

24/123



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA  
DE MEXICO**

**ADMINISTRACION Y FUNCIONAMIENTO DE UN DEPARTAMENTO  
DE AUDITORIA INTERNA.**

**SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE**

Que en opción al Grado de  
**LICENCIADO EN CONTADURIA**

**P r e s e n t a n**

**JOSE LUIS GALICIA OLIVO  
VICTOR TOVAR TORRES**

Director del Seminario  
**C.P. AMADOR UGALDE NUNCIO**

**1 9 8 4**



Universidad Nacional  
Autónoma de México

UNAM



## **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 está 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

	HOJA
INTRODUCCION	4
Capítulo Primero	5
GENERALIDADES DE LA AUDITORIA INTERNA	6
1. Antecedentes.	6
2. Definición.	7
3. Objetivos.	10
4. Normas para la Auditoría Interna Profesional.	11
5. Control Interno.	18
Capítulo Segundo	21
EL DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA	22
1. Ubicación del Departamento de Auditoría Interna.	22
2. Funciones del Departamento.	25
3. Niveles Jerárquicos y Funciones del Personal del Departamento.	27
Capítulo Tercero	32
ADMINISTRACION DEL DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA	33
1. Autoridad y Responsabilidad.	33
2. Planeación de la Auditoría.	34
3. Políticas y Procedimientos.	39
4. Administración y Desarrollo de Personal.	43

	HOJA
Capítulo Cuarto	49
I N F O R M E S	50
1. Definición.	50
2. El Lenguaje de los Informes de Auditoría Interna.	50
3. Informes Parciales.	53
4. Formato del Informe de Auditoría.	54
5. Contenido del Informe.	57
6. Presentación del Informe.	59
7. Vigilancia del cumplimiento de las Reco- mendaciones.	61
CONCLUSIONES	64
BIBLIOGRAFIA	66

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

En nuestra corta experiencia, la cual ha sido obtenida trabajando en un despacho de Contadores Públicos y en una Asociación Civil, nos hemos percatado de grandes fallas de control interno o del casi nulo cuidado hacia el mismo, cuando en una empresa no se cuenta con un Departamento de Auditoría Interna.

Es común ver como las empresas llegan a perder utilidades por no haber podido detectar las fallas de Control Interno o -- por no tener una correcta organización, no siendo culpa o negligencia de los interesados, sino por no contar con un equipo humano que solamente se dedique a la revisión y análisis de las actividades y operaciones (contables, administrativas y operativas) de la empresa sin llegar a alterar el movimiento habitual de la misma.

El Departamento de Auditoría Interna, en cualquier empresa se encuentra estrechamente relacionado con la organización, planeación y métodos operacionales implantados, por lo tanto consideramos que dicho Departamento es el indicado para poder revisar, evaluar, vigilar y dar recomendaciones acerca del Control Interno.

Debido a la importancia que reviste el funcionamiento del Departamento de Auditoría Interna hoy día, el motivo del presente trabajo no pretende haber encontrado algo novedoso, sino dar a conocer algunos de los aspectos que abarca el Departamento y hacer incapié en la importancia de contar con un equipo humano capaz de redituarle beneficios a la empresa.

## Capítulo Primero

### GENERALIDADES DE LA AUDITORIA INTERNA

- 1.- Antecedentes.
- 2.- Definición.
- 3.- Objetivos.
- 4.- Normas para la Auditoría Interna Profesional.
  - 4.1. Independencia.
  - 4.2. Pericia Profesional.
  - 4.3. Alcance del Trabajo.
  - 4.4. Realización del Trabajo de Auditoría.
  - 4.5. Administración del Departamento de Auditoría Interna.
- 5.- Control Interno.
  - 5.1. Organización.
  - 5.2. Procedimientos.
  - 5.3. Personal.
  - 5.4. Supervisión.

## GENERALIDADES DE LA AUDITORIA INTERNA

### 1.- Antecedentes.

No se conoce con exactitud el origen de la auditoría, ya que, hasta donde se sabe, la necesidad de determinar si los ingresos captados por concepto de impuestos y tributos, y si los gastos o pagos habían sido hechos correctamente, los gobiernos desde el inicio de la civilización, han utilizado los servicios de los auditores para verificar si los encargados de esos recursos habían hecho un buen manejo de los mismos. Y así en el siglo XVI, nos encontramos que en la Gran Bretaña, al Rey Enrique VIII se le rindió un informe de las operaciones realizadas por el Hospital de San Bartolomé el Menor.

También durante la época de la Revolución Industrial, las auditorías fueron practicadas con el objeto de determinar si las personas que se encontraban en posiciones de responsabilidad en el comercio y el gobierno, estaban actuando y proporcionando informes honestamente.

Con la separación de propietarios y administradores, aquéllos solicitaban con mayor frecuencia los servicios de los auditores, para protegerse de malos manejos por parte de los funcionarios y/o empleados. Antes del año 1900, el principal objetivo de practicar auditorías era con el fin de descubrir fraudes.

En un principio los auditores revisaban completamente las transacciones realizadas por las empresas, pero el crecimiento de las mismas, tanto en Inglaterra como en los Estados Unidos de Norteamérica, los obligó a utilizar las primeras técnicas de muestreo. Esta nueva técnica transformó el proceso de auditoría, ya que en lugar de llevar a cabo la comprobación del total de las operaciones, sólo se venían haciendo pruebas de transacciones seleccionadas (pruebas selectivas).

A partir del presente siglo la auditoría se avocaba a la revisión en el Balance General, ya que la mayoría de las empresas consideraba como documento confidencial el estado de Pérdidas y Ganancias.

Cuando las transacciones comerciales tendían a hacerse cada vez más complejas, como es el caso de las empresas ferroviarias en los Estados Unidos de Norteamérica, creó la necesidad de que la auditoría fuera practicada por los empleados, capacitados y entrenados debidamente, para que pudiera dar una seguridad respecto de la información presentada por los altos funcionarios.

El voluminoso detalle en los registros de las operaciones financieras, la mayoría de las veces hechos manualmente y debido a la enorme posibilidad del error humano en la función contable, creó la necesidad de la verificación de dichas operaciones.

A finales de la década de los treinta, fundamentalmente el auditor interno se dedicaba a la verificación detallada de los registros contables, la protección de los activos y el descubrimiento y prevención de fraudes.

A medida que hubo una mayor difusión de esta profesión, -- los objetivos de la auditoría interna se han ampliado para incluir la determinación del grado en que los empleados han seguido las políticas y procedimientos marcados por la dirección de las empresas originando con ésto que se le diera otro enfoque, donde la responsabilidad del auditor interno incluía ya la vigilancia de las áreas administrativas, de operación y financiera, para proporcionar un servicio constructivo y de protección.

## 2.- Definición.

Erick L. Kohler en su obra "Diccionario para Contadores" -

define a la auditoría interna como: "La actividad de evaluación interna, relativamente independiente, responsable de la revisión de la efectividad de los registros, de los controles de las operaciones contables, generalmente dentro de una organización, que sirven a la gerencia como un servicio protector y constructivo que es ejecutado como una función staff por los empleados de la compañía, la cual constituye un elemento importante de control interno que no debe confundirse con las operaciones de línea".

El Instituto Americano de Auditores Internos en su declaración "Las Responsabilidades del Auditor Interno" publicó que: - "La auditoría interna es una actividad de evaluación que se desarrolla en forma independiente dentro de una organización, a fin de revisar la contabilidad, las finanzas y otras operaciones como base de un servicio protector y constructivo para la Gerencia. Es un instrumento de control que funciona por medio de la medición y evaluación de la eficacia de otras clases de control".

La definición del Instituto de Auditores Internos de México es la siguiente:

"La auditoría interna es una actividad independiente dentro de la empresa, para la evaluación de la organización del control y para la revisión de las operaciones, en especial de aquéllas que tienen en la información contable y financiera como base para proporcionar un servicio a la Dirección. Es un órgano de control de la Administración que funciona por medio de la evaluación de la efectividad de otros controles".

Analizando las definiciones anteriores tenemos que, la auditoría interna:

- a) Es una actividad independiente dentro de la Entidad,
- b) Que revisa las operaciones contables, financieras y de otra índole,

- c) para proporcionar un servicio protector y constructivo a la gerencia.
- d) siendo un control administrativo que mide y evalúa la eficiencia y eficacia de otros controles.

Es una actividad independiente.- El auditor interno tendrá que manejar las diferentes situaciones a las que se enfrenta -- con verdadero sentido profesional y la aplicación de su criterio deberá ser libre e imparcial.

Que revisa las operaciones contables, financieras y de --- otra índole.- La auditoría interna ya no revisa solamente el registro de las operaciones contables y financieras, sino que va más allá y examina las políticas, los planes y procedimientos de organización verificando que éstos se cumplan. También realiza análisis de puestos para detectar fallas tales como la duplicación de funciones.

Para proporcionar un servicio constructivo y protector a la gerencia.- Este servicio se da a la gerencia a través de -- las sugerencias y recomendaciones que hace el auditor interno, de los problemas detectados, ayudando con esto a superarlos o -- en un momento dado, mejorar las operaciones promoviendo la eficiencia en ellas.

Siendo un control administrativo que mide y evalúa, la eficiencia y eficacia de otros controles.- Las sugerencias y recomendaciones que proporcionan los informes de auditoría interna a la dirección, las hace en base a la evaluación del control interno, el cual implica la integración de los controles relativos a la organización, los aspectos financieros, los objetivos establecidos, las políticas e instrucciones generales, procedimientos para las operaciones y las normas de ejecución e instrumentos para la medición de resultados.

### 3.- Objetivos.

La revista "Dirección y Control" de febrero de 1976, en el resumen de un curso organizado por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos publicó el objetivo principal de la auditoría interna, el cual es:

"Vigilar los controles establecidos en la empresa a través de - la revisión de la información contable y financiera y de la evaluación de la organización, para detectar los problemas de control interno y en consecuencia establecer las medidas de protección de los intereses de la empresa, promoviendo simultaneamen- te la eficiencia de operación" y verificando la adhesión a las políticas y procedimientos marcados por la dirección.

La auditoría interna para poder planear y dirigir sus actividades, debe seguir otros objetivos, los cuales se enumeran a continuación, no siendo una lista limitativa sino enunciativa:

- a) Verificar la eficiencia de los sistemas establecidos para - salvaguardar los activos de la empresa.
- b) Revisar y evaluar la racionalidad y el correcto empleo de - los controles contables, financieros y de operación.
- c) Comprobar que la información contable que se proporciona a la dirección, sea correcta, clara y oportuna para una acertada toma de decisiones.
- d) Verificar que el personal interprete y ejecute correctamen- te las políticas, planes, procedimientos y otras instrucciones escritas según sean sus responsabilidades, funciones y puestos asignados.
- e) Evaluar la actuación del personal en el cumplimiento y de-sempño de las actividades asignadas.
- f) Vigilar que la organización cumpla con sus obligaciones figurales.

g) Y en general colaborar con la gerencia proporcionándole "análisis, evaluaciones, recomendaciones, asesoría e información relativas a las actividades revisadas.

#### 4.- Normas para la Auditoría Interna Profesional.

Debido a que en todo el mundo la auditoría interna se lleva a cabo en diferentes ambientes, además de que en cada organización cambian sus propósitos debido al tamaño y a su estructura, estas diferencias son suficientes para afectar la práctica de la auditoría interna, es por ello que el Instituto Americano de Auditores Internos, ha formulado las Normas para la Auditoría Interna Profesional.

La formulación de dichas Normas obedece a que el trabajo del Auditor Interno debe reflejar una alta calidad profesional, ya que de los informes que rinde, se toman decisiones de gran magnitud, en los que se puede involucrar en un momento dado la estabilidad de la organización.

Las Normas de Auditoría Interna son los requisitos esenciales de calidad que el auditor interno debe contemplar al llevar a cabo su trabajo.

El Instituto Americano de Auditores Internos ha marcado -- cinco normas de carácter general y otras de carácter específico este conjunto de normas son:

##### 4.1. Independencia.

1.1 Nivel Organizacional

1.2 Imparcialidad

##### 4.2. Pericia Profesional.

El Departamento de Auditoría Interna

2.1 Contratación de Personal

2.2 Conocimientos, Experiencias y Disciplinas

## 2.3 Supervisión

El Auditor Interno

2.4 Cumplimiento con las Normas de Conducta

2.5 Conocimientos, Experiencias y Disciplinas

2.6 Relaciones Humanas y Comunicaciones

2.7 Desarrollo Profesional Continuo

2.8 Debido Cuidado Profesional

## 4.3. Alcance del Trabajo.

3.1 Confiabilidad e Integridad de la Información

3.2 Cumplimiento con las Políticas, Planes, Procedimientos,  
Leyes y Reglamentos.

3.3 Salvaguardar los Activos

3.4 Uso eficiente y económico de los recursos

3.5 Logro de los Objetivos y Metas para operaciones y programas establecidos

## 4.4. Realización del Trabajo de Auditoría.

4.1 Planeación de la Auditoría

4.2 Examinar y Evaluar la Información.

4.3 Comunicación de Resultados

4.4 Seguimiento

## 4.5. Administración del Departamento de Auditoría Interna.

5.1 Propósito, Autoridad y Responsabilidad

5.2 Planeación

5.3 Políticas y Procedimientos

5.4 Administración y Desarrollo del Personal

5.5 Auditores Externos

5.6 Garantizar la Calidad de las Auditorías

## 4.1. Independencia.

"Los auditores internos deberán ser independientes de las actividades que auditan".

Bien, pero cabe preguntarse ¿Cuándo son independientes los auditores internos?

"La independencia se logra mediante el nivel organizacio--

nal y la imparcialidad".

El departamento de Auditoría Interna deberá ser lo suficientemente alto en su ubicación para que le permita lograr sus responsabilidades, es decir, deberá contar con el apoyo de la gerencia y del consejo de administración para obtener la cooperación del personal auditado y realice el trabajo de auditoría libre de interferencias.

"La imparcialidad es la actitud de independencia mental que los auditores deberán mantener al realizar las auditorías.- La imparcialidad requiere que los auditores realicen sus auditorías de tal manera que tengan un conocimiento honesto del producto de su trabajo y eviten comprometer su calidad".

#### 4.2. Pericia Profesional.

Es la habilidad técnica y la capacidad profesional con que debe contar el auditor interno para desarrollar su trabajo.

Esta norma la divide el Instituto Americano de Auditores Internos, en cuanto a su aplicación para el departamento de auditoría interna en:

La contratación del personal.- La dirección del departamento de auditoría interna será responsable de la contratación del personal, avalando la pericia profesional de cada miembro para poder mantener una alta calidad del trabajo.

Conocimientos, experiencias y disciplinas.- El equipo de auditoría interna deberá calificar en diferentes disciplinas tales como, contabilidad, finanzas, economía, estadística, informática, impuestos leyes y reglamentos, etc., basados en una experiencia y conocimientos razonables para poder desarrollar un buen trabajo de auditoría.

No necesariamente cada auditor deberá tener conocimiento de todas las actividades arriba expuestas, pero si contribuirá cooperando para lograr un mejor trabajo de equipo.

Supervisión.- El director de auditoría interna deberá verificar que se lleve a cabo el programa de auditoría, exceptuando las desviaciones que sean justificadas y aprobadas.

El grado de supervisión dependerá de la pericia del equipo de auditoría y de la dificultad que ésta tenga.

Para su aplicación en lo que respecta a los auditores internos, esta norma incluye:

Cumplimiento con las normas de conducta.- Estos puntos están plasmados en el Código de Etica del Instituto de Auditores Internos, y marcan cuestiones relativas a la honestidad, imparcialidad, cuidado y lealtad que deben seguir los auditores internos.

Conocimientos, experiencias y disciplinas.- Para poder llevar a cabo una buena auditoría, el auditor interno deberá tener la habilidad para poner en práctica sus conocimientos a las situaciones que se enfrente y tratarlas sin ayuda excesiva de recursos e investigación técnica.

Deberá tener sólidos conocimientos y una experiencia razonable para poder emitir juicios y tratar los problemas o posibles problemas del área que audita con verdadero profesionalismo.

Relaciones humanas y comunicaciones.- Los auditores internos deberán tener la suficiente destreza para comunicarse y tratar con las demás personas, esencialmente, ésto, es con el fin de sostener un trato satisfactorio con los auditados.

Desarrollo profesional contínuo.- "Los auditores internos son responsables de continuar su desarrollo profesional para poder mantener su pericia.

Deberán estar informados acerca de las mejoras y desarrollo de las normas, procedimientos y técnicas de auditoría interna. El desarrollo profesional contínuo, se puede obtener por medio de la participación en las asociaciones profesionales, tomando parte en conferencias cursos, capa-

citación interna y participación en proyectos de investigación".

Debido cuidado profesional.- El auditor interno aplicará sus conocimientos con una prudencia razonable, y deberá estar alerta a la posibilidad de errores tanto intencionales, como no intencionales, ineficiencia, desperdicio, ineffectividad, etc.

#### 4.3. Alcance del trabajo.

Es todo el trabajo de auditoría a realizarse, y es determinado por el exámen y evaluación del control interno, aunque se reconoce que la gerencia y el consejo de administración proporcionarán una directriz general sobre dicho alcance y las actividades que se auditarán.

Confiabilidad e integridad de la información.- Una de las tareas del auditor interno, será revisar la confiabilidad de la información financiera y operacional, y asegurarse si:

- a) Los registros e informes financieros y operacionales -- contienen información precisa, confiable, oportuna y -- útil.
- b) Los controles sobre los registros e informes son adecuados y precisos.

Cumplimiento con las políticas, planes, procedimientos, leyes y reglamentos.- "La gerencia es responsable de establecer el sistema diseñado para asegurar el cumplimiento de las políticas, planes, procedimientos, leyes y reglamentos aplicables. Los auditores internos son responsables de determinar si los sistemas son adecuados, efectivos y si las actividades auditadas están cumpliendo con los requerimientos apropiados".

Salvaguardar los activos.- Los auditores internos revisarán los controles que se usan para salvaguardar los activos y cuando a su juicio sea apropiado verificarán la exis

tencia de dichos activos.

Los controles deberán proteger los activos contra varios tipos de pérdidas como lo son los robos, incendios, actividades impropias e ilegales, y contra elementos naturales como terremotos, inundaciones, etc. La obligación de los auditores internos será la de verificar si dichos controles cumplen con su propósito.

Uso eficiente y económico de los recursos.- Una de las más importantes actividades que desarrollan los auditores internos, es la evaluación de la economía y eficiencia con que se emplean los recursos.

El auditor interno comprobará si se establecieron normas para medir la economía y eficiencia, si son entendibles y se cumplen, si cuando existen desviaciones éstas son comunicadas y se toman medidas correctivas.

Logro de los objetivos y metas establecidas para las operaciones o programas.- "Los auditores internos deberán revisar las operaciones o programas para cerciorarse de que los resultados son consistentes con los objetivos, metas establecidas y si las operaciones o programas se llevan a cabo como fueron planeadas".

#### 4.4. Realización del trabajo de auditoría.

Para poder realizar el trabajo de auditoría, ésta deberá partir de una planeación, de un exámen y evaluación de la información y posteriormente comunicada a través de un informe.

Planeación de la auditoría.- El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, marca los procedimientos normativos a la planeación de la auditoría, los cuales son:

- a) Los objetivos, condiciones y limitaciones del trabajo concreto que se va a realizar.
- b) Las características particulares de la empresa cuya información financiera se examina, incluyendo de este con

cepto las características de operación, sus condiciones jurídicas y el sistema de control interno existente".

Examinar y evaluar la información.- "Los auditores internos deberán recopilar, analizar, interpretar y documentar la información que apoya los resultados de la auditoría".

Comunicación de resultados.- Esta se hará por medio de un informe firmado donde se detallarán los resultados y recomendaciones para posibles mejoras.

Seguimiento.- La auditoría interna deberá determinar si -- las medidas correctivas propuestas en el informe han logrado los resultados deseados.

#### 4.5. Administración del Departamento de Auditoría Interna.

El responsable de la administración del departamento, es - el Director de auditoría interna.

Propósito, autoridad y responsabilidad.- El director de auditoría interna deberá tener un documento que contenga los propósitos, autoridad y responsabilidad del departamento - de auditoría interna.

Planeación.- La dirección del departamento deberá establecer un plan de trabajo para llevar a cabo las responsabilidades inherentes a la ejecución de la auditoría interna.

Políticas y procedimientos.- El director del departamento de auditoría interna deberá proporcionar por escrito las - políticas y procedimientos para guiar al personal a su cargo.

Administración y desarrollo del personal.- Se deberá establecer un programa para seleccionar y desarrollar los recursos humanos del departamento de auditoría interna, el - cual estará a cargo del director del mismo.

Auditores externos.- Se deberán coordinar esfuerzos entre la auditoría interna y la externa, para evitar duplicidad

de trabajo y corresponde al auditor externo evaluar en general la función de auditoría interna y determinará el uso que a su juicio se le pueda dar al trabajo desarrollado -- por los auditores internos.

Garantizar la calidad del trabajo de auditoría interna.-

Una de las formas de dar una seguridad al trabajo de auditoría interna en cuanto a su calidad es el seguimiento de "Las Normas para la Auditoría Interna Profesional".

#### 5.- Control Interno.

¿Dónde radica la importancia del control interno?. Pues -- bien, el estudio y evaluación del control interno es la base de la auditoría, porque del resultado obtenido se determinará el alcance y naturaleza de los procedimientos y técnicas que se emplearán, es decir, influye de manera directa en las fases de la planeación y realización del trabajo de auditoría.

Una vez realizado el estudio y evaluación del control interno, -- el auditor deberá de proporcionar sugerencias objetivas tendientes a mejorar el sistema y de esta manera ir perfeccionándolo, -- para promover eficiencia en la operación de la empresa y para -- que las posteriores auditorías sean menos arduas.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos nos dice que el -- control interno "comprende el plan de organización y todos los -- métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en -- un negocio para salvaguardar sus activos, verificar la exactitud y confiabilidad de su información financiera, promover la -- eficiencia operacional y provocar adherencia a las políticas -- preescritas por la administración".

En esta definición están comprendidos los cuatro objetivos del -- control interno que son:

- a) Protección de los activos.- Estos deben estar salvaguardados de malos manejos y contra elementos naturales.
- b) Información financiera confiable y oportuna.- Es esencial pa

ra una correcta toma de decisiones.

- c) **Eficiencia en las operaciones.**- De esta manera se logra mejorar la productividad en la empresa.
- d) **Adherencia a las políticas preescritas por la administración.**- Los pasos a seguir en cada actividad deben estar plasmados en manuales de operación y manuales de procedimientos.

Para cumplir con estos objetivos, el control interno tiene también elementos clasificados en cuatro grupos y son:

### 5.1. Organización.

La cual se subdivide en:

- a) **Dirección.**- Es la que se encarga de marcar las políticas y responsabilidades, además de la toma de decisiones.
- b) **Coordinación.**- Las partes integrantes de la empresa (departamentos), deben funcionar de manera armónica e integral.
- c) **División de labores.**- Claridad en la separación de funciones, es decir, que tiene a su cargo desarrollar tareas de custodia o de operación, no debe tener acceso a donde se registran dichas actividades.
- d) **Asignación de responsabilidades.**- La responsabilidad debe ser congruente con la autoridad, para poder cumplir objetivamente con las funciones asignadas.

### 5.2. Procedimientos.

La dirección debe marcar los principios generales de acción para cada una de las actividades que realiza la empresa.

- a) **Planeación y sistematización.**- Los pasos a seguir en cada operación deben estar plasmados en los manuales de procedimientos para que el personal realice adecuadamente sus actividades.

- b) Registros y formas.- La empresa debe contar con las formas adecuadas para poder llevar a cabo de manera correcta los registros de activos, pasivos, productos y gastos.
- c) Informes.- Debe haber un flujo de información interna - adecuado, ya que los informes deben ser tanto de los niveles jerárquicos altos hacia los bajos como viceversa.

### 5.3. Personal.

Para poder desempeñar bien sus actividades, la empresa debe contar con el personal idóneo.

- a) Entrenamiento.- Se deben mantener constantes programas de entrenamiento para lograr tener una mejor actuación del personal.
- b) Eficiencia.- Una vez capacitados los recursos humanos, la eficiencia se reflejará de acuerdo con el juicio personal aplicado a las tareas desarrolladas.
- c) Moralidad.- Existiendo una buena selección de personal se ganará en gran parte proteger a la empresa contra manejos indebidos.
- d) Retribución.- La remuneración del personal debe estar en concordancia con el trabajo que se realiza.

### 5.4. Supervisión.

La vigilancia se debe ejercer en todos los niveles en forma directa e indirecta. La supervisión es la retroalimentación del control interno.

## Capítulo Segundo

### EL DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA

- 1.- Ubicación del Departamento de Auditoría Interna en la Organización de la Empresa.
- 2.- Funciones del Departamento.
  - 2.1. Funciones o Servicios de Protección.
  - 2.2. Funciones o Servicios Constructivos.
- 3.- Niveles Jerárquicos y Funciones del Personal del Departamento de Auditoría Interna.
  - 3.1. Director de Auditoría Interna.
  - 3.2. Subdirector de Auditoría Interna.
  - 3.3. Supervisores.
  - 3.4. Jefes de Grupo.
  - 3.5. Auxiliares.
  - 3.6. Unidad Administrativa.

## EL DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA

### 1.- Ubicación del Departamento de Auditoría Interna.

"La Dirección General ante la imposibilidad práctica de vigilar todas las actividades de la empresa y debido a la diversidad y volumen de éstas, para poder conocer como marchan las cosas, dicha Dirección necesitará auxiliarse de un departamento - que pueda avalar que la información que es proporcionada por -- otros departamentos es veraz y confiable para lograr con ésto - un nivel más alto de éxito en la toma de decisiones y por lo -- tanto, una mayor eficiencia en las operaciones, este departamento será el de Auditoría Interna, el cual desarrollará su trabajo sin interferir en las demás operaciones de la empresa".

La independencia es básica para la efectividad del trabajo de Auditoría Interna. La independencia de criterio y acción sólo se logra mediante el nivel jerárquico dentro de la empresa y la separación de sus funciones normales con otra actividad (Planeación, instalación de procedimientos, preparación de regis---tros, custodia, etc.) que pueda llegar a ser objeto de revisión por parte de la Auditoría Interna.

La ubicación del Departamento de Auditoría Interna es muy importante porque mientras más alta sea la jerarquía del funcionario del que depende el Auditor Interno y ante quien es responsable, tendrá un campo de acción más amplio y mayor efectividad las medidas que sugiera como resultado de su revisión. Además, ésto permite evitar presiones de otros departamentos con igualo mayor jerarquía.

El Departamento de Auditoría Interna deberá estar ubicado, dentro de la estructura de la empresa, en un nivel staff, es de cir, en un nivel de información y asesoría y no de línea, dependiendo de la Dirección General, por ser ésta la interesada en - corregir cualquier falla, puesto que al fin y al cabo es el Di-

rector general el único responsable ante el Consejo de Administración de los resultados obtenidos por la empresa.

El auditor interno sólo tiene autoridad sobre los empleados que forman el departamento de Auditoría Interna y nunca --- ejercerá autoridad sobre el resto del personal de la empresa.

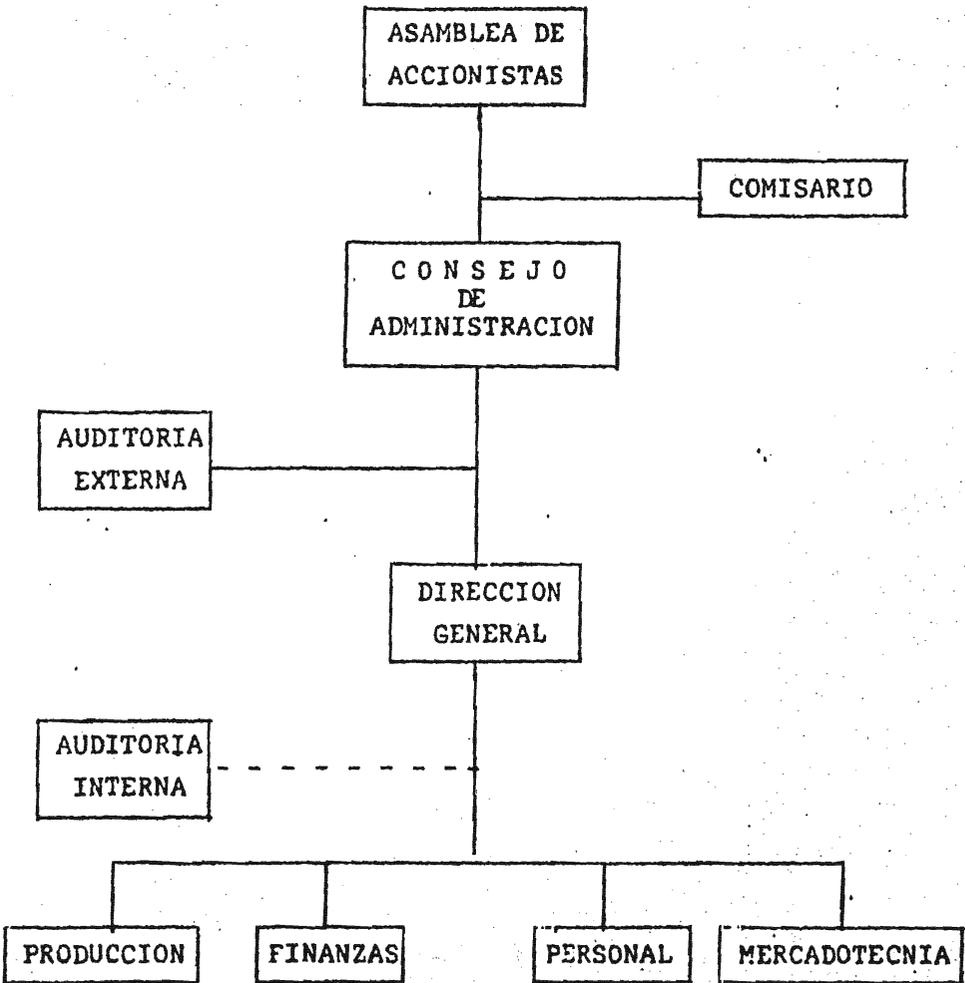
Cabe hacer mención que el auditor interno es dependiente - tanto económica como administrativamente de la Dirección General, ya que sus programas de trabajo deberán ser autorizados -- por ésta.

Para efectos del presente trabajo, se considerará que el - Departamento de Auditoría Interna deberá reportar al Director - General, por considerar que éste es el funcionario de mayor rango y autoridad para hacer que las recomendaciones y sugerencias del auditor interno se lleven a cabo, además, de que es la persona a la que se le confía la administración de la empresa. --- (ver cuadro No. 1).

Resumiendo las ventajas que redituarian del hecho de que - el Departamento de Auditoría Interna dependa de la Dirección General son las siguientes:

- a) Tendrá un mayor campo de acción, ya que podrá realizar su -- trabajo de revisión en todos los departamentos de la empresa dándoles la debida importancia a cada uno de ellos.
- b) Tendrá mayor independencia y autoridad, pues podrá revisar - todo lo que concierne a la Dirección General, es decir, auditará cada una de las áreas como son: finanzas, mercadotecnia, producción, personal, compras, etc., así como también revisará los sistemas y procedimientos usados.
- c) Facilidad para aceptar las sugerencias y reportes que rinde\_ el auditor interno, debido a la jerarquía y autoridad que os tenta la Dirección General en la empresa.

CUADRO NO. 1



ORGANIGRAMA DE LA EMPRESA "X"

De línea \_\_\_\_\_

Staff - - - - -

## 2.- Funciones del Departamento.

Mediante la verificación de la manera en que se realizan las operaciones y su comparación con los objetivos, políticas y procedimientos administrativos, se evalúa la eficiencia, eficacia y economía de los controles administrativos establecidos -- por la Dirección General, esta labor unida al examen adecuado de las distintas áreas contables y financieras, representan los servicios constructivos y de protección que la citada Dirección General espera de la Auditoría Interna y, en consecuencia, se constituye en el objetivo principal que guía al auditor interno en la realización de sus funciones.

En la elaboración del plan de trabajo para el departamento de Auditoría Interna, que es donde se plasman las actividades a realizar por dicho departamento, se deben tomar en consideración las características propias de cada empresa para llevar a cabo de la manera más óptima posible las funciones de auditoría interna, ya que, se debe evitar la duplicidad de tareas.

El Instituto Americano de Auditores Internos, señala que existen dos tipos de funciones o servicios:

- 2.1. Funciones o Servicios de Protección.
- 2.2. Funciones o Servicios Constructivos.

Estas funciones o servicios se listan a continuación:

### 2.1. Funciones o Servicios de Protección.

- a) Revisar la efectividad y confiabilidad de los controles establecidos en la empresa en los campos contable, financiero y operativo.
- b) Verificar y determinar el grado de apego a las políticas y procedimientos establecidos por la Dirección General.
- c) Verificar la forma en que son registrados los activos y

las medidas tomadas para su salvaguarda.

- d) Determinar la eficiencia, eficacia y economía en la ejecución de las tareas asignadas a la persona o departamento de que se trate.
- e) Asegurarse de la oportunidad del registro de las operaciones.

Como se ha visto la función de protección de la Auditoría Interna, tiene por objeto la salvaguarda de los intereses de la empresa, llevando a cabo la revisión de los controles administrativos y contables preestablecidos, vigilando el cumplimiento de éstos, detectando desviaciones, y lo más importante el origen de las mismas.

## 2.2. Funciones o Servicios Constructivos.

- a) Observar las áreas en que pueden efectuarse ahorros mediante la implantación y modificación de sistemas, el auxilio en el desarrollo de los procedimientos y la mejora de los métodos de trabajo.
- b) Preparar reportes de deficiencias y de recomendaciones y remitirlos al nivel administrativo indicado en la empresa.
- c) Efectuar verificaciones sobre las acciones tomadas para remediar las deficiencias reportadas.
- d) Coordinar las actividades del Departamento de Auditoría Interna con los auditores externos, con el fin de prestar la máxima ayuda que resulte en reducción de costos y tiempo en la ejecución de las auditorías.

Para la realización de esta función, se requiere que el auditor interno posea una sólida experiencia, criterio, creatividad y juicio profesional, ya que es aquí donde tiene una mayor proyección pues contribuye con sus aportaciones, a través de --

sus informes y recomendaciones al mejoramiento de sistemas y -- procedimientos y, a la obtención de eficiencia operativa en la empresa.

### 3.- Niveles Jerárquicos y Funciones del Personal del Departamento de Auditoría Interna.

La forma más práctica de presentar una estructura de auditoría interna, es basándose en la forma en que están organizados los despachos de Contadores Públicos (Auditores Externos) - es decir, autoridad en línea descendiente que va desde el Director, Subdirector, Supervisores, Jefes de Grupo, hasta los Auxiliares de Auditoría.

A continuación presentamos un Organigrama Estructura del Departamento, (Ver cuadro No. 2) en el cual es necesario mencionar que las líneas verticales representan la dependencia o autoridad de sus integrantes; las líneas horizontales representan la coordinación y comunicación que debe ser necesaria entre los superiores.

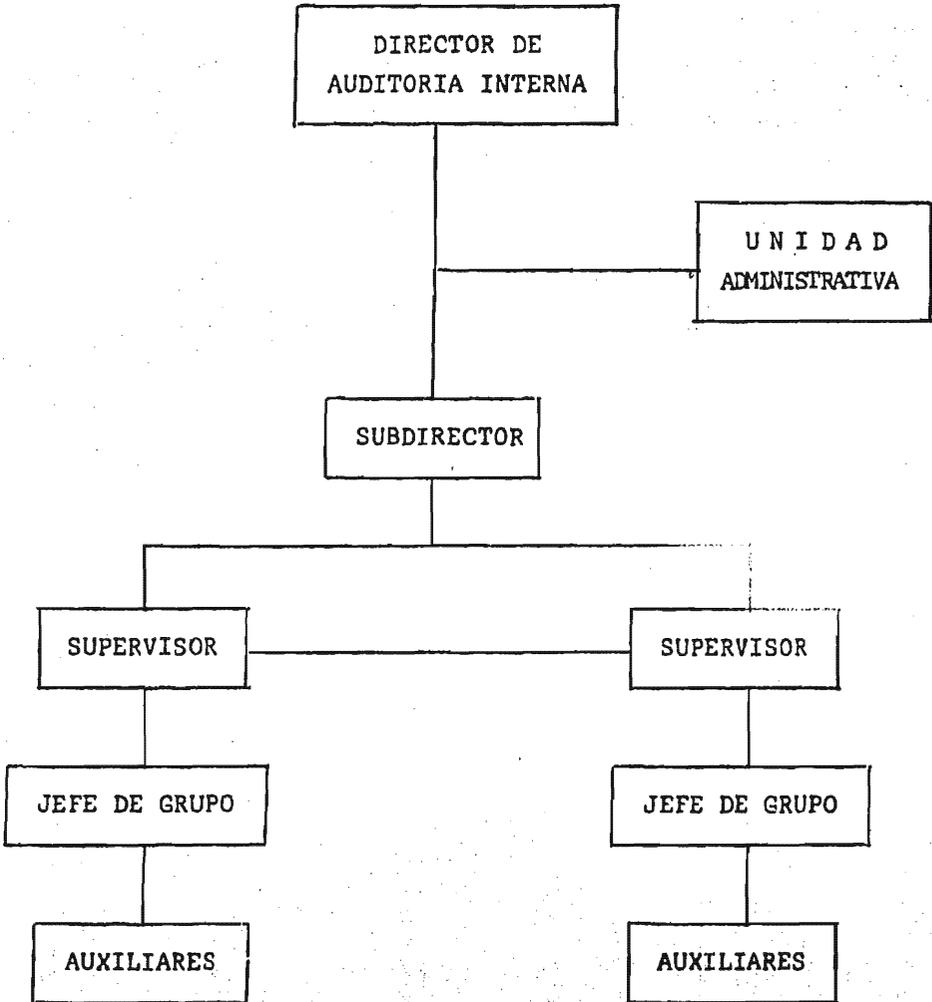
El Departamento de Auditoría Interna debe estar acorde con el tamaño y las características de la empresa, de esta manera, podemos tener divididos a los Superiores del personal que depende de ellos en especialidades, por ejemplo, podríamos tener Supervisor de Auditoría de Estados Financieros, Supervisor de Auditoría Administrativa, etc.

Una vez que hemos presentado la estructura organizacional del Departamento, describiremos las principales funciones que desarrolla el personal.

#### 3.1. Director de Auditoría Interna.

También se le puede llamar Gerente de Auditoría o Auditor General, sus funciones son:

CUADRO NO. 2



ORGANIGRAMA DEL DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA

- a) Elaborar el plan general de trabajo en base a la situación que guarde la empresa.
- b) El plan general de trabajo deberá ser lo suficientemente flexible para incluirle sobre la marcha las reformas o ampliaciones que se consideren necesarias para una mejor realización del trabajo de auditoría.
- c) Organizar el Departamento de Auditoría Interna de manera tal que le permita ejercer sus funciones en forma -- eficiente y eficaz.
- d) Deberá hacer una adecuada selección de personal para garantizar la calidad de las auditorías.
- e) Fijar los lineamientos generales de trabajo del Departamento.
- f) Examinar y comentar con su personal los informes preparados previamente a su presentación.
- g) Intervenir personalmente en determinados trabajos que -- por su naturaleza lo requieran.
- h) Junto con los Supervisores, deberá presentar y comentar la lista de observaciones, resultado de la auditoría -- con los responsables de los Departamentos revisados.
- i) Presentar el informe escrito, con los resultados, conclusiones y recomendaciones ante el Director General de la empresa.

### 3.2. Subdirector de Auditoría Interna.

Es el responsable ante el Director de Auditoría de las labores y/o funciones que éste último le delegue.

- a) Suplir al Director de Auditoría en sus ausencias.
- b) Revisar el borrador de los informes preparados por los Supervisores y después de hacer las modificaciones pertinentes, ordenar su elaboración final.

- c) Para la elaboración de los programas de trabajo de cada una de las áreas a revisar, el diseño de papeles de trabajo y la determinación de los lineamientos a seguir en la auditoría, deberá coordinarse con los Supervisores.
- d) Examinar y aprobar en su caso, los programas de trabajo a desarrollar en labores especiales.
- e) Elaborar los programas encaminados a mantener el desarrollo y capacitación del personal del departamento.
- f) Designar el personal que deba intervenir en la ejecución de los distintos trabajos.
- g) Garantizar, junto con el Director de Auditoría Interna, la veracidad de los informes y suscribirlos con él.

### 3.3. Supervisores.

Es responsable ante el Subdirector y el Director de Auditoría Interna de la correcta planeación y ejecución de la auditoría, siendo sus funciones:

- a) Elaborar y discutir los programas generales y específicos de las revisiones que se pretendan efectuar.
- b) Determinar el alcance de las revisiones.
- c) Informar a los jefes de grupo del trabajo a desarrollar.
- d) Revisar periódicamente los trabajos, a fin de resolver problemas relacionados con los mismos.
- e) Informar al Subdirector del desempeño logrado por el personal que intervino en la revisión.
- f) Vigilar que se lleve a cabo el apego al programa anual de trabajo.
- g) Intervenir en el diseño de los programas de entrenamiento para el personal.

#### 3.4. Jefes de Grupo.

Son los encargados de dirigir y formular el trabajo materialmente, cuyas funciones se listan en seguida:

- a) Distribuir el trabajo que debe desempeñar cada uno de los integrantes del grupo.
- b) Transmitir las instrucciones a los auxiliares de la forma de ejecutar el trabajo.
- c) Orientar a los auxiliares en la elaboración de las cédulas sumarias y analíticas y en las dudas que surjan al desarrollar el trabajo.
- d) Elaborar la lista de observaciones detectadas y discutir las con el Supervisor.
- e) Entregar a revisión los papeles de trabajo al Supervisor.

#### 3.5. Auxiliares.

Tienen a su cargo, generalmente las labores que se consideran de mayor detalle dentro de los programas de revisión, utilizando los índices y marcas de auditoría implantados por el Departamento, siendo estrechamente revisados por los Jefes de Grupo.

#### 3.6. Unidad Administrativa.

- a) Se encarga de los servicios secretariales como son: mecanografiar todo tipo de informes, cartas, algunos papeles de trabajo, etc.
- b) También tiene a su cargo el integrar y controlar el archivo del Departamento.

## Capítulo Tercero

### ADMINISTRACION DEL DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA

- 1.- Autoridad y Responsabilidad.
- 2.- Planeación de la Auditoría.
- 3.- Políticas y Procedimientos.
- 4.- Administración y Desarrollo de Personal.
  - 4.1. Conocimientos especializados y experiencia.
  - 4.2. Requisitos técnicos.
  - 4.3. Requisitos personales.

## ADMINISTRACION DEL DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA

El Director de Auditoría Interna es responsable de que el Departamento esté apropiadamente administrado para que:

- a) El trabajo de auditoría cumpla con los objetivos generales y las responsabilidades aprobadas por la Dirección General y aceptadas por el Consejo de Administración.
- b) Los recursos del Departamento de Auditoría Interna sean empleados eficiente y efectivamente.
- c) El trabajo de auditoría esté de acuerdo con las normas de -- Auditoría Interna Profesional.

### 1.- Autoridad y Responsabilidad.

Un punto de gran importancia es el concepto de "autoridad" y la naturaleza de su asociación con "responsabilidad". La responsabilidad y la autoridad deben ser términos coexistentes y mutuamente iguales.

Esta dualidad se estableció, a causa de que en la práctica se requería a los directores para que asumieran responsabilidades dentro de una determinada jurisdicción; pero, no obstante, no se les proporcionaba o no se les permitía que asumieran una autoridad proporcionada al desempeño de dichas responsabilidades.

Si se quiere que una persona en la que se ha delegado cierta responsabilidad sea de utilidad en el proceso directivo de la empresa, es claro que aquella deberá tener autoridad para desempeñar las responsabilidades que le han sido adjudicadas. Se puede ir aún más lejos y afirmar que si las responsabilidades han sido adjudicadas realmente, entonces la persona que las asume obtiene automáticamente la autoridad necesaria para desempeñarlas.

Cuando el Director de una empresa se toma la molestia de -

diseñar responsabilidades y de hacer responsables ante él a --- ciertos subordinados, debe también dotarles mediante éste mismo hecho, de la autoridad suficiente para que lleven a cabo lo que se les solicita, ya que de otro modo, lo que está realizando no es sino darles instrucciones para que ejecuten unos deberes explícitos sobre la base de sus propias decisiones, lo cual no recae en forma alguna dentro del concepto "responsabilidades delegadas".

El problema de la divergencia entre la autoridad y la responsabilidad surgió desde hace tiempo, debido a que las responsabilidades no fueron definidas por escrito, o incluso, no fueron claramente identificadas.

Cuando la responsabilidad se define, y especialmente si se plasma por escrito, la concesión de la autoridad proporcionalmente adecuada va implícita en la definición de la responsabilidad, esto es, la concesión de la autoridad es automática.

Con referencia a la autoridad y responsabilidad del Departamento de Auditoría Interna, es conveniente se den a conocer - por escrito a través del manual de organización, el documento - deberá:

- a) Establecer el nivel del Departamento en la Organización.
- b) Autorizar el acceso a registros, al personal y propiedades físicas.
- c) Definir el alcance de las actividades de Auditoría.

## 2.- Planeación de la Auditoría.

Todo profesional de la auditoría está obligado a establecer por escrito el planteamiento general y específico del trabajo a desarrollar. Esto se refiere a definir como, cuando y con qué recursos humanos, materiales y técnicos se llevará a cabo - dicho trabajo.

El auditor interno, basado en su capacidad y experiencia, es quien debe preveer todo lo relacionado con la planeación y ejecución del examen a realizar, puede decirse que por ello resulta obligatorio para él trazar los planes genéricos y detallados a seguir.

Se puede establecer dos tipos de fuentes de la planeación que son mediatas e inmediatas, incluyendo enunciativamente dentro de la primera categoría las características específicas de la entidad, los objetivos y el enfoque particular de la auditoría y, como fuente inmediata, básicamente el estudio y evaluación del sistema de control interno, ya que precisamente derivada del mismo se determinará concretamente la naturaleza, el alcance y la oportunidad de los procedimientos de auditoría a aplicar; otra de las que es importante mencionar es el criterio del auditor, el cual dependerá de la experiencia y capacidad con que cuente.

La auditoría debe planearse en función de las etapas a desarrollar, determinando específicamente que procedimientos se aplicarán en cada una de las mismas. Lo que se lograría con esto sería seguir un adecuado orden en cuanto a la aplicación de los procedimientos, situación que le ayudaría mucho al auditor, siendo ésto el objetivo central al establecer este ordenamiento y requiriendo de criterio y flexibilidad para su aplicación.

Pero lo más importante al respecto, es planear en forma:

- a) Horizontal.- O sea determinar separadamente los procedimientos de auditoría a aplicar en cada una de las etapas de la auditoría, es decir, que al estar realizando la primera parte de la misma, sólo deberá preocuparse por la determinación de los procedimientos relacionados con el estudio y evaluación del sistema de control interno y así en consecuencia con las etapas siguientes. La gran ventaja de esa forma de planeación es lograr un cierto grado de concentración, dando

le la debida atención y consideración a cada etapa de la auditoría.

- b) Vertical.- Esta forma de planeación se refiere a determinar los procedimientos a aplicar en cada sección de la auditoría independientemente de la etapa a que pertenezcan, asegurando por tanto, la totalidad y adecuada secuencia de los mismos; sin embargo, a cambio de esta ventaja pudiera originarse una falta de coordinación en los procedimientos a aplicar en cada una de las etapa de la auditoría.

La aplicación de una u otra de estas alternativas, irá en función directa de las circunstancias del caso y criterio del auditor.

El Director de auditoría interna deberá establecer planes para cumplir con las responsabilidades del Departamento de Auditoría Interna. Estos planes deben ser consistentes con las responsabilidades del Departamento de Auditoría y con las metas de organización.

El proceso de planeación involucra establecer:

- 1.- Metas.- Las metas del Departamento de Auditoría deberán ser tales que permitan lograr los planes de operaciones específicos y el presupuesto lo más austero posible. Deberán --- acompañarse de criterios para medirlas y de fechas topes -- para su logro.
- 2.- Programas de Trabajo de Auditoría.- Estos programas deben incluir:
  - Las actividades que se van a auditar;
  - Cuando serán auditadas y;
  - El tiempo estimado requerido, tomando en consideración el alcance de trabajo de auditoría planeado, la naturaleza y extensión del trabajo de auditoría realizado por otros. --
  - Los asuntos a considerarse al establecer las prioridades - del trabajo de auditoría deberán incluir:

- a) La fecha y resultado de la última auditoría.
- b) Revelación financiera.
- c) Posibles pérdidas y riesgos.
- d) Solicitudes de la gerencia.
- e) Cambios principales en las operaciones, programas, sistemas y controles.
- f) Oportunidades para lograr beneficios operacionales.
- g) Cambios y capacidades del personal de auditoría.

Los programas de trabajo deberán ser lo suficientemente -- flexibles para cubrir demandas imprevistas.

Situaciones adicionales a considerar al formular el programa de trabajo.

En forma enunciativa y no necesariamente en su orden de importancia, se exponen a continuación las consideraciones que debe tener presentes el auditor interno en la planeación del examen a realizar:

- 1.- Partir de la premisa de que es obligatorio predeterminar -- los procedimientos a aplicar, considerando que la planeación debe ser formal, flexible y oportuna.
- 2.- Basar la determinación de la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos de auditoría a aplicar, en el estudio y evaluación del sistema de control interno.
- 3.- Utilizar su criterio como un elemento básico para planear.
- 4.- El programa de trabajo debe actualizarse en cada auditoría, independientemente de su tipo, del personal que intervenga y de otras consideraciones al respecto.
- 5.- Cada uno de los programas de trabajo tiene un campo de aplicación específico, lo cual debe considerarse con criterio y flexibilidad.
- 6.- Sin embargo, pueden o deben combinarse atendiendo a las circunstancias.

- 7.- El responsable directo de la formulación de un programa de trabajo, es de acuerdo con las situaciones específicas de cada caso en particular:
- a) El supervisor tratándose de la primera auditoría.
  - b) El jefe de grupo en trabajos profesionales posteriores.
  - c) El auxiliar cuando se trate de una segunda intervención de su parte o en la misma área de auditoría o de un trabajo sencillo, con objeto de que vaya tomando experiencia en estos menesteres.
  - d) El Director del Departamento de Auditoría Interna debe intervenir en la planeación de la auditoría, dependiendo ello de la importancia del caso o fijando las políticas, lineamientos generales o los objetivos a lograr.
- 8.- Lógicamente el programa de trabajo debe incluir los procedimientos de auditoría obligatorios y para los que no existen sustitutos.
- 9.- La terminología del programa de trabajo debe ser clara y autosuficiente, evitar tecnicismos, anglicismos y/o palabras que no existan en el idioma español o términos compuestos -- inadecuados como: "ingresos a caja" en lugar de entrada de efectivo, etc. Al respecto se recomienda usar verbos en infinitivo, imperativamente y en términos neutros.
- 10.- Para efectos de la determinación del alcance y la oportunidad de los procedimientos de auditoría a aplicar, debe considerarse que la mejor - si no es la única - herramienta -- técnica para ello, es el muestreo estadístico; resaltando -- por lo tanto obligatoria su aplicación.
- 11.- Los programas de trabajo deben prepararse y aplicarse - casi necesariamente, podría decirse - por áreas de operación de la entidad.
- 12.- La planeación de la auditoría debe considerarse como un proceso dinámico, lo cual quiere decir que el Auditor siempre

debe estar previendo, haciendo cambios y adaptaciones y visualizando enfoques para las auditorías en desarrollo y las futuras.

- 13.- El programa de trabajo debe considerarse - por tanto - como una guía o plan de acción a seguir, modelable por las circunstancias específicas del caso y el criterio del Auditor.

### 3.- Políticas y Procedimientos.

La forma y contenido de las políticas y procedimientos deberá ser apropiada en tamaño y estructura al Departamento de Auditoría Interna y a la complejidad de su trabajo. Los manuales de administración formal y de auditoría técnica que no los necesiten todos los Departamentos de Auditoría Interna. Un departamento de Auditoría Interna pequeño tal vez se administre informalmente; su personal quizá se dirija y controle diariamente, - con supervisión cerrada y memorandums escritos. En un Departamento de Auditoría Interna grande, es esencial que las políticas y procedimientos sean formales y comprensivos para guiar al personal a que cumplan consistentemente con las normas del Departamento.

Para lograr lo anterior es necesario plasmarlos en manuales, ya que éstos son básicos para establecer responsabilidades para asignación de funciones y para simplificar el trabajo de - nuevos empleados al utilizarlos como instructivos.

La información contenida en los manuales deberá reunir las siguientes características principalmente:

- 1.- Que sea valido para un período razonable.
- 2.- Que sea diseñado de tal manera que pueda utilizarse en forma frecuente.
- 3.- Que sea revisado y actualizado periodicamente.

Una vez formulados los manuales, para poderlos actualizar rápida y fácilmente es necesario que se haga la incorporación oportuna de las modificaciones, tanto de los sistemas como de las operaciones, para lo cual es conveniente adoptar el sistema de hojas sustituibles, en la elaboración de los manuales.

Una de las clasificaciones de los diferentes tipos de manuales puede ser:

- a) El manual de Organización.
- b) El manual de Programas y Procedimientos.
- c) El manual sobre Operaciones Departamentales.

- a) El manual de Organización.- Este contendrá los organigramas las funciones principales, de cada sección o departamento y la descripción de puestos. Lo anterior contemplará a la empresa en su totalidad, y a la organización que el Departamento de Auditoría Interna tendrá, así como su relación y jerarquía con los demás Departamentos.
- b) Manual de Programas y Procedimientos.- Su objetivo principal será el de servir de guía a los empleados de un Departamento de Auditoría Interna y contendrá las formas requeridas y las instrucciones convenientes para cada revisión, así como también las instrucciones de carácter general en lo que se refiere a: elaboración de papeles de trabajo, informes, etc..
- c) Manual sobre Operaciones Departamentales.- Este manual será imprescindible para el Auditor Interno, ya que aquí se describe toda la rutina desarrollada por cada Departamento y en virtud de que la revisión abarcará a todos y cada uno de éstos y resulta lógico e indispensable que el Auditor estudie el manual antes de cada revisión, para que así pueda determinar fallas u optimización en las operaciones.

¿Cuáles son las ventajas de los manuales?. A continuación se enlistan algunas de éstas:

- 1.- Ahorro de tiempo al evitar que los empleados pidan instruc-

ciones que ya se consignan en el manual. Se evitan discusiones sobre los cursos de acción a seguir.

- 2.- Proporcionan consistencia y continuidad en las revisiones que el Departamento de Auditoría realiza, sin que se afecte el trabajo por los cambios de personal.
- 3.- Facilitan el entrenamiento de nuevos empleados que los utilizan como guía.

#### Limitaciones de los manuales de auditoría

Walter B. Meigs en su obra "Principios de Auditoría" nos dice: "El manual de auditoría no es más que una guía y no pretende sustituir al juicio profesional; sin embargo, frecuentemente constituye para el Auditor una ayuda práctica al sugerirle procedimientos que han demostrado su efectividad en varias ocasiones, y que podrían ser aplicables a un examen en particular".

Los manuales de procedimientos de Auditoría Interna no han sido definitivamente aceptados por los Auditores, pero cada vez resulta mayor el porcentaje de las empresas que los utilizan. - Esto tal vez sea debido a que los manuales de procedimientos, - en el caso de Auditoría Interna, pueden viciar a los auxiliares a considerar únicamente los pasos que indica el manual y no utilizar su iniciativa. Por lo tanto hay que considerar a los manuales sólo como requisitos mínimos al efectuar una revisión.

Hasta el momento sólo hemos hecho notar que los procedimientos deben estar plasmados en un manual, pero ¿Qué es un procedimiento?. El Instituto Mexicano de Contadores Públicos nos da una definición la cual a continuación citamos: "Los procedimientos de auditoría son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias...." bases que sirven para fundamentar el informe de Au

ditoría Interna.

Las técnicas de auditoría son los métodos prácticos de investigación y prueba que se utilizan para determinar la evidencia suficiente y competente.

En el boletín F-01 del Instituto Mexicano de Contadores Públicos se enlistan las técnicas de auditoría:

- a) "Estudio General.- Obtención de un panorama general de las características de la empresa.
- b) Análisis.- Clasificación y agrupación de los distintos elementos individuales que forman una cuenta... o una operación determinada.
- c) Inspección.- Examen físico de bienes materiales o de documentos con el objetivo de cerciorarse de su autenticidad.
- d) Confirmación.- Obtención de una comunicación escrita de una persona independiente de la empresa examinada, y que se encuentre en posibilidad de conocer la naturaleza y condiciones de la operación y, por lo tanto, de informar de una manera válida sobre ella.
- e) Investigación.- Obtención de información, datos y comentarios de los funcionarios y empleados de la propia empresa.
- f) Declaración.- Manifestación por escrito con la firma de los interesados del resultado de las investigaciones realizadas con los funcionarios y empleados de la empresa.
- g) Certificación.- Obtención de un documento en el que se asegure la verdad de un hecho, legalizado por lo general, con la firma de una autoridad.
- h) Observación.- Presencia física de como se realizan ciertas operaciones o hechos.
- i) Cálculo.- Verificación matemática de alguna partida."

Pruebas Selectivas.- "... Es un método mediante el cual se obtienen conclusiones sobre las características de un conjunto --

numeroso de partidas (universo) mediante el examen de un grupo parcial de ellas (muestra)"

#### 4.- Administración y Desarrollo de Personal.

La administración de recursos humanos, la define el Lic. - Fernando Arias Galicia en su obra del mismo nombre diciendo:

"... es el proceso administrativo aplicado al acrecentamiento y conservación del esfuerzo, las experiencias la salud, los conocimientos, las habilidades, etc.; de los miembros de la organización, en beneficio del individuo, de la propia organización y del país en general".

Uno de los principales problemas que atraviesa una empresa en la creación de un Departamento de Auditoría Interna, es la del personal que lo integrará, donde hay que determinar el número de auditores que serán necesarios para manejar las responsabilidades asignadas; ésto no es fácil de resolver ya que cada empresa tiene características diferentes.

Con una buena planeación se tendrán beneficios tales como:

- a) Tener personal capacitado.
- b) Tener personal necesario para desarrollar sus funciones.
- c) Tener personal responsable, eficiente y eficaz.
- d) No tener personal más que el necesario.

Para poder lograr estos beneficios, se requiere tener completa consideración de los siguientes factores:

- 1.- Número de departamentos, secciones, locales, etc., que deberán ser revisados por los Auditores.
- 2.- El alcance del trabajo de auditoría que será ejecutado en cada uno de ellos.

- 3.- Las áreas que más problema tienen y las que les tendrán que poner mayor atención y cuidado.
- 4.- La frecuencia con que se desea cubrir el trabajo de auditoría (tiempo).
- 5.- La necesidad de tener personal disponible, tanto para trabajos normales como para especiales.

El riesgo de no tener una correcta planeación es de que se pueda caer con personal mediocre, irresponsable y más de lo necesario. Es por eso que el Auditor Interno deberá tomar en cuenta los puntos que se enlistan a continuación:

- a) Ver la necesidad del personal con que cuenta el Departamento.
- b) Ver que clasificación de jerarquía necesita.
- c) Estudiar los métodos más adecuados para el reclutamiento, -- por ejemplo, periódicos, bolsas de trabajo, empleados de la empresa, agencias de colocaciones, etc.
- d) Preparar las solicitudes de empleo que se van a utilizar.
- e) Preparar los exámenes que se van a aplicar al personal solicitante, (de acuerdo a su capacidad).
- f) Estudiar las condiciones laborables que se van a ofrecer como son: horario, sueldo, prestaciones, etc.

Quando se solicite personal, es recomendable contestarse un cuestionario como éste:

- 1.- ¿Ha terminado satisfactoriamente sus estudios universitarios el solicitante?.
- 2.- ¿Ha realizado otros estudios contables, aparte de los de su carrera?.
- 3.- ¿Está interesado en hacer carrera en la Auditoría Interna?.
- 4.- ¿Tiene una cultura general que pueda desarrollar bien en un ambiente profesional?.

- 5.- ¿Su experiencia según la describe en la solicitud, indicaba que pueda tener buen conocimiento de los métodos en los negocios y que tienen buen entrenamiento?.
- 6.- ¿Indican los informes de sus patrones anteriores que es persona capaz?.
- 7.- ¿Han resultado satisfactoriamente los exámenes que se le -- han aplicado?.
- 8.- ¿Ha tenido usted la impresión, durante la entrevista que el solicitante es afable y puede cooperar?.
- 9.- ¿Cuenta con la apariencia personal y educación necesaria para poder enviarlo a otros departamentos de la Compañía?.

Si todas estas preguntas o su gran mayoría pueden contestarse satisfactoriamente, entonces el solicitante es un buen -- prospecto.

#### 4.1. Conocimientos Especializados y Experiencia.

En cualquier Departamento de Auditoría Interna es provechoso contar con Auditores expertos en ciertas fases de las - operaciones de la Compañía, en algunos casos, se pueden em- plear Auditores que han tenido experiencia especializada - en renglones como inventarios, depreciaciones, control de - producción, cuentas por cobrar y pagar etc.

Otros medios de asegurar experiencia especializada es ---- transfiriendo al Departamento de Auditoría Interna, perso- nal de otros Departamentos Operativos.

En el proceso normal de rotación de los trabajos de audito- ría asignados, se encontrará con frecuencia que algún Audi- tor muestra particular talento o interés en ciertos traba- jos, cuando ésto suceda, debe estimularse al Auditor faci- litándosele medios para sus conocimientos sobre el particu- lar. Los elementos especialistas en ciertos aspectos, pue

den ser aprovechados para supervisar las auditorías de su especialidad cuando ellos no intervengan directamente.

La especialización y la experiencia es aplicable en todos los niveles del Departamento, ya que debemos considerar al Director de Auditoría Interna como la persona de mejor preparación técnica y práctica, capaz de evaluar cualquier situación que se presente en el desarrollo de los trabajos de las diferentes áreas del Departamento, apoyado siempre por los subalternos. Por lo tanto, el Director de Auditoría Interna deberá seleccionar al personal idóneo para cada trabajo tomando siempre como base la especialización y la experiencia, ya que de esta forma presentará trabajos más profesionales que darán resultados óptimos y que además serán complementados por mejores sugerencias.

#### 4.2. Requisitos Técnicos.

Son los requisitos mínimos de calidad en lo que se refiere a conocimientos y habilidades, que se adquieren en las Instituciones de estudios superiores que imparten la Licenciatura en Contaduría. Podemos citar como tales los siguientes:

- a) Conocimiento integral de la auditoría interna y de los objetivos de su aplicación.
- b) Dominio del sistema contable de la empresa y de sus normas generales de operación.
- c) Conocimiento acerca de presupuestos, tanto para su preparación como para su control.
- d) Conocimientos básicos de organización.
- e) Conocimientos de derecho fiscal, mercantil, laboral y civil.
- f) Tomar todos aquellos cursos de capacitación sobre las -

áreas no incluidas en los programas de estudio profesionales según se vayan presentando y/o necesitando al llevar a cabo el trabajo de auditoría.

Debido a que el Auditor Interno tiene que afrontar un sinnúmero de problemas, en su mayoría complejos, deberá contar con los requisitos anteriormente señalados para poder afrontar las tareas asignadas y su actuación sea provechosa y positiva.

Por otra parte, sería imposible que el Auditor Interno realice todo el trabajo, es por ésto, que tiene que seleccionar a un grupo de ayudantes debidamente capacitados, agrupados y jerarquizados de acuerdo con el tipo de trabajo -- que van a desempeñar, además debe auxiliarse de un procedimiento de supervisión y control que permita dirigir y orientar a los ayudantes en la ejecución del trabajo y cerciorarse de la efectividad con que lo realizan es en base a ésto que se considera que el Director de Auditoría Interna debe tener la suficiente cualidad administrativa, toda vez que mientras más numeroso sea el personal y las labores a realizar más se requerirá de esta aptitud.

#### 4.3. Requisitos Personales.

Tal vez, el verdadero valor del hombre está en lo que es, lo que piensa y lo que capta, así mismo lo que crea en su mente. En estas condiciones posiblemente los atributos -- personales constituyen el patrimonio más valioso en la vida del hombre. Por lo que el Auditor Interno debe reunir las siguientes cualidades:

- a) Mentalidad analítica, constructiva, lógica e imparcial.
- b) Espíritu investigador, trabajador e iniciativa.
- c) Sentido común de responsabilidad y dominio de sí mismo.
- d) Honradez, lealtad y discreción.

- e) Tacto y cortesía en sus relaciones con otros funcionarios y empleados de la empresa.
- f) Esmero en su apariencia personal.
- g) Objetividad y concisión en sus juicios e informes.
- h) Saberse ganar la cooperación y lealtad de los demás.
- i) Decisión, criterio y madurez.

Las cualidades anteriormente expuestas, son necesarias para que la opinión del Auditor Interno sea útil y objetiva y más aún, es preciso que cada día se exija así mismo el máximo rendimiento en su trabajo, no sólo en aspecto cuantitativo, sino también cualitativo, ya que sin las cualidades mencionadas el Auditor Interno no podrá desarrollar un trabajo profesional.

## Capítulo Cuarto

### I N F O R M E S

- 1.- Definición.
- 2.- El Lenguaje de los Informes de Auditoría.
  - 2.1. Familiaridad.
  - 2.2. Afirmación.
  - 2.3. Variedad.
  - 2.4. Determinación.
- 3.- Informes Parciales.
  - 3.1. Oportunidad del Informe.
- 4.- Formato del Informe de Auditoría.
  - 4.1. Criterio de Formatos Efectivos.
- 5.- Contenido del Informe.
- 6.- Presentación del Informe.
  - 6.1. Índice.
  - 6.2. Introducción.
  - 6.3. Conclusiones Generales.
  - 6.4. Descripción de las Observaciones o Hechos importantes.
- 7.- Vigilancia del Cumplimiento de las Recomendaciones.

## INFORMES

### 1.- Definición

El C.P. Sergio Dávila Galvan en su libro "La Auditoría Interna ante los fraudes", define que: "El informe es el documento que contiene en forma condensada o detallada los resultados del trabajo del Auditor Interno. Es el medio de dar cuenta a los funcionarios de la empresa de la situación encontrada en sus auditorías, así como de la opinión personal que se formó a través de las mismas acerca de las actividades que incluyó en sus revisiones".

Los informes de auditoría se elaboran apoyándose en los papeles de trabajo los cuales deberán estar cuidadosamente preparados, ya que es en ellos donde se refleja la calidad de la labor de auditoría desempeñada.

El informe de auditoría debe prepararse inmediatamente después de que se termine la revisión, vigilando que la redacción sea lo más clara posible, es decir sin confusiones que lleven a malas interpretaciones, por lo que el Auditor deberá poner especial cuidado en la expresión de los mismos. Los Auditores pudieron haber realizado las tareas encomendadas en forma brillante, pero si no reflejan correcta y adecuadamente sus observaciones, recomendaciones y conclusiones en el informe, esta labor que en muchos casos es ardua, pierde todo valor.

### 2.- El Lenguaje de los Informes de Auditoría.

Si pensamos que los informes de auditoría deben aconsejar cambios, así como hacer constar cualquier falla en la administración de una empresa, el Auditor Interno deberá seleccionar cuidadosamente las palabras que utilice en su informe para que los altos funcionarios a quienes va dirigido el informe, comprendan sus recomendaciones sin lugar a dudas.

Una de las características que distinguen un buen informe de auditoría, está en la elección de palabras. Las mejores palabras que se utilizan en esta clase tan especial de comunicación, deben ser familiares, afirmativas, variadas, objetivas y específicas. Este es pues el camino que un Auditor Interno debe seguir para ser claro, interesante y convincente.

El carácter que tiene el informe que logra todas estas metas, es típico de un Auditor maduro. Para lograr su propósito, el de una correcta actuación, debe evitar que su informe sea -- obscuro, negativo, vulgar, trivial, subjetivo o mecánico.

Un vocabulario trillado, puede ser corregido por el Auditor Interno, mejorando su gramática, aprendiendo listas de palabras, buscando sinónimos o leyendo más. El Auditor debe preocuparse y meditar sobre la importancia que tiene el transmitir lo que piensa y nunca debe sentir indiferencia a la reacción que -- vaya a tener su lector.

Hay que evitar la repetición de las palabras, ya que esto produce que el lector se impaciente, se canse o eventualmente -- se salte párrafos del informe. Cualquiera que sea la causa, la deficiencia en expresión debilita la respuesta total que pueda hacerse a los medios que describe, a las recomendaciones que -- propone o a la acción que espera se tome.

Las opciones que tiene un Auditor para escribir un informe cuando busca el significado que se le puede dar a sus palabras son casi ilimitadas. Su primer paso es ajustar sus propios hábitos de lenguaje y cada uno de nosotros tiene los suyos. Es -- necesario buscar ciertas características específicas en el vocabulario, ya marcadas anteriormente las cuales son:

Familiaridad, Afirmación, Variedad, Objetividad y Determinación.

### 2.1. Familiaridad.

Las palabras que son menos familiares para los que reciben los informes de auditoría, incluyen naturalmente las más nuevas y más especializadas. En verdad que gran parte de la dificultad para entenderlas puede resolverse fácilmente consultando un diccionario pero casi siempre los funcionarios a quienes va dirigido el informe, son personas muy ocupadas y cuando no lo entienden piensan que debió haber sido escrito más claramente.

### 2.2. Afirmación.

Un exceso de palabras pueden hacer que el informe no siga el curso de acción requerido provocando con ésto confusión. El propósito de una auditoría no es únicamente resaltar -- las fallas o errores, sino persuadir a hacer cambios. Una de las formas que el Auditor tiene para asegurar estos cambios es por medio de acuerdos y no de órdenes.

El énfasis afirmativo que casi siempre aparece en las recomendaciones finales, es necesario evitar ponerlo al último, tarde o temprano la opinión del Auditor tiene naturalmente que ser expresada, puesto que es básicamente su obligación.

### 2.3. Variedad.

Hay un grupo de expresiones que se consideran estereotipos en casi todos los informes de auditoría, tales "como resultado", "además de", "de acuerdo con", "con base en", "anterior a". Estas son solamente unas cuantas muestras; no están equivocadas, probablemente son muy lógicas pero ya están muy gastadas. Las expresiones profesionales se desarrollan alrededor de todas las disciplinas, ciencias, etc.; lo que fué una frase inteligente la primera vez, se gasta y después de mucho uso, suena falsa.

#### 2.4. Determinación.

Mientras más exactamente puedan ajustarse las palabras a los hechos, serán mas sustentativas y directamente comunicativas.

De esta manera, al señalar en forma concreta y directa los problemas detectados, el Auditor puede lograr mayor atención a sus informes. En muchos reportes de auditoría existen palabras superfluas, que pueden eliminarse sin que se pierda el sentido de la frase, otras veces pueden ser cambiadas por terminología más específica y correcta.

#### 3. Informes Parciales.

Algunos Auditores esperan informar a la Dirección General, hasta que se termina el trabajo de auditoría, es decir, cuando se elabora el informe final; siendo que algunas veces los funcionarios, a quienes va dirigido, necesitan ser informados sin demora, de fallas que revisten suma importancia.

Tal vez el temor de los Auditores al respecto, es que si bien que dando información antes, el informe final pierda interés.

Si se tiene esta idea como Auditor, habrá que ponerse en el lugar del Director General y entonces se comprenderá que a él le agradaría tener dicha información, a fin de actuar sin demora. Para resolver esta situación, puede por regla general, prepararse un informe provisional, preeliminar o parcial en muy poco tiempo.

El propósito de los informes parciales, es el de tener un conocimiento inmediato de los descubrimientos y recomendaciones más significativas y que requieran solución inmediata.

Por lo regular éste tipo de informes sólo abarcarán un --- asunto pudiendo tener la forma de una carta.

### 3.1. Oportunidad del Informe.

El informe no debe ser un documento histórico, es para tomar acción, debe ser actual, realizado inmediatamente después de terminar la revisión; si pierde sus efectos, ya no es oportuno y podría provocar que sea ignorado. Para que esto último no suceda, se requiere hacer uso del informe - parcial de avance, que se elabora cuando el Auditor aún no termina su trabajo.

Debido a que un informe de auditoría se relaciona con su - oportunidad, para permitir la toma de cualquier acción correctiva, el Auditor Interno debe mantener comunicación -- dentro de la empresa con otros funcionarios que tengan injerencia directa con los asuntos significativos que se vayan presentando durante el curso de su revisión. Esta comunicación no será de ninguna manera el sustituto del informe final, lo positivo de esto es que los alertará acerca de los asuntos que merecen ser corregidos lo más pronto posible.

### 4.- Formato del Informe de Auditoría.

En la práctica existe cierta dificultad para los Auditores Internos el describir sus observaciones y sugerencias en los informes finales ya que, el contenido y forma de éstos están determinados por situaciones como: Objetivos de la Auditoría, -- personas a quien se dirige, la naturaleza de las observaciones\_ y recomendaciones, etc.

Los formatos de los informes de auditoría son como zapatos

diseñados de acuerdo con el propósito, una medida no le sirve - a todo el mundo, ni un estilo es apropiado para todas las oca-- siones.

Es difícil generalizar el orden y la presentación de los - informes, debido a que algunos ejecutivos prefieren informes -- muy concretos, otros prefieren que al principio del informe, se exponga un resumen de las deficiencias y recomendaciones al res-- pecto, otros desean en primer lugar las conclusiones a que se - llegó y después la información detallada.

No existe un solo formato de informe de auditoría que les - sirva a todas las compañías. Para ser efectivo el formato se -- debe diseñar para que responda a las necesidades exactas de una empresa en particular, su departamento de auditoría interna y - su dirección general.

Como se mencionó antes, el tipo y tamaño de la empresa, - y las prácticas de información, el tipo de auditoría y la condi-- ción del hallazgo, son consideraciones que afectan la estructu-- ra de un apropiado y efectivo formato.

También al igual que los zapatos un informe de auditoría se gasta, queda chico o necesita repararse. El departamento de auditoría debe examinar su formato de informe cada año o dos pa-- ra verificar que refleje los cambios que ha ocurrido en la em-- presa. Para poder seguir siendo efectivos los formatos del in-- forme, deben adaptarse a los cambios en el personal ejecutivo, - la estructura organizacional, o la filosofía de la dirección ge-- neral. Si no se hace, éstos formatos molestarán a los usuarios así como un par de zapatos inadecuados lo hace.

El resultado de una auditoría es el informe final, el -- cual es costoso y es el que representa todo el trabajo y erogac-- iones a las que se incurrió cuando se realizó la auditoría. --

También debemos añadir el tiempo ocupado por la Dirección General en leer el informe. Para justificar estos gastos, la información debe ser útil a la Empresa, el informe es una herramienta para corregir deficiencias.

#### 4.1. Criterio de Formatos Efectivos.

El formato debe ser consistente para ser efectivo. Por su puesto el contenido variará de un informe a otro, aunque el orden y la posición de los títulos siempre serán los mismos. El tipo de letra y los espacios son otros dos elementos del formato que deben ser los mismos.

Para ser efectivo el formato debe ser flexible. Para crear un formato flexible, el modelo básico debe ser uno que se pueda usar en todo tipo de auditoría realizada por el Departamento. El modelo de un formato flexible permitirá que los auditores le hagan ajustes o modificaciones sin destruir la consistencia básica.

Hay muchos beneficios que se pueden derivar de los formatos efectivos. Incrementa la facilidad de lectura del informe y permite al Director General rápidamente evaluar la información que recibe.

Los formatos efectivos ayudan a construir la confiabilidad de las propias auditorías. Asegura a la Dirección General de que el Auditor está haciendo adecuadamente su trabajo y que informa las cosas de forma clara, precisa y objetiva y con una perspectiva apropiada. Cualquier auditoría sin importar que tan efectivamente se conduzca, pierde credibilidad si se reporta sin planearla y de una manera ilógica.

Cuando se contrata a los Auditores, es primordialmente por sus conocimientos en auditoría, no por sus conocimientos de escritura. Un formato eficiente guía a los Auditores -

en la fase de la escritura del informe, ahorrando mucho -- tiempo y frustraciones que pueden resultar en volver a escribir el informe. El formato del informe le da a los Auditores consistencia y flexibilidad, es un patrón a seguir cuando escriben los informes de auditoría.

#### 5.- Contenido del Informe.

Por medio del informe de auditoría se conoce el resultado del trabajo desarrollado y se forman conceptos acerca de la capacidad, preparación y organización del Departamento de Auditoría Interna, por lo que el preparar el informe es una de las -- más importantes fases del trabajo de auditoría, ya que hay que tener especial cuidado en la redacción del mismo.

A continuación listamos algunos puntos que deben tenerse en cuenta para que un informe de auditoría sea realmente efectivo:

a) Ser tan concisos como sea posible, pero al mismo tiempo claros y completos para que sean entendidos por los receptores. Conciso significa, eliminar lo superfluo, que no necesariamente quiere decir reducido, porque el tema del asunto puede exigir mayor amplitud o discusión, esto es, debe eliminarse lo irrevelante e innecesario.

Lo que puede ser conciso para una persona, para otra puede ser que falte información, como podría ser el caso del ejecutivo que requiere suficiente detalle para saber la forma de corregir la falla y para el Director General es suficiente con tener la idea genérica.

b) Presentar los hechos de manera veraz, completa y equitativa, cada aseveración, cifra o referencia debe estar bien soportada, por consiguiente, no opera la lógica y es conveniente -- distinguir aquello que fué observado directamente por el Au-

ditor, de aquello que fué reportado por otra persona que puede ser sujeto de crédito. En resumen, si el Auditor hace -- una aseveración, ésta debe ser cierta, debe ser relevante.

- c) Presentar los hallazgos y conclusiones de manera objetiva y en un lenguaje tan claro y sencillo como lo permita el asunto. Se debe usar un lenguaje apropiado, cualquier forma de ambigüedad es una demostración de que el Auditor no es claro en su exposición.
- d) Incluir únicamente información, hallazgos y conclusiones apoyados por suficiente evidencia contenida en los papeles de trabajo, para demostrar o comprobar cuando sea necesario, el origen de las observaciones. La información, quedará como opción a ser incluida en el informe, y se hará sólo cuando se considere necesario para convencer al lector.
- e) Incluir las recomendaciones del Auditor sobre las acciones necesarias para efectuar mejoras en las áreas problemáticas determinadas durante la auditoría, o en su caso, proporcionar la información respecto a las causas de los problemas encontrados, para así, ayudar en la formulación de acciones correctivas.
- f) Principalmente, poner énfasis en las mejoras recomendadas para el futuro y no en la crítica del pasado. El informe debe ser cortés y no tratar de enfocar a errores de personas o de departamentos, debe ser orientado como si se tratase de tomar directamente una decisión por la Dirección General y tratar de ser siempre constructivo.
- g) Identificar y explicar los problemas y asuntos que necesitan estudio y consideración adicional por parte del Auditor u otros ejecutivos.
- h) Incluir el reconocimiento de los puntos de vista de los responsables de las áreas auditadas, con respecto de las observaciones, conclusiones y recomendaciones del Auditor. Exceptuando los casos como, fraude, que exigen un tratamiento di-

ferente, ya que éstos deben darse a conocer inmediatamente a la Dirección General.

- i) Explicar de manera clara, el alcance y los objetivos de la auditoría.
- j) Dar a conocer, en su caso, cuando se omita alguna información significativa y pertinente debido a que se considera --confidencial.

## 6.- Presentación del Informe.

Una vez que se ha logrado tener la seguridad de los resultados de la auditoría, habiéndose discutido antes las observaciones con los responsables de las áreas auditadas, se procederá a imprimir el informe, utilizando un lenguaje de fácil interpretación, eliminando el mayor número de tecnicismos posible que pueda dificultar en un momento dado su comprensión.

La presentación será atractiva y debe ser escrito en forma interesante, ya que lo ideal es que al recibir el Director General el informe, lo lea y de inmediato se induzca a la acción correctiva necesaria.

Todo informe llevará una carátula, en la cual se puede anotar:

- Nombre del área auditada (Departamento, oficina, etc.).
- Período de tiempo que abarcó la revisión.
- Nombre de la persona a la que se dirige.
- Nombre de los Auditores que intervinieron en la revisión.

Ahora bien, algo muy importante, es la división del contenido del informe (las hojas deberán estar numeradas) en secciones, a fin de conseguir la interpretación requerida. Esta distribución de las secciones puede ser la forma siguiente:

6.1. Índice.

6.2. Introducción.

6.3. Conclusiones Generales.

6.4. Descripción de las Observaciones o Hechos Importantes.

El dividir el informe en la forma anteriormente descrita, permite a los lectores de este documento, localizar fácilmente los puntos que le afectan o interesan, consiguiendo con ello un ahorro de tiempo, el cual perderían si lo leyeran en forma completa. A fin de clarificar un poco los conceptos de división indicados, lo más conveniente es proporcionar una breve explicación de cada uno de ellos, lo cual se hace a continuación:

### 6.1. Índice.

Es indispensable hacer del conocimiento del lector las --- áreas o cuentas revisadas de la empresa (sección o departamento), por lo que la primera hoja del informe debe ser -- una relación que contenga estos datos señalando el número de las hojas en las cuales se hace algún comentario del capítulo en cuestión.

### 6.2. Introducción.

Esto no es más que una breve semblanza del área auditada, a fin de dar una idea de la situación general de la entidad en cuestión. En esta parte del informe se puede indicar: motivo de la auditoría, número de empleados y obreros funcionarios importantes y algún otro detalle general que merezca mencionarse.

### 6.3. Conclusiones Generales.

Es la parte medular del informe, pues es aquí donde se expresa la opinión del Departamento de Auditoría Interna sobre las labores que se desarrollan en el área auditada. También en esta parte del informe, se hace una evaluación general de la auditoría, donde se podrán detectar algunas

omisiones a la misma y será oportuno corregirlas. En caso de que sea conveniente emplear más tiempo del estipulado, en aplicar más procedimientos de revisión o aumentar las pruebas; debe solicitar una ampliación a la auditoría. Cabe decir que la conclusión debe corresponder a lo señalado en el cuerpo del reporte (descripción de las observaciones o hechos importantes), ya que sería perjudicial para el Departamento que se emitiese una opinión buena sobre ciertos trabajos que desarrolla una Compañía, siendo que en el informe se muestran hechos graves que ameriten una opinión en contrario.

Por lo regular, el Director General debido a sus múltiples ocupaciones, no tiene tiempo de leer completamente el informe sobre todo cuando es muy largo, por lo que concreta toda su atención en la conclusión, es por ello que ésta debe ser concisa y clara, señalando unicamente los hechos que realmente son importantes.

#### 6.4. Descripción de las Observaciones o Hechos Importantes.

Las observaciones deben ser relacionadas en forma lógica y divididas en capítulos de acuerdo al índice inicial. Estarán separadas por medio de párrafos y tendrán un título descriptivo corto.

Por cada observación o hecho reportado, el Auditor efectuará un comentario constructivo, es decir, una sugerencia o recomendación, aconsejando la forma en que se debe actuar para remediar la situación o bien recordará la norma que señale el procedimiento adecuado a seguir.

#### 7.- Vigilancia del Cumplimiento de las Recomendaciones.

La Dirección General tiene la responsabilidad fundamental de tomar las medidas necesarias y ejecutar las recomendaciones del Departamento de Auditoría Interna. Un buen sistema de con-

trol interno incluirá los procedimientos por medio de los cuales los funcionarios de la empresa evaluarán la efectividad de las medidas tomadas por las recomendaciones de Auditoría Interna.

Un procedimiento conveniente es la preparación de informes sobre la situación de las acciones tomadas, para informar al Director General y a los Auditores Internos acerca de las medidas tomadas para llevar a cabo las recomendaciones de auditoría. -- Asimismo, se debe investigar con regularidad si en realidad se ha tomado las medidas correctivas propuestas y averiguar su grado de efectividad. El Director General debe ser responsable de dicho seguimiento, pero los Auditores Internos deben participar también en ello.

Cuando los responsables de las áreas auditadas no estén de acuerdo con las recomendaciones del Auditor Interno, se debe establecer un medio de conciliación de las diferencias o pedir -- una decisión a un nivel más alto (Dirección General).

Por lo tanto el interés del Auditor Interno por determinado asunto no termina al presentar el informe de sus hallazgos, conclusiones y recomendaciones; debe estar pendiente de las consecuencias o repercusiones que origina, esto quiere decir -- que debe conocer las medidas y decisiones que se tomaron a fin de corregir las anomalías detectadas. Este conocimiento lo puede adquirir a través de una copia de la correspondencia que el responsable del área auditada envía al Director General de la empresa.

Para que se pueda cumplir con este requisito, es necesario que en la negociación exista una norma en la cual se indique -- claramente la obligación de los jefes de todos los Departamentos o Secciones revisadas, de atender las sugerencias que los Auditores mencionan en su informe, corrigiendo las anomalías -- que ahí se señalan.

La constancia del acatamiento de esta regla, lo constituye\_ la carta-respuesta al informe que los afectados deben enviar al\_ Director General con copia al Departamento de Auditoría Interna.

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

- 1.- El Departamento de Auditoría Interna, deberá para su óptimo funcionamiento, establecerse dentro de la organización de la empresa a nivel staff, dependiendo del Director General.
- 2.- Debido a que dependerá de la Dirección General, el Departamento de Auditoría Interna, tendrá, en consecuencia, los mismos objetivos que aquélla para poder cumplir con éstos, se requiere de una cuidadosa planeación de las revisiones, logrando con ésto una localización oportuna de fallas de control interno.
- 3.- Estando a nivel staff, garantiza su independencia, por lo tanto realiza su trabajo libre e imparcialmente, reflejándose en los informes que rinde a la Dirección General y con ésto logrará una mayor aceptación de sus recomendaciones y sugerencias por parte de las áreas revisadas.
- 4.- El Departamento de Auditoría Interna, no sólo revisará funciones de tipo financiero, sino que su examen incluirá también los aspectos operacionales y administrativos.
- 5.- Lo consignado en las Normas para la Auditoría Interna Profesional, deberá contemplarse para mantener una alta calidad en el trabajo desarrollado por el Departamento de Auditoría Interna.
- 6.- El Director de Auditoría Interna, deberá establecer un programa para seleccionar y desarrollar los recursos humanos que integrarán el Departamento de Auditoría Interna.
- 7.- El Director de Auditoría Interna, deberá ejercer un control efectivo sobre la totalidad de las actividades desarrolladas por su personal para comprobar que se está cumpliendo con los programas de trabajo previamente elaborados.

- 8.- Los informes de Auditoría Interna deberán estar apoyados en los papeles de trabajo, ya que es en ellos donde se refleja la oportunidad y la calidad de la labor de Auditoría desempeñada.
- 9.- Las recomendaciones y sugerencias que el Departamento de Auditoría Interna proporcione a la Dirección General, deberán ser mejoras encaminadas a promover la eficiencia y la eficacia en las operaciones.
- 10.- La forma en que sean presentados los informes de Auditoría Interna, será determinante para la obtención de resultados favorables con respecto de las recomendaciones y sugerencias contenidas en los mismos.

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

- 1.- Diccionario para Contadores.  
Erick L. Kohler
- 2.- La Auditoría Interna ante los Fraudes  
C.P. Sergio Dávila Galvan  
México, 1973.
- 3.- El Control Interno en los Negocios.  
J. Gómez Morfin.
- 4.- Boletines de Auditoría.  
Comisión de Procedimientos de Auditoría.  
Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
- 5.- Internal Audit Reporting Practices.  
The Institute of Internal Auditors, Inc.  
New York, 1964.
- 6.- Standars for The Profesional Practice of Internal.  
Auditing.  
The Institute of Internal Auditors, Inc.  
New York, 1970.
- 7.- Revistas The Internal Auditor.  
The Institute of Internal Auditors, Inc.
- 8.- La utilización del trabajo de un Auditor Interno.  
Traducción del I. M. C. P.  
Emitida por el Comité Internacional de Normas de Auditoría  
de la Federación Internacional de Contadores.
- 9.- Principios de Auditoría  
Walter B. Meigs.

- 10.- Administración de Recursos Humanos.  
Fernando Arias Galicia.
- 11.- Auditoría I.  
C. P. Israel Osorio.
- 12.- Auditoría Interna, Su enfoque operacional, administrativo  
y de Relaciones Humanas.  
C. P. Jorge Lozano Nieva.
- 13.- Manual del Pasante. (Para obtener su título).  
C. P. César Calvo Langarica.
- .  
TESIS
- 14.- La Auditoría Interna.  
Agustín Escobedo Rubí - UNAM 1979.
- 15.- Estudio de la Auditoría Interna.  
Yvonne Susan Notowicz Wohlmuth. - UNAM 1972.
- 16.- Funciones de un Departamento de Auditoría Interna.  
Ramón Moreno Goycochea UVM - 1978.
- 17.- La Creación de un Departamento de Auditoría Interna dentro  
de la organización de una empresa.  
Haydee Lozano Flores - UNAM 1977.
- 18.- Necesidad, Organización y Funciones de un Departamento de  
Auditoría Interna.  
Carlos Gamboa López - UVM 1975.
- 19.- Planeación y Funcionamiento de un Departamento de Auditoría  
Interna.  
Hugo Francisco García Vázquez. UNAM 1977.