 I.M.C.P.
- 9.- C.P.'s Salvador Obieta López y José Luis Castillo
Rodríguez
Introducción a la auditoría interna
México, 1977 Ed. IEESA
- 10.- Institute of Internal Auditors
Guía para la organización y administración de un departamento de auditoría interna
Research Committe Report num. 11
Tr. José Rivera Gutiérrez
México, 1978 Ed. IEESA

- 11.- C.P.'s Salvador Obieta López y José Luis Castillo
Rodríguez
Auditoría de operaciones
México, 1978 Ed. IEESA
- 12.- Agustín Reyes Ponce
Administración de empresas (1a. y 2a. parte)
México, 1974 Ed. Limusa
- 13.- Ley Orgánica de la Administración Pública Federal
México, 1980 Ed. Porrúa 10a. ed.
- 14.- Lic. Javier Garduño Pérez
Secretaría de Hacienda y Crédito Público
Subsecretaría de Inspección Fiscal
Coloquio Internacional de Trabajo sobre Auditoría
Gubernamental
México, Julio de 1980
- 15.- Revista Dirección y Control
Num. 216 Vol. XX, Año XX
México, Agosto de 1980

- 16.- Revista Dirección y Control
Num. 212, Vol. XX, Año XX
México, Abril de 1980
- 17.- Revista Contaduría Pública
Num. 96, Vol. VIII
México, Agosto de 1980 I.M.C.P.
- 18.- Revista Contaduría Pública
Num. 92, Vol. VIII
México, Abril de 1980 I.M.C.P.
- 19.- Revista Contaduría Pública
Num. 99, Vol. VIII
México, Noviembre de 1980 I.M.C.P.
- 20.- Revista Contaduría Pública
Num. 83, Vol. VIII
México, Junio de 1979 I.M.C.P.
- 21.- Revista Contaduría Pública
Num. 98, Vol. VIII
México, Octubre de 1980 I.M.C.P.

- 22.- Alberto Trillo Ríos
La función de la auditoría interna y sus características principales
México, 1974 U.N.A.M.
- 23.- José Guadalupe Jiménez Rocha
Auditoría interna
México, 1976 U. del Valle de México
- 24.- Anastasio Arellano Reyes
La auditoría interna, su organización y proyección en A.N.D.S.A.
México, 1978 I.P.N.
- 25.- Alfonso Rodríguez Aguilera
La auditoría interna en el I.M.P.
México, 1976 I.P.N.