

**TESIS CON  
FALLAS DE ORIGEN**

23

2ij  
U

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLAN

LA AUDITORIA INTERNA Y LA PROGRAMACION DE SU TRABAJO

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:  
LICENCIADO EN CONTADURIA PRESENTAN:

P.L.C. MANZO GARCIA SILVIA  
P.L.C. RAMOS ESPINOSA MA. DE LA LUZ

DIRECTOR DE TESIS:  
L.C. HECTOR DAVALOS ROJAS



Universidad Nacional  
Autónoma de México



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

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

Todo el material contenido en esta tesis 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.

# LA AUDITORIA INTERNA Y LA PROGRAMACION DE SU TRABAJO

## Prólogo.

## Introducción.

### 1.- Generalidades.

- 1.1 Definición de auditoría.
- 1.2 Diferentes clases de auditoría.
- 1.3 Normas de auditoría generalmente aceptadas.
- 1.4 Principios de contabilidad generalmente aceptados.
- 1.5 Diferencia entre auditoría interna y externa.

### 2.- Auditoría Interna.

- 2.1 Concepto, objetivo e importancia de la auditoría interna.
- 2.2 Alcance de la auditoría interna.
- 2.3 Requisitos para una auditoría interna efectiva.

### 3.- Control Interno.

- 3.1 Concepto e importancia.
- 3.2 Objetivos.
- 3.3 Elementos.
- 3.4 Métodos de evaluación.

### 4.- Organización del Departamento de Auditoría Interna.

- 4.1 Estructura y organización del Departamento de Auditoría Interna.
- 4.2 Funciones del Departamento de Auditoría Interna.
- 4.3 Cualidades del auditor interno.
- 4.4 Importancia de las relaciones humanas para el auditor interno.

### 5.- Planeación del trabajo de auditoría interna.

- 5.1 Determinación de objetivos.
  - 5.1.1 Objetivo principal.
  - 5.1.2 Objetivos secundarios.
  - 5.1.3 Mecanismos para el logro de los objetivos.
- 5.2 Fijación de políticas.
  - 5.2.1 De funciones.
  - 5.2.2 De información de resultados.
- 5.3 Selección de procedimientos de auditoría, su alcance y oportunidad.
  - 5.3.1 Investigaciones previas.
  - 5.3.2 Evaluación del control interno.
  - 5.3.3 Pruebas de verificación y comprobación.
- 5.4 Programas.

- 5.5 Asignación de actividades.
- 5.6 Papeles de trabajo.
- 5.7 Supervisión.

- 6.- Informe de los resultados del trabajo de la auditoría interna.
  - 6.1 Concepto y aspectos generales del informe.
  - 6.2 Estructura, contenido y objetivos.
  - 6.3 Su importancia trascendental en la toma de decisiones en los altos niveles jerárquicos de la empresa.

Conclusiones.

Bibliografía.

## PROLOGO

El proceso evolutivo de la economía nacional y el desarrollo de las empresas en los últimos años, nos hacen pensar que éstas seguirán realizándose a un ritmo más veloz y con una magnitud mayor.

Como consecuencia de ello, vendrá la expansión de las empresas, su desarrollo económico y la modernización de sus diferentes sistemas, lo que ha despertado en los hombres de empresa gran interés para obtener asistencia efectiva en el campo de la administración.

Dentro de la asistencia que se puede proporcionar a todo tipo de empresa, podemos considerar a la "Auditoría Interna", ya que ésta constituye la base en la cual se fincan todos los factores inherentes a los procesos de ayuda administrativa.

Es por lo que se considera que la auditoría interna tiene un gran campo de acción debido a la complejidad de las empresas modernas que requieren una óptima organización y funcionamiento en sus operaciones, así como la culminación del éxito esperado. La auditoría interna es uno de los instrumentos principales de la administración, ya que provee a la misma de información que la ayuda en el mejor manejo de las operaciones y en la toma de decisiones, puesto que su actividad está encaminada a la revisión de las operaciones contables, financieras y de cualquier otra índole; teniendo también la función de determinar si los controles, procedimientos, planes y políticas establecidas se están llevando a cabo de manera efectiva.

Por lo anteriormente expuesto, consideramos de importancia la realización de este trabajo, ya que proporcionará un medio adecuado para difundir la proyección e importancia de la auditoría interna en cualquier tipo de empresa, así como la importancia que tiene ésta en el desempeño profesional del Licenciado en Contaduría.

## INTRODUCCION

Dada la importancia de la auditoría interna, es necesario precisarla tanto en su concepto como en el desarrollo de su trabajo.

En el Capítulo No. 1, se proporciona información general de la auditoría, su definición y clasificación. También hablamos de los principios de contabilidad y de las normas de auditoría generalmente aceptadas, ya que son la base para el desempeño de un trabajo profesional del Lic. en Contaduría.

Una vez que tenemos un panorama general de lo que se entiende por auditoría, en el Capítulo No. 2 entramos de lleno a la auditoría interna, su objetivo y la importancia que ella representa en cualquier tipo de empresa, así como su alcance y los requisitos que se deben reunir para llevar a cabo una auditoría interna efectiva.

Un aspecto importante en todo tipo de empresa, es el control interno que tocamos en el Capítulo No. 3 y cuya comprensión resulte más accesible a través de sus objetivos, elementos y métodos de evaluación.

En el Capítulo No. 4, se señala la organización de un departamento de auditoría interna, sin embargo debemos de tomar en cuenta que dicha organización dependerá en forma definitiva del tipo de empresa de que se trate y de sus características particulares.

Para lograr efectivamente el resultado deseado, será necesario planear el trabajo de auditoría interna en base a la de

terminación de objetivos, políticas y procedimientos; para así concluir con un programa de trabajo. Cada una de estas fases, - las trataremos ampliamente en el Capítulo No. 5.

Una vez concluido el trabajo de auditoría interna y se cuente con una visión completa de lo que se ha examinado, llegamos a la etapa de formular y presentar nuestro informe, el cual se convierte así en una guía para la toma de decisiones, es por - ésto que dedicamos el último capítulo al informe de auditoría interna.



## CAPITULO No. 1

### 1. Generalidades.

1.1 Definición de auditoría.

1.2 Diferentes clases de auditoría.

1.3 Normas de auditoría generalmente aceptadas.

1.4 Principios de contabilidad generalmente aceptados.

1.5 Diferencia entre auditoría interna y externa.

## 1.1 DEFINICION DE AUDITORIA.

Es difícil definir lo que se entiende por Auditoría, sin embargo, hoy en día existen muchas definiciones sobre ésta, a continuación señalaremos algunas de ellas:

Comité de Terminología del Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

"Es un examen de los libros de contabilidad, pólizas y otros registros y datos de un organismo público, instituciones, corporaciones, empresas o personas establecidas con el propósito de determinar la exactitud o la inexactitud de los libros y registros y de expresar una opinión sobre los estados suministrados."

Montgomery

"Es un examen sistemático de los libros y registros de un negocio u organización con el fin de determinar o verificar los hechos relativos a sus operaciones financieras y a los resultados de éstos para informar sobre los mismos."

Kohler L. Eric.

"Es una revisión analítica hecha por un contador público, del control interno y registros de contabilidad de una empresa mercantil u otra unidad económica, que precede a la expresión de su opinión acerca de la corrección de los estados financieros".

Mendivil Escalante Víctor Manuel.

"Es la actividad por la cual se verifica la corrección contable

ble de las cifras de los estados financieros; es la revisión - misma de los registros y fuentes de contabilidad para determinar la razonabilidad de las cifras que muestran los estados financieros emanados de ellos."

Holmes W. Arthur.

"La comprobación científica y sistemática de los libros de cuentas, comprobantes y otros registros financieros y legales de un individuo, firma o corporación, con el propósito de determinar la exactitud e integridad de la contabilidad; mostrar la verdadera situación financiera y las operaciones, y certificar los estados e informes que se rindan."

Indudablemente, las definiciones anteriores son buenas y - aún cuando corresponden a diferentes autores, presentan ideas comunes especialmente en lo que se refiere a sus objetivos; - sin embargo consideramos que el concepto de auditoría debe hacer mención de que para la realización de su trabajo el Lic. - en Contaduría deberá apoyarse en las técnicas, procedimientos y normas de auditoría generalmente aceptadas.

De acuerdo con lo anterior, consideramos que la auditoría - es una actividad profesional, que consiste en el examen sistemático de los libros, registros, métodos de operación y de control de una entidad económica; apoyándose en las técnicas, procedimientos y normas de auditoría generalmente aceptadas, ya - que éstas proporcionan los elementos de juicio y de convicción necesarios para poder emitir una opinión de manera objetiva y profesional.

## 1.2 DIFERENTES CLASES DE AUDITORIA.

### Auditoría Externa.

"Es la que lleva a cabo alguna persona (generalmente un Contador Público) que no tiene ingerencia en la administración del negocio cuyas cuentas examina, ni es funcionario o empleado de ella, por lo que no tiene dependencia económica ni de dirección." (\*)

### Auditoría Interna.

"La desarrollan personas que dependen del negocio y actúan revisando aspectos que interesan particularmente a la administración, aunque pueden efectuar revisiones programadas sobre todos los aspectos operativos y de registro de la empresa." (\*\*)  
Por ser el tema principal de nuestro trabajo, dedicaremos el siguiente capítulo a la auditoría interna.

### Auditoría de Estados Financieros.

"Es el examen analítico y sistemático que con apego a las normas de auditoría generalmente aceptadas, realiza el Contador Público sobre los estados financieros con el objeto de ponerse en condiciones de poder emitir una opinión sobre la razonabilidad de la situación financiera y de los resultados de las operaciones las cuales han sido formuladas con base a los principios de contabilidad generalmente aceptados." (\*\*\*)

- (\*) La Auditoría Interna Ante los Fraudes/Dávila Galván/ECASA.
- (\*\*) Elementos de Auditoría/Mendivil Escalante/ECASA.
- (\*\*\*) Terminología del Contador/Mancera Hnos./Banca y Comercio.

### Auditoría Administrativa.

"Es el examen completo y constructivo de la estructura organizativa de una empresa, institución o departamento gubernamental; o de cualquier otra entidad y de sus métodos de control, medios de operación y empleo que dé a sus recursos humanos y materiales. Su objetivo primordial consiste en descubrir deficiencias o irregularidades en alguna de las partes de la empresa examinadas y apuntar sus probables remedios. La finalidad es ayudar a la dirección a lograr una administración más eficaz." (\*)

### Auditoría Operacional.

Se entiende por auditoría operacional el servicio que presta el Contador Público cuando examina ciertos aspectos administrativos, con la intención de hacer recomendaciones para incrementar la eficiencia operativa de la entidad y su objetivo se cumple al presentar recomendaciones que tiendan a incrementar la eficiencia en las entidades a las cuales se practique.

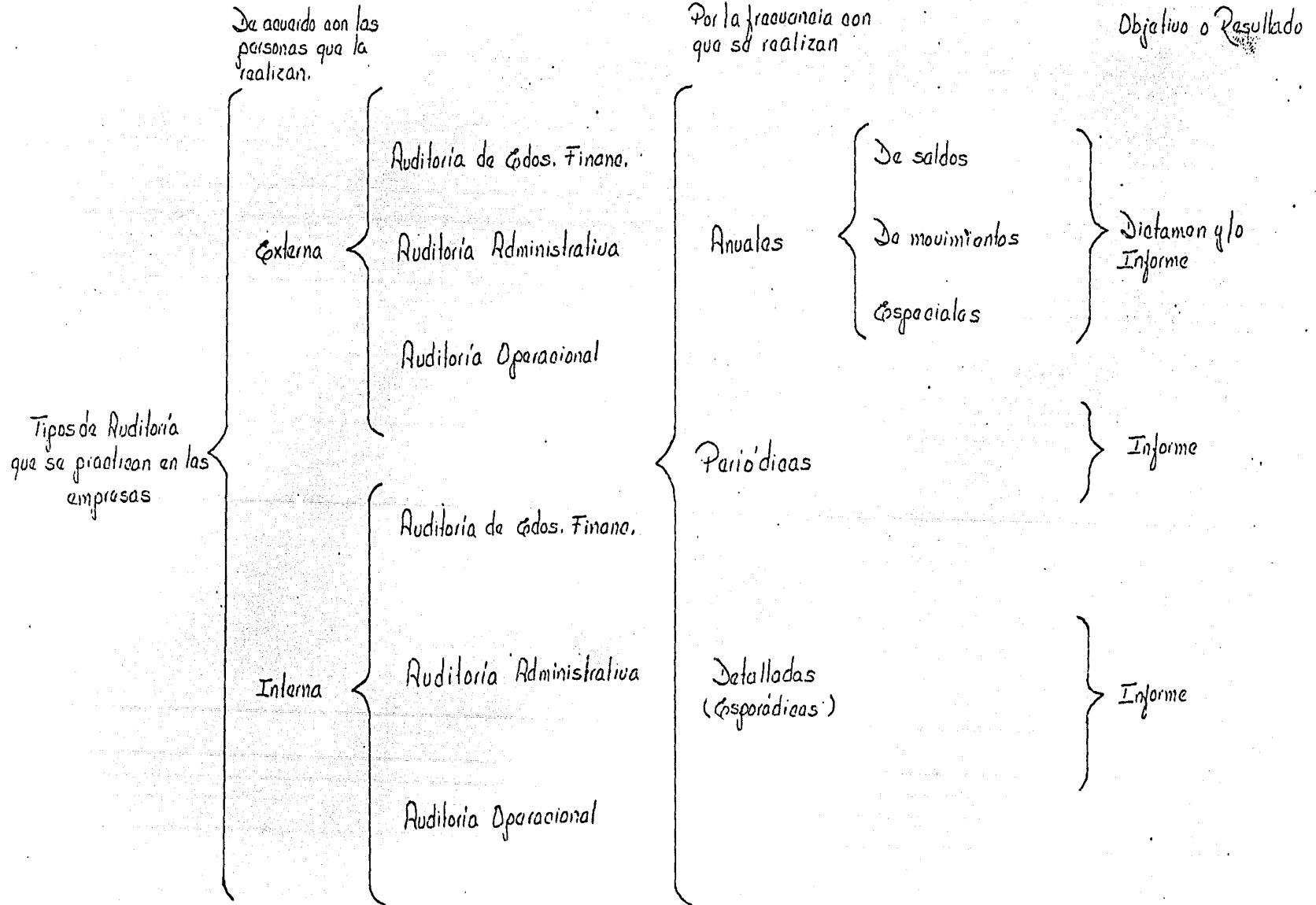
Por lo que se refiere a Auditoría Administrativa y Auditoría Operacional; podemos concluir que la primera, evalúa a la empresa desde el punto de vista de su organización, verificando si es adecuada la integración de sus recursos y si se está cumpliendo el Proceso Administrativo de tal manera que la empresa sea eficiente. La Auditoría Operacional, Auditoría de -

(\*) Auditoría Administrativa/William P. Leonard/DIANA.

Operaciones y/o Auditoría Operativa consiste en la realización de un trabajo similar al de la auditoría administrativa, pero con más detalle, evaluando en forma interdependiente los diferentes departamentos o áreas que integran la empresa.

A continuación presentamos las diferentes clases de auditoría, de acuerdo a las personas que la realizan, la frecuencia con que se practican y el resultado de las mismas.

## 1.2 Diferentes Clases de Auditoría.



### 1.3 NORMAS DE AUDITORIA GENERALMENTE ACEPTADAS.

El trabajo de auditoría es una actividad profesional y dicha actividad no puede evaluarse ni juzgarse al azar, sino que se requiere de la participación del Lic. en Contaduría, ésto hace que las personas que solicitan su servicio confíen en que él desarrollará su trabajo con calidad profesional.

"La contaduría pública organizada, a través del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, consciente de la responsabilidad pública que implica el ejercicio de una profesión, afrontó el problema de la calidad profesional en el trabajo de auditoría y decidió establecer los requisitos mínimos, de orden general, que deben observarse para el desempeño de un trabajo de auditoría de calidad profesional. A estos principios básicos del trabajo de auditoría se les llama "Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas" porque se considera que por su naturaleza deben ser de aceptación general para toda la profesión." (\*)

Según se describe en el Boletín C de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría, las normas de auditoría son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de este trabajo.

#### CLASIFICACION:

1. Normas Personales. Las cuales se refieren a la personalidad del auditor, así como a las cualidades que debe poseer

(\*) Elementos de Auditoría/Méndivil Escalante/ESAM.



para llevar a cabo su trabajo de auditoría:

- a) Entrenamiento técnico y capacidad profesional.
  - b) Cuidado y diligencia profesionales.
  - c) Independencia mental.
2. Normas Relativas a la Ejecución del Trabajo. La manera en cómo el auditor debe llevar a cabo su trabajo de una forma adecuada y satisfactoria:
- a) Planeación y supervisión.
  - b) Estudio y evaluación del control interno.
  - c) Obtención de evidencia suficiente y competente.
3. Normas Relativas al Dictamen e Información. La forma en cómo debe informar respecto a los resultados obtenidos.
- a) Relación con los estados financieros y responsabilidad.
  - b) Aplicación de principios de contabilidad generalmente aceptados.
  - c) Consistencia en la aplicación de los principios de contabilidad.
  - d) Suficiencia de las declaraciones informativas.
  - e) Salvedades.
  - f) Negación de opinión.

#### NORMAS PERSONALES.

- a) Entrenamiento técnico y capacidad profesional. Es el medio indispensable para desarrollar la habilidad práctica necesaria para el ejercicio de una profesión y junto con el estudio y la investigación constantes se integran como fundamento de la capacidad profesional. (Boletín D-01)

b) Cuidado y diligencia profesionales. La actividad profesional como todas las actividades humanas está sujeta a la apreciación personal y por ende, al error. El hombre es falible y consciente de ello, el profesionista debe esforzarse por reducir a un mínimo ese grado de error mediante un trabajo acucioso, es decir, con cuidado y diligencia profesionales. (Boletín D-02)

c) Independencia mental. La independencia mental es un factor determinante para la ejecución del trabajo de auditoría, y es que el auditor debe de mantener una actitud mental propia, lo que quiere decir que tiene plena necesidad de mantener su independencia de criterio, para poder juzgar los hechos y emitir su opinión sin influencia de ninguna circunstancia.

La independencia mental tiene un significado especial para los licenciados en contaduría. Es muy importante no sólo que el contador público se rehúse a subordinar su criterio a los demás, sino que también evite relaciones que posiblemente deformen su criterio, aún inconcientemente, al informar si los estados financieros que ha auditado se presentan razonablemente. La independencia en este sentido significa evitar todas aquellas situaciones que tendieran a reducir la objetividad o que llevaran a prejuicios personales que pudieran influir sobre juicios importantes. (Boletín D-03)

#### NORMAS RELATIVAS A LA EJECUCION DEL TRABAJO.

a) Planeación y supervisión. Si se planea el trabajo a desarrollar se establece una situación que garantiza razona-

blemente la atención de los puntos más importantes así - como la aplicación de los procedimientos mínimos para la obtención de elementos de juicio suficientes y competentes para emitir una opinión.

En la práctica el auditor se auxilia de ayudantes para ejecutar el trabajo, ésto implica delegación de funciones, misma que no lo releva de su responsabilidad total; esta circunstancia hace necesaria la supervisión del trabajo para de esta forma, estar seguro de que el trabajo ejecutado por los ayudantes cumple su objetivo y proporciona información completa y adecuada. (Boletín E-01)

- b) Estudio y evaluación del control interno. Al formular el programa de trabajo el auditor debe establecer los procedimientos, su alcance y su oportunidad, pero esto depende en mucho del tipo de empresa y de sus particularidades operativas; ello hace necesario el estudio y evaluación del control interno existente para que, basado en el resultado obtenido, se determinen claramente dichos procedimientos, su alcance y su oportunidad. (Boletín E-02)
- c) Obtención de evidencia suficiente y competente. Los resultados que obtenga el auditor deben ser suficientes y competentes, es decir, que den la certeza moral de que los hechos que se están tratando de probar, o los criterios cuya corrección se está juzgando, han quedado satisfactoriamente comprobados y se refieran a aquellos hechos, circunstancias o criterios que realmente tienen importancia en relación con lo examinado. (Boletín E-03)

## NORMAS RELATIVAS AL DICTAMEN E INFORMACION.

### a) Relación con los estados financieros y responsabilidad.

Al dictaminar el Lic. en Contaduría los estados financieros, queda en completa relación con ellos, por lo cual debe expresar de manera clara e inequívoca la naturaleza de esa relación y como consecuencia de su examen, también debe manifestar de modo claro y expreso, el carácter de su examen, alcance y grado de responsabilidad.

### b) Aplicación de principios de contabilidad generalmente aceptados. Debe declarar el auditor si se aplicaron los principios de contabilidad en la fecha y por el período de su trabajo, además con base en esto, si en su opinión los estados financieros presentan o no razonablemente la situación de la compañía sujeta a examen.

### c) Consistencia en la aplicación de los principios de contabilidad. El auditor declarará si los principios de contabilidad se han aplicado en forma consistente en relación con los del ejercicio anterior.

### d) Suficiencia de las declaraciones informativas. Se considerará que las declaraciones informativas de los estados financieros son razonablemente adecuadas siempre y cuando el auditor no haga una declaración expresa en contrario.

### e) Salvedades. Las hará el auditor cuando las considere conveniente, a algunas de las afirmaciones genéricas del dictamen y debe expresar a cual de las afirmaciones básicas se refiere e indicar los motivos, así como la trascendencia o importancia dentro de los estados finan

cieros.

f) Negación de opinión. Cuando el Lic. en Contaduría considere no estar en condiciones de expresar su opinión profesional con respecto a los estados financieros, debe declararlo de manera explícita.

Acorde con lo anterior, enseguida se presenta la referencia bibliográfica de los boletines aludidos al dictamen e información. H-01, H-02, H-03, H-04, H-05, H-06, H-07, H-08, H-09, - H-10, H-11, H-12, H-13, H-14, H-15, H-16, H-17, H-18, H-19, - H-20, H-21 y H-22.

#### 1.4 PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS.

Hablar de los principios de contabilidad generalmente aceptados, es hablar de un universo técnico en contabilidad y auditoría, es por este motivo que a continuación mencionamos dichos principios tomando como fuente de consulta la base institucional, la del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

El boletín A 1. Esquema de la Teoría Básica de la Contabilidad Financiera de la Comisión de Principios de Contabilidad - del I.M.C.P., define el tema de estudio de este inciso como: - "Los principios de contabilidad son conceptos básicos que establecen la delimitación o identificación del ente económico, - las bases de cuantificación de las operaciones y la presentación de la información financiera cuantitativa por medio de - los estados financieros."

Más adelante dice que "los principios de contabilidad que - identifican y delimitan al ente económico y a sus aspectos financieros, son: la entidad, la realización y el período contable."

"Los principios de contabilidad que establecen la base para cuantificar las operaciones del ente económico y su presentación, son: el valor histórico original, el negocio en marcha y la dualidad económica."

"El principio que se refiere a la información es el de: revelación suficiente."

"Los principios que abarcan las clasificaciones anteriores como requisitos generales del sistema, son: importancia relativa y consistencia."

A continuación se hará una sinopsis de los principios de contabilidad generalmente aceptados que se mencionaron con anterioridad. Esta sinopsis emana también del boletín de referencia.

**ENTIDAD.** La actividad económica es realizada por entidades identificables, las que constituyen combinaciones de recursos humanos, recursos naturales y capital, coordinados por una autoridad que toma decisiones encaminadas a la consecución de los fines de la entidad.

A la contabilidad, le interesa identificar la entidad que persigue fines económicos particulares y que es independiente de otras entidades. Se utilizan para identificar una entidad dos criterios: (1) conjunto de recursos destinados a satisfacer alguna necesidad social con estructura y operación propios, y (2) centro de decisiones independiente con respecto al logro de fines específicos, es decir, a la satisfacción de una necesidad social. Por tanto, la personalidad de un negocio es independiente de la de sus accionistas o propietarios y en sus estados financieros sólo deben incluirse los bienes, valores, derechos y obligaciones de este ente económico independiente. La entidad puede ser una persona física, una persona moral o una combinación de varias de ellas.

**REALIZACION.** La contabilidad cuantifica en términos monetarios las operaciones que realiza una entidad con otros participantes en la actividad económica y ciertos eventos económicos que la afectan.

Las operaciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica se considera por ella realizados: (a) cuando ha efec-

tuado transacciones con otros entes económicos, (b) cuando han tenido lugar transformaciones internas que modifican la estructura de recursos o de sus fuentes o (c) cuando han ocurrido eventos económicos externos a la entidad o derivados de las operaciones de ésta y cuyo efecto puede cuantificarse razonablemente en términos monetarios.

**PERIODO CONTABLE.** La necesidad de conocer los resultados de operación y la situación financiera de la entidad, que tiene una existencia continua, obliga a dividir su vida en períodos convencionales. Las operaciones y eventos así como sus efectos derivados, susceptibles de ser cuantificados, se identifican con el período que ocurren; por tanto cualquier información contable debe indicar claramente el período a que se refiere. En términos generales, los costos y gastos deben identificarse con el ingreso que originaron, independientemente de la fecha en que se paguen.

**VALOR HISTORICO ORIGINAL.** Las transacciones y eventos económicos que la entidad cuantifica se registran según las cantidades de efectivo que se afecten o su equivalente o la estimación razonable que de ellos se haga al momento en que se consideren reconocidos contablemente. Estas cifras deberán ser modificadas en el caso de que ocurran eventos posteriores que les hagan perder su significado, aplicando métodos de ajuste en forma sistemática que preserven la imparcialidad y objetividad de la información contable. Si se ajustan las cifras por cambios en el nivel general de precios y se aplican a todos los conceptos susceptibles de ser modificados que integran los es-



tados financieros, se considerará que no ha habido violación de este principio; sin embargo esta situación debe quedar debidamente aclarada en la información que se produzca.

NEGOCIO EN MARCHA. La entidad se presume en existencia permanente, salvo especificación en contrario; por lo que las cifras de sus estados financieros representarán valores históricos, o modificaciones de ellos, sistemáticamente obtenidos. - Cuando las cifras representen valores estimados de liquidación, ésto deberá especificarse claramente y solamente serán aceptables para información general cuando la entidad esté en liquidación.

DUALIDAD ECONOMICA. Esta dualidad se constituye de: (1) los recursos de los que dispone la entidad para la realización de sus fines, y (2) las fuentes de dichos recursos, que a su vez, son la especificación de los derechos que sobre los mismos existen considerados en su conjunto.

La doble dimensión de la representación contable de la entidad es fundamental para una adecuada comprensión de su estructura y relación con otras entidades. El hecho de que los sistemas modernos de registro aparentan eliminar la necesidad aritmética de mantener la igualdad de cargos y abonos, no afecta al aspecto dual del ente económico, considerado en su conjunto.

REVELACION SUFICIENTE. La información contable presentada en los estados financieros debe contener en forma clara y comprensible todo lo necesario para juzgar los resultados de -

operación y la situación financiera de la entidad.

**IMPORTANCIA RELATIVA.** La información que aparece en los estados financieros debe mostrar los aspectos importantes de la entidad susceptibles de ser cuantificados en términos monetarios. Tanto para efecto de los datos que entran al sistema de información contable como para la información resultante de su operación, se debe equilibrar el detalle y multiplicidad de los datos con los requisitos de utilidad y finalidad de la información.

**CONSISTENCIA.** Los usos de la información contable requieren que se sigan procedimientos de cuantificación que permanezcan en el tiempo. La información contable debe ser obtenida mediante la aplicación de los mismos principios y reglas particulares de cuantificación para, mediante la comparación de los estados financieros de la entidad, conocer su evolución y, mediante la comparación con estados de otras entidades económicas, conocer su posición relativa:

Cuando haya un cambio que afecte la comparabilidad de la información debe ser justificado y es necesario advertirlo claramente en la información que se presenta, indicando el efecto que dicho cambio produce en las cifras contables. Lo mismo se aplica a la agrupación y presentación de la información.

## 1.5 DIFERENCIA ENTRE AUDITORIA INTERNA Y EXTERNA.

El hablar de auditoría interna y externa se presta a confusiones, ya que ambas utilizan las mismas técnicas de comprobación, papeles de trabajo y normas de auditoría; sin embargo - los objetivos y las responsabilidades son diferentes para cada una de ellas, a continuación mencionamos algunas:

a) La Responsabilidad.- El Lic. en Contaduría al emitir su dictamen sobre los estados financieros de una empresa, es responsable desde luego ante su cliente, pero básicamente dicha - responsabilidad se dirige hacia diferentes sectores de la sociedad interesados en la empresa, como pueden ser; sus acreedores, los accionistas, posibles inversionistas, instituciones de crédito, el gobierno federal, el público en general, etc.

El auditor interno, por su parte, es responsable sólo ante la administración de la empresa a la cual presta sus servicios, todos sus estudios están encaminados a la ayuda de dicha administración creando sugerencias constructivas y recomendaciones para que ésta tenga mejores controles de las operaciones que - puedan incrementar las utilidades como fruto de mejores decisiones.

b) Diferente orientación de sus exámenes.- El auditor externo tiene como objetivo principal la verificación de los estados que presentan la situación financiera de la empresa examinada a una fecha determinada y los resultados de operación de un período específico.

La finalidad del auditor interno es comprobar si la empresa cuenta con un adecuado sistema de contabilidad que suministre a la administración información precisa sobre bases continuas, la que básicamente le servirá para una adecuada toma de decisiones, lo que permitirá guiar adecuadamente a la organización al logro de sus objetivos.

c) Diferente interés en el control interno.- De acuerdo con el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, para el profesional que realice una auditoría tendente a expresar una opinión acerca de si los estados financieros sujetos a revisión presentan razonablemente la situación financiera y los resultados de operación de la empresa, conforme a principios de contabilidad generalmente aceptados, y de que dichos principios de contabilidad han sido aplicados de manera consistente en relación con el ejercicio anterior, sólo es obligatorio el examen de aquella parte del sistema general de control interno, sobre la que se apoyan los métodos y registros que producen la información que se ha de determinar.

El auditor interno, se interesa no sólo de los controles financieros, sino también de todos los controles administrativos establecidos, ya que su responsabilidad comprende a todas las áreas de administración, teniendo como función primordial la de ofrecer a la gerencia de la empresa seguridad de que todo el sistema de control interno, tanto financiero como administrativo es adecuado y está funcionando en todos sus aspectos de acuerdo con lo planeado. En este sentido las actividades de la auditoría interna cubrirán un campo más amplio que

las de auditoría externa.

d) Su independencia.- El Lic. en Contaduría celebra un contrato de prestación de servicios con la empresa, disfruta por lo tanto de una completa independencia mental, que lo capacitan para su función esencial, el dictamen de los estados financieros.

El auditor interno, es un empleado de la empresa con la que lo une un contrato de trabajo y por lo tanto, está sujeto a las órdenes del funcionario ante quien reporte.

e) Duración de las actividades.- La auditoría externa que realiza el Lic. en Contaduría es periódica, ya que se efectúa anualmente, con revisiones preliminares durante el ejercicio de acuerdo con las necesidades en particular de cada empresa y juicio del auditor externo.

Se considera que la auditoría interna es continua, ya que sus exámenes se llevan a cabo constantemente de acuerdo con un programa anual de trabajo previamente formulado, en el cual se indican las revisiones que deberán practicarse cada mes.

Así como hemos visto las diferencias entre auditoría interna y auditoría externa, consideramos de gran importancia el señalar la coordinación que debe existir entre ambas.

1. La Oficina coordinará sus funciones con el trabajo de los auditores externos o independientes, a fin de:

a) Reducir al mínimo cualquier posible duplicación de trabajo.

b) Aprovechar al máximo el conocimiento especializado de los

operaciones de la Corporación que han de tener los auditores internos.

2. La labor de coordinación con la auditoría externa podrá comprender, entre otros, estos casos:

- a) Trabajo conjunto en la verificación del activo fijo y en la toma de inventarios físicos.
- b) Acuerdo mutuo en cuanto a la proporción o calificación de los saldos cuya confirmación directa por los prestarios deba de ser solicitada. Como complemento del acuerdo, deberán ponerse a disposición de los auditores externos los papeles de trabajo y las confirmaciones recibidas por la Oficina y viceversa.
- c) Conformidad entre ambas partes respecto de las fechas de las auditorías, de modo que una misma sucursal o agencia no sea visitada por los auditores externos y los internos dentro de un breve espacio de tiempo.
- d) Intercambio de informes, observaciones, notas y papeles de trabajo.

## CAPITULO No. 2

### 2. Auditoría Interna.

2.1 Concepto, objetivo e importancia de la auditoría interna.

2.2 Alcance de la auditoría interna.

2.3 Requisitos para una auditoría interna efectiva.

## 2.1. CONCEPTO, OBJETIVO E IMPORTANCIA DE LA AUDITORIA INTERNA.

El concepto actual de la auditoría interna ha sido considerado progresivamente más importante debido al notable desarrollo alcanzado. Frecuentemente la auditoría interna en sus comienzos era adoptada por las empresas después de que se había descubierto un fraude. Sus propósitos principales consistían en la localización de malversaciones de fondos y de errores contables. En esa época no existían sistemas y equipos de computación y consecuentemente las posibilidades de cometer errores eran muy numerosas.

Con el transcurso del tiempo las posibilidades de cometer errores han disminuído en forma notable, principalmente como resultado del empleo de sistemas y equipos de computación y de la verificación automática que, respecto a determinadas operaciones, proporcionan los sistemas de control interno.

Por otra parte, existen en la actualidad una serie de medidas de control administrativo, distintas a la auditoría interna que contribuyen a reducir al mínimo los fraudes.

De acuerdo a lo anterior, podría pensarse, que en vista de que han desaparecido las causas que en un principio originaron el establecimiento de la auditoría interna, el empleo de ésta sería innecesario. No obstante, sucedió todo lo contrario, debido a que al haber evolucionado la auditoría interna en forma paralela a los negocios, sus objetivos son, actualmente numerosos e importantes que los que tenía en sus comienzos.

La auditoría interna, al igual que el control interno, son derivados de la contabilidad y su progreso ha sido paralelo al



de ésta; sin embargo, durante su desarrollo, aquellas dos funciones se han independizado de la contabilidad, adquiriendo -- cierta jerarquía que las ha convertido de funciones propiamente contables en funciones administrativas. Desde luego que esto no debe interpretarse en el sentido de que exista una separación absoluta, el control y la auditoría interna en su función administrativa, necesitan de la contabilidad como uno de los elementos indispensables para lograr sus objetivos; por otra parte la contabilidad no puede dejar de tener características de control administrativo.

El concepto moderno de la auditoría interna es muy amplio, - ya que se considera que no sólo constituye el eslabón entre la administración y los empleados y operaciones de la empresa, sino que tiene a su cargo asegurarse de que éstas se lleven a cabo de acuerdo con los procedimientos administrativos establecidos y de que los informes relativos reflejen razonablemente tales operaciones. El auditor interno también puede juzgar acerca de lo adecuado y efectivo de los procedimientos establecidos y de los resultados que de ellos se obtengan.

Es por esto, que diversos autores consideran a la auditoría operacional, auditoría administrativa y a la auditoría operativa, como parte de la auditoría interna, ya que todas entre sí - tienen el mismo fin de vigilar el buen control interno y procedimientos de la empresa para la cual prestan sus servicios.

Existen diversas definiciones acerca de auditoría interna, - sin embargo la más aceptada es la utilizada por el Instituto de Auditores Internos que dice:

"La auditoría interna es una actividad de evaluación independiente dentro de una organización destinada a la revisión de las operaciones contables, financieras y otras como base de un servicio constructivo y protector de la gerencia. Es un control administrativo que mide y evalúa la efectividad de otros controles."

La definición anterior nos muestra tres aspectos principales e importantes que son:

- a) Independencia dentro de la organización.
- b) Revisión de operaciones contables, financieras y otras.
- c) Base de un servicio constructivo y protector.

Al afirmar que se trata de una actividad dentro de una empresa, obviamente el término "independiente" se emplea para indicar la libertad de acción que debe tener la auditoría interna en el desarrollo de su trabajo, a efecto de estar en posibilidad de apreciar y criticar constructivamente todos los aspectos que se relacionan con la empresa sin estar sujeto a la influencia subjetiva de otras personas.

Al respecto el Instituto de Auditores Internos, establece lo siguiente:

"La independencia es fundamental para la eficiencia de un programa de auditoría interna." Esta independencia tiene dos aspectos principales:

1. El jefe del departamento de auditoría interna debe ser responsable ante un funcionario de categoría suficiente dentro de la organización para asegurar la consideración y actuación adecuadas de acuerdo con las conclusiones o

recomendaciones presentadas. La categoría dentro de la organización del auditor interno y el apoyo que le acuerde la gerencia son determinantes principales del grado y valor de los servicios que la gerencia obtendrá de las funciones del auditor interno.

2. La auditoría interna no debe tener responsabilidades por procedimientos que son esencialmente parte de las operaciones normales de un sistema de contabilidad completo y adecuado o de un departamento de operaciones bien organizado. En algunos casos, la gerencia podrá asignar responsabilidad por las operaciones corrientes al departamento de auditoría interna; pero en estos casos la responsabilidad por la ejecución de estas operaciones debe recaer en otro personal separado y estar sujetas a la misma revisión y avalúo que se concede a otras operaciones.

En el primer punto se establece que el departamento de auditoría interna debe reportar a un ejecutivo de suficiente rango dentro de la organización. La independencia es esencial para que el programa de auditoría sea efectivo; su ubicación dentro de la estructura organizacional y el apoyo que recibe de la dirección, son los principales determinantes de la calidad y valor de los servicios que dicha dirección obtenga de las funciones de auditoría interna. El auditor interno por lo tanto, deberá ser responsable ante un ejecutivo de suficiente jerarquía en la organización, que pueda asegurar un amplio campo de actividades y una adecuada consideración en las observaciones y sugerencias presentadas por el auditor.

De acuerdo a lo anterior, el auditor interno deberá contar con la suficiente autonomía de acción para seleccionar sus tareas de verificación, así como la forma en que habrá de efectuarse. Es decir, no deberá existir ninguna interferencia en sus actividades por parte de miembros de los departamentos o personas relacionadas con las actividades que serán examinadas.

Por lo que respecta al segundo punto se refiere a que la esencia de la auditoría está constituida por la verificación independiente del trabajo que previamente ha sido realizado y no la realización del trabajo original; es decir, la función de la auditoría interna será la de asesorar y no la de realizar físicamente las actividades que son responsabilidad de los departamentos operativos de la empresa.

El hecho de intervenir en forma directa en la realización de las operaciones o en la formulación de un método o procedimiento, debilitará la independencia de criterio del auditor interno al evaluar algo hecho por él mismo, lo cual lo convertirá en juez y parte en relación a las actividades examinadas.

Cuando el auditor interno proporcione los datos obtenidos en su revisión y determine la necesidad de exponer una sugerencia a la implantación o mejoramiento de un procedimiento será necesario que se asesore del departamento encargado de la formulación de tales métodos, presentándole a este departamento sus recomendaciones y obteniendo sus puntos de vista, una vez que el auditor interno haya normado su criterio, su recomendación será en el sentido que se solicite la intervención del departamento correspondiente a los aspectos por él sugeridos.



to de la gerencia relacionados con algún problema de la empresa ajeno a las operaciones contables, en otros fué la natural transición de las tradicionales auditorías contables a los controles de operación de la empresa.

De acuerdo a lo anterior se llega a la conclusión que la responsabilidad del auditor interno debe extenderse a todas las áreas de la administración, tanto de operación como financieras para proporcionar servicios constructivos y de protección.

En los últimos años, la labor de auditoría interna ha sido considerada progresivamente más importante; la oportunidad que los auditores internos tienen para ayudar a la dirección o a sus compañías se debe entre otros, a los siguientes aspectos:

- a) Al complejo crecimiento de los negocios y los sistemas implícitos de los mismos.
- b) Al aumento de la descentralización en la organización, con el consiguiente aumento en la delegación de autoridad.

Esta situación ha creado la necesidad de aumentar los medios de control, dando con ello lugar a que la auditoría interna en su concepto moderno, desempeñe un importante papel ayudando a lograr que los planes financieros y de operación, las políticas y procedimientos, están siendo correctamente administrados. Dentro de la organización de las empresas se ha visto que todos los departamentos que la integran son de gran importancia, dado que el buen o mal funcionamiento de ellos -

puede tener consecuencias positivas o negativas en detrimento de la administración y de la empresa en términos generales.

La gerencia de una empresa debe asegurarse de que las políticas, procedimientos, planes y controles establecidos son adecuados, además de que reporten una verdad realista sobre los hechos que han y están ocurriendo en dicha empresa; es aquí donde radica la importancia de la auditoría interna, ya que ésta tiene a su cargo la vigilancia del control interno existente, ejercido por medio de sus objetivos.

#### Objetivos Generales:

1. Revisar y evaluar el grado de razonabilidad y aplicación de los controles contables, financieros y de operación.
2. Asegurarse del grado de cumplimiento con las políticas, planes y procedimientos establecidos.
3. Cerciorarse del grado en que los activos de la empresa se encuentran controlados y salvaguardados contra toda clase de siniestros.
4. Asegurarse de la confiabilidad de la información producida en la organización.
5. Comprobación de que se desempeñen las responsabilidades asignadas en los diferentes niveles jerárquicos de la empresa.

#### Objetivos Particulares:

1. Revisar y evaluar la estabilidad, grado de confianza, la eficiencia y el correcto empleo de los registros, controles e informes contables, financieros y de operación.
2. Que los planes y la política general del organismo, así como

Los procedimientos aprobados para su ejecución, se cumplan de manera satisfactoria, estimando su efectividad.

3. Que los resultados de los planes y de la política general responden en su ejecución práctica, a los objetivos perseguidos.
4. Que la estructura orgánica de la empresa, la división de funciones y los métodos de trabajo son adecuados y eficaces.
5. Recomendar a la administración cualquier adopción o revisión de algún plan, política, procedimiento o método, cambios en la estructura básica o división de funciones que pudiera contribuir a mejorar el funcionamiento general de la empresa.
6. Verificar que los sistemas y canales de financiamiento así como su disposición y aplicación de los mismos es la más adecuada y beneficiosa para la empresa.
7. Determinar hasta que punto los bienes de la empresa están debidamente contabilizados y protegidos sobre cualquier siniestro.
8. Que la empresa se encuentra razonablemente protegida contra fraudes, despilfarros y pérdidas.
9. Que las operaciones diarias se registren en su totalidad correcta y oportunamente.
10. Que los medios internos de comunicación transmiten información fidedigna, adecuada y oportuna a los niveles de dirección y de ejecución responsables de la buena marcha de la empresa.



11. Procurar una mejor coordinación entre el trabajo de auditoría interna con relación a la externa, en una forma tal que resulte la máxima efectividad de ambas.
12. Informar oportunamente a la dirección acerca de los resultados de sus revisiones, asegurándose de que con posterioridad se adopten las medidas correctivas a que haya lugar.

Estos objetivos los cumple el auditor interno prestando ayuda a todos los funcionarios de la empresa, mediante la presentación de análisis, objetivos, comentarios y recomendaciones sobre las operaciones examinadas, que les permitirán realizar sus funciones con el máximo de eficiencia.

El adecuado y oportuno cumplimiento de los objetivos mencionados justificarán la existencia del área de auditoría interna dentro de la organización de la empresa; y en la medida en que la calidad de los resultados de su labor se mejore, su importancia dentro de esa organización aumentará, alcanzando muy altos niveles y logrando el reconocimiento de todas las áreas sobre la valiosa utilidad de sus funciones como promotor de la eficiencia de las operaciones.

## 2.2 ALCANCE DE LA AUDITORIA INTERNA.

Para fijar el alcance de la auditoría interna es necesario determinar la magnitud del propósito como una necesidad derivada de la gerencia de una empresa. Si partimos que la demarcación de límites de las verificaciones está dentro de las atribuciones del auditor interno, será necesario actuar de acuerdo con el punto de vista y los objetivos de la gerencia, en virtud de que la auditoría interna es una función administrativa.

La determinación del alcance de la auditoría interna deberá guiarse por las exigencias de cada situación a medida que surjan, al grado de error que presenten los rubros o aspectos a revisar y al grado de conocimiento que tenga el propio auditor interno de las operaciones, ya que las funciones del auditor interno deben expresarse en relación con las operaciones específicas de cada auditoría. Los procedimientos variarán de una auditoría a otra y no pueden establecerse reglas exactas de las mismas, pues en un caso podrá examinar ciertas partidas detalladamente; y en la siguiente auditoría las mismas partidas podrán necesitar algunas pruebas únicamente.

El alcance de la auditoría interna dependerá de varias circunstancias; por lo tanto no existen reglas fijas que determinen el número de veces que cada oficina o departamento será examinado en determinado período, cuándo serán efectuadas las visitas y qué aspectos serán sujetos a revisión.

## 2.3 REQUISITOS PARA UNA AUDITORIA INTERNA EFECTIVA.

Los requisitos para una auditoría interna efectiva pueden resumirse como sigue:

- a) Una adecuada delegación de autoridad de la dirección.
- b) Un efectivo y continuo apoyo de la dirección.
- c) Un grupo de individuos capaces, que piensen como la dirección y que tengan un trato accesible con el personal.

La operación efectiva de auditoría interna, necesita la presencia de cada uno de los factores; no podrá esperarse demasiado de los resultados de auditoría interna, si la dirección no la apoya totalmente, y en la misma forma ésta obtendrá pocos beneficios, si el personal de auditoría no es suficientemente capaz para manejar las responsabilidades que le sean asignadas.

a) Delegación de autoridad de la dirección.- El alcance del trabajo del auditor interno será definitivo en la delegación de autoridad que establezca las funciones de auditoría interna.

Si la delegación es ambigua o no se define correctamente, el auditor interno se encontrará en desventaja desde el principio.

En vista de esto, cuando la auditoría interna se establece por primera vez, es importante que exista una completa y adecuada descripción de los alcances y responsabilidades del trabajo del auditor. Esta descripción debe mantenerse al día, modificándose y ampliándose según sea necesario.

Cualquiera que sea su posición en la organización, la auditoría interna necesita que el auditor interno tenga un alto grado de independencia. La independencia es esencial para que el pro

grama de auditoría sea efectivo; la forma de organización del auditor interno y el apoyo que reciba de la dirección, son los principales determinantes de la calidad y el valor de los servicios que dicha dirección obtenga de las funciones de auditoría interna. El jefe del departamento de auditoría interna por lo tanto, deberá ser responsable ante un ejecutivo de suficiente jerarquía en la organización, que pueda asegurar un amplio campo de actividades y una adecuada consideración en las sugerencias o descubrimientos efectuados por aquél.

b) Apoyo de la dirección.- Significa respaldar al auditor cuando su trabajo lo lleva a lugares en donde otros ejecutivos están muy por encima de él o donde sus descubrimientos o recomendaciones pueden afectar la susceptibilidad de los empleados.

c) El auditor interno adecuado.- A pesar de lo completa que pueda ser la responsabilidad establecida para el auditor, así como el apoyo que le brinde la dirección, las funciones de auditoría interna pueden ser no más efectivas que el personal que administra y desarrolla el programa de auditoría interna, así como para elegir el personal de cualquier departamento se hace una selección previa, la selección de auditores adecuados es de suma importancia.

Además de su habilidad en contabilidad, el auditor interno debe pensar como la dirección; esto requiere un sentido de proporción tal, que cada parte de las actividades del negocio debe ser examinada y evaluada en su aspecto de contribución al progreso del negocio y de acuerdo con los objetivos esta-

blecidos por la dirección. No debe existir demasiada atención en alguna fase del negocio que determine tener que excluir algunas otras, ni tampoco en detalles menores que carezcan de importancia para la dirección. La intervención del auditor debe ser como si se tratara del dueño del negocio, por lo que cada recomendación debe hacerse teniendo en la mente el beneficio que el negocio pueda obtener.

Por ser el elemento humano un factor importante en cualquier tipo de trabajo, dentro del Capítulo No. 4 se incluyen las cualidades que debe reunir el auditor interno, así como la importancia de las relaciones humanas para el mismo.

## CAPITULO No. 3

### 3. Control Interno.

3.1 Concepto e Importancia.

3.2 Objetivos.

3.3 Elementos.

3.4 Métodos de Evaluación.

### 3.1 CONCEPTO E IMPORTANCIA.

El Control Interno es un tema que ha llamado particularmente la atención en el campo del Lic. en Contaduría. Durante años se ha cuestionado la problemática que plantea, produciéndose material que divulga el fruto de investigaciones y experiencias acumuladas en el ejercicio de la profesión; lo cual ha servido para ampliar y enriquecer la comprensión del Control Interno y la influencia decisiva que tiene para el eficaz funcionamiento de las empresas.

Para comentar los aspectos más relevantes del Control Interno, será conveniente acudir a los conceptos que han tenido mayor aceptación en el medio.

El C.P. Gómez Morfín, en su libro "El Control Interno en los Negocios" lo define en la siguiente forma:

"El Control Interno consiste en un plan coordinado entre la Contabilidad, las funciones de los empleados y los procedimientos establecidos, de tal manera que la administración de un negocio pueda depender de estos elementos para obtener una información segura, proteger adecuadamente los bienes de la empresa, así como promover la eficiencia de las operaciones y la adhesión a la política administrativa prescrita."

Por su parte, el Comité de Procedimientos de Auditoría del Instituto Americano de Contadores, en su estudio Internal Control, lo define como sigue:

"El Control Interno comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adop

-tan en un negocio para la protección de sus activos, la obtención de información financiera correcta y segura, la promoción de eficiencia de operación y la adhesión a las políticas prescritas por la dirección."

De los conceptos anteriores puede apreciarse que difieren en cuanto a la dimensión que tiene el Control Interno en las empresas, pero también se advierte que coinciden en los objetivos que persiguen.

En el primer caso están contenidos como elementos, en un plan coordinado, la contabilidad, las funciones de los empleados y los procedimientos establecidos.

En el segundo caso se presenta al Control Interno con una visión más global que específica, al expresar que "comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio", derivando posteriormente como elementos: la organización, procedimiento, personal y supervisión.

Sin embargo, es reconocida la aportación de ambas obras en la profesión; e igualmente, si se reconoce que el Control Interno ha evolucionado en forma paralela al desarrollo de las empresas, puede considerarse que ha venido evolucionando el concepto en que se le tiene.

El control interno es de primordial importancia para la auditoría y ambos están estrechamente relacionados debido a que el Control Interno se inicia desde la organización y planes de una entidad, extendiéndose a lo largo de los demás procesos administrativos que realiza, siendo captados los efectos de esa admi--



-nistración en información cuantificada que entra al flujo de -  
la contabilidad para resumirse en los estados financieros que -  
el auditor examina.

La importancia que el control interno puede representar a -  
las empresas está fuera de toda duda, ya que éste ha surgido co  
mo una necesidad y consecuencia del desarrollo económico de la  
misma.

En un negocio pequeño no existe un control interno estricto,  
debido a que la persona que está al frente del mismo tiene posi  
bilidades de supervisar todas las operaciones. A medida que va  
creciendo y haciéndose necesario aumentar personal por incremen  
to de las operaciones, se hace indispensable la división de la  
bores nombrando funcionarios especialistas para las diferentes  
actividades del negocio; en esta forma, se va haciendo más difi  
cil la administración, dando como resultado el establecimiento  
de medidas adecuadas que aseguren el oportuno y correcto cum--  
plimiento de las instrucciones dictadas.

Esta división de labores hecha en forma conveniente, acarrea  
una mayor eficiencia en los trabajos efectuados en un negocio,  
ya que de esta manera al formarse determinado departamento, el  
personal que la integra, llega a conocer perfectamente cuales -  
son sus deberes y las atribuciones que les corresponde, así co  
mo las responsabilidades asumidas.

Uno de los elementos principales que influyen en la adminis  
tración para la toma de decisiones es la información. En este -  
sentido un control interno adecuado, es la garantía de que la -  
información será correcta y oportuna.

Así podemos concluir a la importancia que representa el control interno en las empresas, independientemente de ser un factor del cual no se puede prescindir, por ser uno de los elementos de la administración, siendo imposible segregarlo ya que todo el proceso administrativo es uno solo y como tal no es susceptible de dividirse.

### 3.2 OBJETIVOS.

Partiendo de las definiciones anteriores, los objetivos del Control Interno son los siguientes:

1. Protección de los activos de la empresa.- El examen usual de estados financieros no tiene por objeto descubrir desfalcos y otras irregularidades similares, se basa en el sistema de control interno establecido de acuerdo al cual el sistema de contabilidad es adecuado.
2. Obtención de información financiera veraz y confiable.- La cual es básica para el desarrollo del negocio, ya que constituye la base para la toma de decisiones, así como la planeación de las actividades futuras.
3. Promoción de eficiencia en la operación del negocio.- Se refiere a mejorar la productividad de las empresas.
4. Que la ejecución de las operaciones se adhiera a las políticas establecidas para la administración de la empresa.

Al cumplimiento de los dos primeros objetivos, se le conoce con el nombre de Control Interno Contable; en cambio, los otros dos objetivos citados se refieren al Control Interno Administrativo.

### 3.3 ELEMENTOS.

Para llevar a cabo estos objetivos, debemos contar con elementos, que el Boletín E-02 y H-10 de Normas y Procedimientos de Auditoría clasifica en la forma siguiente:

#### 1. Organización.

El control interno como elemento de la administración y ejercido a través de la contabilidad es el elemento indispensable para llevar a cabo los fines de la organización. Sin embargo, si no se ha elaborado el sistema de organización, ni previsto los fines de ésta, el control interno es inoperante. La organización es la estructura o esqueleto de toda empresa que permite proyectar sobre bases científicas las partes que la integran de manera que quedan ordenados lógicamente para que la empresa pueda cumplir los objetivos para lo que fué creada.

Los elementos del control interno en que interviene la organización son:

- a) Dirección.- Responsabilidad en las políticas y decisiones de la empresa.
- b) Coordinación.- Que adopta las obligaciones y necesidades de la empresa a un todo homogéneo y armónico.
- c) División de Labores.- Definir claramente la independencia de las funciones de operación, custodia y registro.
- d) Asignación de Responsabilidades.- Establecer nombramientos dentro de la empresa, así como la jerarquía de los mismos.

#### 2. Procedimientos.

Este elemento debe tomarse en consideración ya que no bas-

-ta que la organización se considere eficiente sino que es muy necesario que todos sus principios se apliquen en la práctica mediante procedimientos para que garanticen la solidez de la misma, de acuerdo a los siguientes medios:

- a) Planeación y sistematización.- Se deberá tener un instructivo general sobre funciones de dirección y coordinación, división de labores, autorización y fijación de responsabilidades. Estos instructivos vienen a formar los manuales de procedimientos, los cuales tienen como objeto uniformar los procedimientos, reducir errores, abreviar el período de entrenamiento del personal y eliminar o reducir órdenes verbales y decisiones apresuradas.
- b) Registros y formas.- Se deben procurar registros adecuados para el registro correcto y completo de activos, pasivos, productos y gastos. Esto es, deben servir como medio para cumplir con los procedimientos implantados por la dirección, de acuerdo con sus objetivos; deben ser suficientemente sencillos para que sean accesibles a quienes los emplean, facilitando el registro oportuno y correcto de los datos a un costo mínimo.
- c) Informes.- Es elemento importante la información interna, misma que deberá ser juzgada por personas con capacidad y autoridad suficiente para la toma de decisiones y corregir deficiencias.

### 3. Personal.

La importancia del factor humano dentro de las empresas es -

de gran valor, puesto que es una de las bases sobre las que se finca el establecimiento de la empresa, por lo que es necesario que reúna determinadas cualidades que le permitan cumplir acertadamente con sus labores, ya que por sólida que sea la organización de la empresa y adecuados los procedimientos implantados, éstos van al fracaso si el personal con que cuenta está mal preparado o es incapaz de ejecutar correctamente las labores que se le han encomendado. Para poder contar con el personal idóneo se deberán seguir los siguientes puntos:

- a) Entrenamiento.- Mientras mejores programas de entrenamiento se encuentren en vigor, más apto será el personal encargado de los diversos aspectos del negocio. El mayor grado de control interno logrado permitirá la identificación clara de las funciones y responsabilidades de cada empleado, así como la reducción de ineficiencia y desperdicio.
- b) Eficiencia.- Después del entrenamiento, la eficiencia dependerá del juicio personal aplicado a cada actividad.
- c) Moralidad.- La cual debe ligarse con los requisitos de admisión y el constante interés de los directivos por el comportamiento del personal.
- d) Retribución.- Personal retribuido adecuadamente, realiza sus labores con entusiasmo y eficiencia.

#### 4. Supervisión.

Es necesario la constante vigilancia que se ejerce sobre los diferentes niveles existentes en la empresa, ésto es indispensable para que el personal desarrolle los procedimientos a su car-

-go, de acuerdo con los planes trazados por la dirección y en -  
caso de que se detecten desviaciones en las políticas descritas  
por la misma dirección, se tomen las medidas correctivas.

### 3.4 METODOS DE EVALUACION.

La evaluación del Control Interno es la impresión mental que cada una de las diversas actividades de la empresa provocan en el auditor, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos recomienda que dicha evaluación se haga constar en papeles de trabajo, de acuerdo a los siguientes métodos:

#### 1. Método Descriptivo.

Este método cubre en forma detallada, todos los aspectos de un negocio, desde las políticas generales hasta las medidas necesarias para el desarrollo de las actividades, se indican los lineamientos a seguir en las operaciones, departamentos, empleados, funcionarios y registros de contabilidad que intervienen. Su desarrollo es narrativo, se aplica cuando en el método de cuestionarios, las preguntas contenidas son inaplicables, sin embargo en ocasiones dificulta la evaluación de la eficiencia del sistema que se revisa, ya que puede dar lugar a omisión de detalles y a no descubrir situaciones deformes que pudieran representar daños a la empresa. Este método es generalmente práctico para negocios pequeños.

#### 2. Método de Cuestionarios.

El cual consiste en formular preguntas relativas a los aspectos básicos del Control Interno de acuerdo a la revisión que se va a practicar. Estas preguntas se deben contestar en presencia de las medidas de control que se encuentran realmente en vigor.



### 3. Método Gráfico.

Consiste en presentar gráficamente la organización de la empresa y los procedimientos aplicables en sus departamentos y operaciones. Presenta diversas fases de sus operaciones a través de gráficas, indicando claramente las funciones y deberes de los departamentos, así como de las personas que en los mismos intervienen. Este método es recomendable como complemento del método de cuestionarios, debido a la imposibilidad práctica de mostrar gráficamente, todos los detalles del sistema.

El método que mayor aceptación ha tenido, es el de cuestionarios, sin embargo el auditor en base a su criterio, debe elegir los métodos a seguir para obtener de esta forma una información más completa del sistema de control interno que se examina y dejar constancia más clara del trabajo realizado, a base de combinarlos en la medida que lo considere adecuado.

En cualquier caso, el examen del control interno consta de dos fases: La investigación con los funcionarios y empleados para describirlo, graficarlo o resolver el cuestionario y el estudio real de la operación para ver si efectivamente responde a lo asentado en la investigación anterior.

Con objeto de tener una visión más clara de los métodos de evaluación de control interno, a continuación presentamos un ejemplo de dichos métodos, aplicado a un Departamento de Compras.

Método Descriptivo.

DEPARTAMENTO DE COMPRAS

Compañía: \_\_\_\_\_  
Procedimiento: \_\_\_\_\_  
Diagrama No. \_\_\_\_\_

Preparado por:  
Revisado por:

Fecha


El Sr. López está a cargo del Departamento de Compras. Al recibir una requisición para ordenar mercancías, el Sr. López prepara una orden de compra prenumerada en tres tantos. La primera copia se envía al proveedor. La segunda copia se envía al Departamento de Contabilidad para que sea procesada. La tercera copia se conserva en un archivo temporal (por número de orden de compra) hasta que se reciben las mercancías. Al recibir se éstas, el Departamento de Recepción envía al Sr. López la copia azul del vale de entrada. Si el embarque está incompleto, la copia azul se archiva con la tercera copia de la orden de compra que se encuentra en el archivo temporal. Si el embarque está completo, la orden de compra se saca del archivo temporal, se anexa al vale de entrada y se archiva en un archivo permanente (por número de orden de compra).

Método de Cuestionarios.

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO  
DEPARTAMENTO DE COMPRAS

Compañía: \_\_\_\_\_

Período Cubierto: \_\_\_\_\_

Elaborado por:  
Revisado por:

Fecha


	Sí	No	No Appli- cable	Comen- tarios
1. ¿Existe un departamento de compras debidamente organizado?	_____	_____	_____	_____
2. Diga si el departamento de compras es independiente del:				
a) Departamento de recepción.	_____	_____	_____	_____
b) Departamento de embarque.	_____	_____	_____	_____
c) Departamento de contabilidad.	_____	_____	_____	_____
3. ¿Constan por escrito todas las órdenes de compra?	_____	_____	_____	_____
4. ¿Están todas las órdenes de compra numeradas por anticipado y en forma consecutiva?	_____	_____	_____	_____
5. Informe si el departamento de contabilidad recibe en forma directa:				
a) Una copia de la orden de compra.	_____	_____	_____	_____
b) Una copia del vale de entrada.	_____	_____	_____	_____
6. ¿Recibe el departamento de recepción copias de las órdenes de compra como base para poder aceptar los artículos que haya de recibir?	_____	_____	_____	_____
7. ¿Están numerados en forma consecutiva los vales de entrada?	_____	_____	_____	_____
8. ¿Se comprueba la secuencia de la numeración por el departamento de contabilidad?	_____	_____	_____	_____

DEPARTAMENTO DE COMPRAS

SR. LOPEZ .

Compañía : \_\_\_\_\_

Procedimiento : \_\_\_\_\_

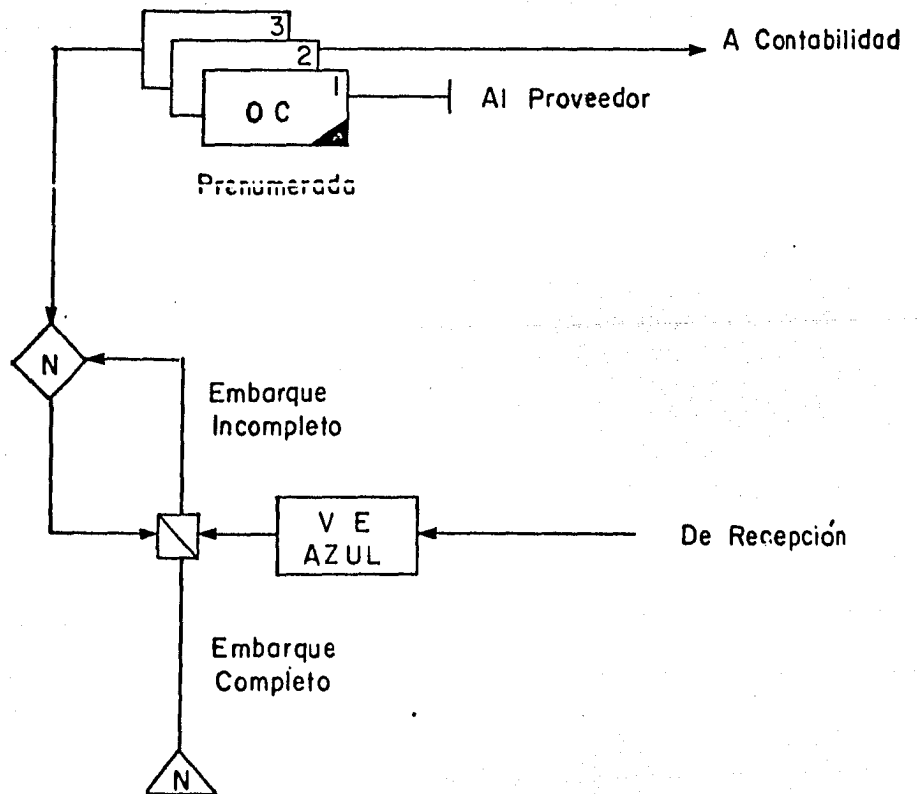
Diagrama No. \_\_\_\_\_

Preparado por :

Revisado por :

Fecha


Requisiciones



OC	Orden de Compra
VE	Vale de Entrada

## Simbología :



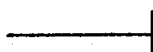
Documento



Preparación de Documento



Flujo Físico de los Documentos o  
Flujo Secuencial de la Información



Terminal  
(abandona el sistema diagramado)



Archivo Temporal de Documentos  
( numérico )



Anexado



Archivo Permanente de Documentos  
( numérico )



Punto de Inicio

## CAPITULO No. 4

4. Organización del Departamento de Auditoría Interna.
  - 4.1 Estructura y organización del departamento de auditoría interna.
  - 4.2 Funciones del departamento de auditoría interna.
  - 4.3 Cualidades del auditor interno.
  - 4.4 Importancia de las relaciones humanas para el auditor interno.

#### 4.1 ESTRUCTURA Y ORGANIZACION DEL DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA.

La auditoría interna es una actividad de evaluación independiente dentro de una organización, la que se desarrolla tanto en el campo de las finanzas como en el aspecto administrativo y de operación de una empresa; ésto implica que la auditoría interna se desenvuelva en cualquier área de una empresa, - por lo tanto resultaría impráctico y perjudicial que ese departamento tuviera la facultad de emitir órdenes como consecuencia de los resultados del desarrollo de su trabajo, por lo que al considerar estas circunstancias para ubicar al departamento de auditoría interna dentro del organigrama de una empresa, no se le considera como un departamento que funcione en "línea", es decir, que carece de autoridad para emitir órdenes a otras áreas.

Los resultados del trabajo del auditor interno son dados a conocer a través de los informes que elabora, mismos que por su importancia serán tratados en el último capítulo.

Las características citadas colocan al auditor interno como unidad "STAFF" en la organización de la empresa. Por otra parte cuando se trata de determinar a quién debe reportar el auditor interno, es frecuente encontrar discrepancias; sin embargo, para tratar de unificar criterios a este respecto, se han llevado a cabo encuestas entre diversas agrupaciones de auditoría, tales como: The Institute of Internal Auditors of New York, en Estados Unidos y el Instituto de Auditores Internos de México, habiéndose determinado como resultado que en su mayoría los au

ditores internos dependen de un director de finanzas, contralor o de un ejecutivo que ocupe un puesto similar; otras opiniones indican que sea directamente del Gerente General de la empresa, lo que demuestra que posee una jerarquía tal que puede depender de ejecutivos con niveles superiores al del contralor.

Por lo que consideramos que el auditor interno debe depender directamente de la Gerencia General, dado que el desarrollo de su trabajo así como los resultados que de él se obtengan, no son solo de carácter contable y financiero, sino que también atañen al aspecto administrativo y operacional de toda la empresa, aspecto que generalmente no está bajo el control de un director financiero, o de un contralor, como tampoco el aspecto financiero lo está de un gerente administrativo, por lo que al depender del Gerente General hace que su labor sea más amplia, eficaz y productiva para la empresa.

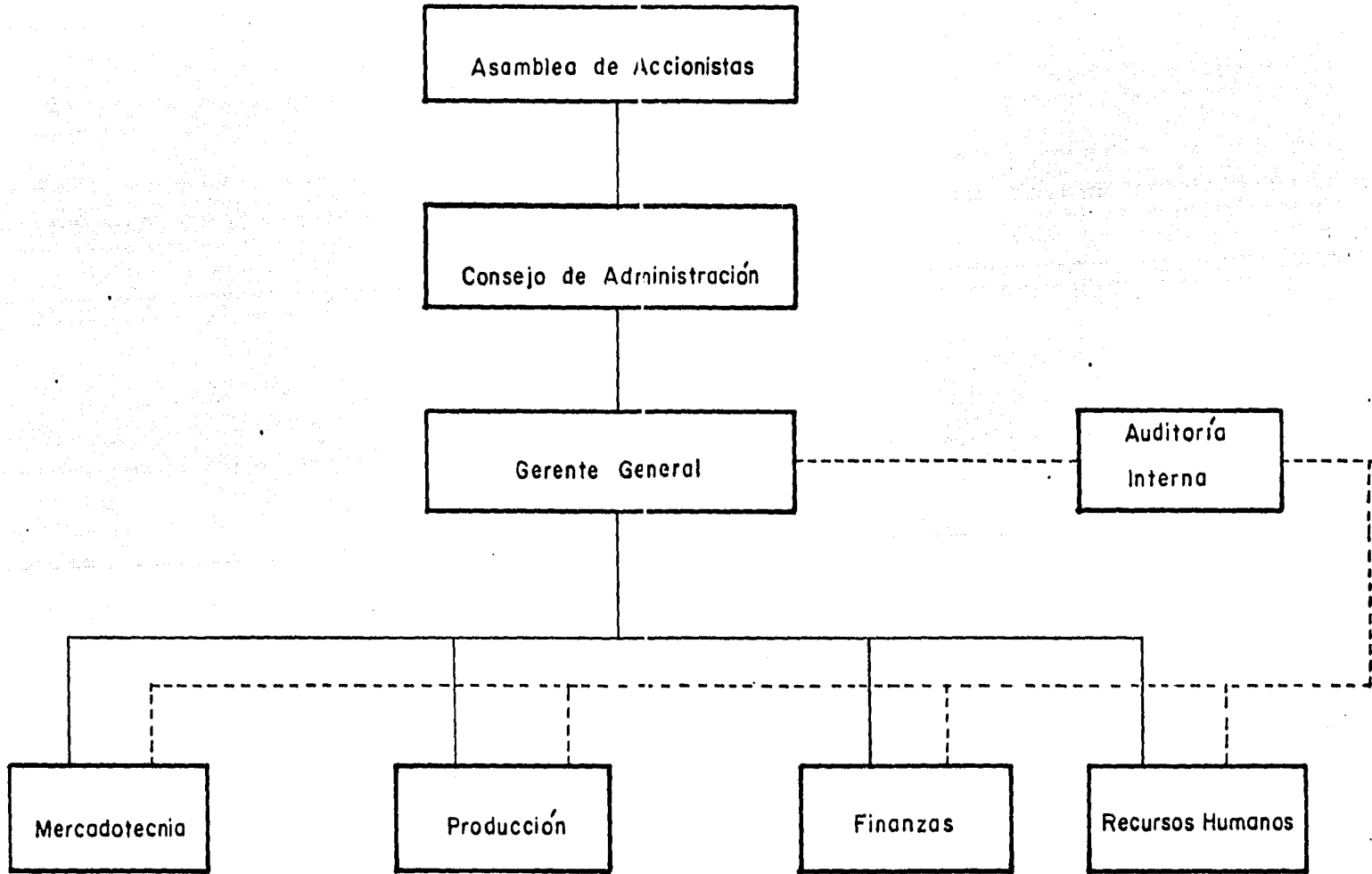
Deberá estar situada en la organización de la empresa de tal forma que no se vea imposibilitada para llevar a cabo sus actividades libre de cualquier interferencia o presión por parte de los ejecutivos responsables de las áreas examinadas, lo que le permitirá reportar libremente las anomalías o deficiencias encontradas en sus revisiones.

Cabe hacer notar que su situación en la organización únicamente será en beneficio tanto de la empresa como del propio departamento de auditoría interna.

Con el objeto de ilustrar el criterio expuesto en los párrafos anteriores, a continuación se presenta un organigrama en el que se puede apreciar claramente la posición del departamento de auditoría interna.



# ORGANIGRAMA GENERAL



— Autoridad de Línea  
- - - Autoridad de Staff

La organización de la unidad de auditoría interna es responsabilidad del auditor, la estructura de la misma dependerá en forma definitiva de diversos factores, en cuanto a sus dimensiones, funciones y características de la empresa donde se trate de organizar la unidad.

Dentro de la organización de la unidad de auditoría interna, es sumamente importante determinar el número de elementos necesarios para que esta actividad cumpla con sus funciones en la forma más eficiente, determinación que depende fundamentalmente del tipo de empresa de que se trate y de sus características particulares.

A través del estudio de los siguientes factores se estará en posibilidad de establecer el personal que deberá integrar la unidad de auditoría interna:

1. Número de dependencias, departamentos y/o sucursales que estarán sujetas a revisión.
2. Alcance del trabajo que se va a llevar a cabo en cada una de las dependencias.
3. Frecuencia con que se van a realizar los exámenes.
4. La necesidad de contar con personal disponible para trabajos especiales.

La clasificación y estructuración del personal debe hacerse de acuerdo con su responsabilidad dentro de la unidad.

El número de auditores de cada categoría, estará en relación con las dimensiones de la empresa y su volumen de operaciones.

A continuación mencionamos en términos generales los grados o niveles que es factible establecer en la unidad de auditoría interna, así como sus funciones.

- Jefe de la unidad o auditor general.
- Jefe de la oficina de auditoría contable y financiera, operacional y administrativa.
- Supervisores.
- Jefes de grupo.
- Auxiliares.
- Personal administrativo (secretarias, archivistas y diseño gráfico).

Jefe de la Unidad.- Su responsabilidad primaria es la planeación, organización, dirección y control de todas las labores que desarrolle el personal a su cargo.

Jefes de oficina.- Dentro de las actividades que éste debe desempeñar está la planeación, coordinación y control de las actividades de su oficina (contable y financiera, operacional y administrativa), y todas las labores que desarrolle el personal a su cargo, formular conjuntamente con el jefe de la unidad los programas anuales o semestrales de actividades y los manuales de la unidad, revisión, discusión y aprobación de programas de trabajo en particular para cada revisión e informes de auditoría con supervisores y jefes de grupo, así como todas las funciones y actividades aplicables al puesto (aspectos de personal, correspondencia, etc.) además de realizar todas aquellas funciones que le hayan sido delegadas.

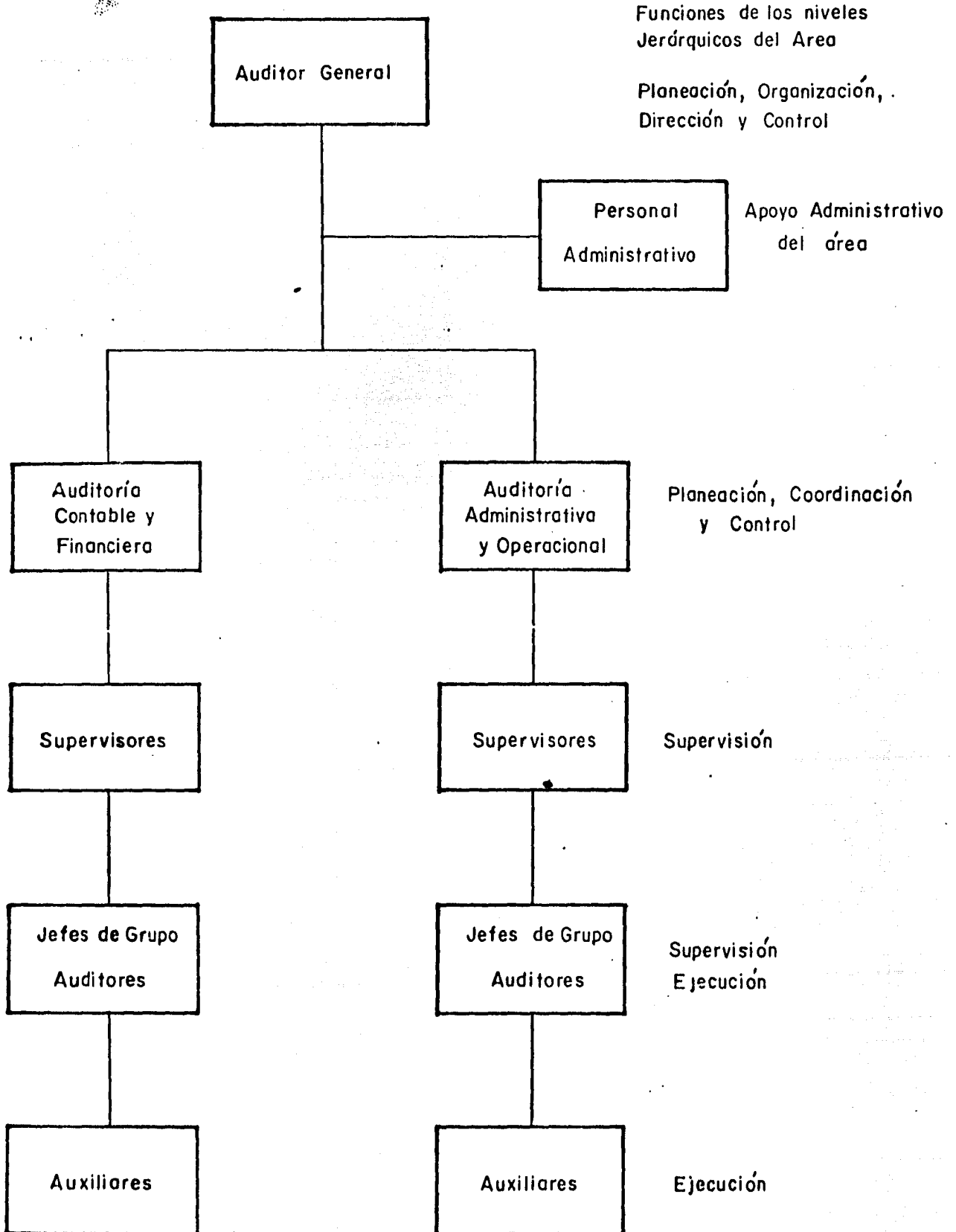
Supervisores.- Son los responsables directos ante sus supervisores y auxilian a éstos en numerosos trabajos administrativos haciéndose cargo de las auditorías, vigilando que éstas se realicen de acuerdo a las normas establecidas, pueden traba--

jar en varias auditorías pequeñas a la vez, supervisan a los jefes de grupo, revisan y aprueban, tanto los papeles de trabajo como los borradores de los informes preparados por dichos jefes de grupo.

Jefes de grupo.- Existen varios grados en la clasificación de jefes de grupo, los cuales se miden normalmente con factores como: la calidad del trabajo, la dificultad de las asignaciones y la capacidad para supervisar a empleados de grado inferior, cooperar con otros miembros del personal y con los supervisores y redactar los informes de los resultados obtenidos en las revisiones a su cargo. El jefe de grupo debe ser capaz de planear una auditoría, asignar trabajos y supervisar a los ayudantes o auxiliares, dirigiéndolos en una forma comprensiva.

Auxiliares.- La categoría de éstos está en relación con la capacidad técnica que poseen, generalmente se les encomiendan trabajos monótonos y de detalle, por lo que deberán ser cuidadosos y pacientes, para soportar largas horas de trabajo y tener instinto investigador.

# ORGANIGRAMA DEL AREA DE AUDITORIA INTERNA



## 4.2 FUNCIONES DEL DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA.

El departamento de auditoría interna es un departamento Staff responsable de efectuar evaluaciones dentro de la empresa para la revisión de la contabilidad, y además funciona como base de un servicio a la gerencia, asegurándose de que los controles establecidos protegen y salvaguardan todos los activos de la compañía. Da asesoramiento a todos los departamentos en los cambios de sistemas administrativos, para fijar los controles que ayuden a mantener una operación eficiente y económica. La auditoría interna, como un elemento de control independiente, analiza y compara la eficiencia de los demás controles, recomendando los cambios necesarios, cuando estos controles sean deficientes o inoperantes, sin que en ningún momento ejerza autoridad directa en las áreas que se revisan.

Podemos considerar que la auditoría interna tiene fundamentalmente cuatro funciones generales mínimas que cumplir:

1. Controlar.
2. Corregir.
3. Prevenir.
4. Informar.

### CONTROLAR.

Esta función nos conduce hacia el control; es decir, hacia el control de toda empresa, entendiendo por control, el dominio absoluto de una cosa, dentro de las limitaciones que impongan las condiciones existentes.

El Manual del Contador de W.A. Paton, expone lo siguiente

con respecto al control administrativo.

"El control efectivo exige que no se produzcan desviaciones de los planes trazados. Es esencial que se impida que los subordinados sigan un camino no previsto en los planes de la dirección, es así mismo esencial, que se les obligue a realinear lo que se espera de ellos en la ejecución de los planes trazados, si se quiere que los resultados de operación no sean inferiores a los que se esperaban lograr. La fuerza para conseguir esos resultados se titula control administrativo."

El control arriba mencionado se logra en última instancia - por la auditoría interna mediante la revisión de las operaciones de todos y cada uno de los departamentos de la empresa; - ahora bien, esta revisión debe ser constante en la empresa, pero no tiene que ser constante sobre la misma área o departamento, sino que se puede hacer a base de calendario sin que ninguna área tenga conocimiento de la oportunidad con que tendrá a los auditores dentro de su jurisdicción, para revisar, evaluar y opinar sobre la eficiencia con que están desarrollando sus funciones.

La auditoría interna, es control por el sólo hecho de existir dentro de la organización de la empresa, debido al impacto psicológico que causa en el personal de la misma al saber que tarde o temprano tendrá que recibir a los auditores por lo que tratará siempre de tener su trabajo lo mejor desarrollado posible y de no desviarse de las instrucciones recibidas.

CORREGIR.

Como es lógico siempre existen desviaciones más o menos gra

ves según las circunstancias, entre las instrucciones que se le dan a la gente y la forma en que se cumple con las mismas, debido a diversas causas tales como negligencia, fraude, órdenes mal entendidas, etc. ante estas circunstancias, al auditor interno le tocará detectar muchos de estos errores o desviaciones, quien debe no solamente detectarlas e informar, sino que debe continuar su trabajo de auxilio a la dirección en el sentido de corregirlos, en caso de que proceda, o hacer que se corrijan indicando como deberán hacerlo los departamentos afectados y además verificar que efectivamente se han hecho tales correcciones y comprobar que no se sigan cometiendo tales anomalías.

#### PREVENIR.

La función preventiva, es de suma importancia ya que si no se le dá la atención que merece, se corre el riesgo de caer en el error de convertir a la auditoría interna, en una actividad dedicada a corregir errores tras errores, lo que equivale a fomentar en el personal, el hábito de trabajar mal al saber que de todos modos auditoría interna detectará sus errores y ella misma los corregirá o esperarán que se los detecten y los digan como corregirlos.

La situación anterior no debe ser; auditoría interna debe revisar primeramente los procedimientos y si considera que están incorrectos o incompletos, debe tener un espíritu de prevención proponiendo las modificaciones que crea pertinentes o indicar en su caso donde cree que existen puntos vulnerables en el control de las operaciones, para que el departamento correspondiente haga los estudios y los cambios necesa



rios; por otra parte ya en el campo de la revisión al detectar los errores o desviaciones, deberá aprovechar el antecedente de los mismos, para buscar y proponer la forma de prevenir errores similares, con el objeto de que cada vez sean menos las ocasiones existentes por las que se puedan aprovechar las personas negativas que solo ocasionarían un detrimento en la propia empresa.

#### INFORMAR.

La auditoría interna, como las demás actividades de la administración no puede sustraerse a la necesidad de informar; la función de informar es tan importante como las anteriores, y tiene fundamentalmente dos finalidades:

- a) Que el director de la empresa tenga conocimiento de la forma como están trabajando las personas a quien ha delegado su autoridad para poder llevar a la empresa a la meta fijada, y el grado hasta donde se están cumpliendo las políticas y procedimientos establecidos.
- b) Que el director de la empresa se de cuenta de los logros del departamento de auditoría; es decir, que por medio del informe se convenga que sí es ventajoso tener una nómina de auditores a cargo de la empresa porque los beneficios que se obtienen compensan los gastos que se erogarán al permitirle sentirse más seguro cuando sabe que existe un órgano de vigilancia constante sobre las distintas operaciones de la empresa cuyo responsable único en última instancia será siempre él mismo.

#### 4.3 Cualidades del Auditor Interno.

Para Lozano Nieva las cualidades personales que debe reunir el auditor interno son las siguientes: (\*)

1.- El auditor interno deberá tener preparación adecuada - impartida por plantel de reconocida calidad técnica y moral, - así como experiencia en contabilidad, tomando en cuenta que mu- cho de su trabajo comienza con la verificación y análisis de - registros. Sin embargo, el conocimiento y experiencia en conta- bilidad, aunque necesario, no es el único requisito importante. El conocimiento de técnicas de auditoría y administración es - también necesario; éste puede ser adquirido por medio de un - previo entrenamiento; o bien puede ser desarrollado a través - de los programas de auditoría y administración propios para en- trenamiento.

2.- Necesaria como importante, es aquella combinación natu- ral de talento, conocimiento y experiencia, que bien podemos - llamar "conocimiento general de la empresa". Con esto se quie- re decir un sentido de proporción, valores y habilidad analíti- ca que proyectará en perspectiva, casos individuales a un todo más general acerca del negocio. El auditor sabrá tener la habi- lidad que le permita determinar y valorar las proporciones de los asuntos investigados y la de saber distinguir entre todos los objetivos en el negocio, aquellos que merezcan la interven- ción del auditor.

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

(\*) Auditoría Interna. Su Enfoque Operacional, Administrativo y de Relaciones Humanas/Lozano Nieva/ECASA.

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

4.- Deberá ser lo suficientemente reservado para no hacer juicios apresurados; no decidirá inmediatamente problemas que se le planteen durante su trabajo, ya sea que tenga buenas o malas bases para ello, sino que esperará a crearse una visión general y completa del problema y así podrá expresar sus resoluciones o recomendaciones.

5.- La determinación de un error, no deberá ser para el auditor causa de espavientos o exclamaciones; deberá mostrar cordura tomando nota del error encontrado y utilizándolo como clave que podrá o no llegar a ser un punto importante a reportar; y no emitirá comentarios ni juicios, hasta no estar satisfecho de la importancia y efecto del asunto.

6.- Tendrá habilidad para expresarse oralmente o por escrito, ya que las actividades del auditor interno exigen constantemente intercambios de impresiones o ideas con empleados de todos los niveles de la compañía. Si el auditor interno no puede expresarse clara y precisamente, no podrá realizar un trabajo efectivo. El entrenamiento en comunicaciones es esencial para el auditor interno en función, así como para el que quiera llegar a serlo. Ello empieza con el buen conocimiento del idioma español, seguido de la buena expresión oral y escrita, en sus labores como funcionario de la empresa.

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

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

De lo anterior podemos resumir, como los principales requisitos del auditor interno, los siguientes:

- 1.- Conocimiento académico actualizado y experiencia en contabilidad, costos, finanzas y auditoría.
- 2.- Conocimiento general de la empresa.
- 3.- Interés en conocer todas las áreas de la empresa.

#### 4.4 IMPORTANCIA DE LAS RELACIONES HUMANAS PARA EL AUDITOR INTERNO.

Las relaciones humanas es la función o actividad más delicada que realiza cada individuo dentro del grupo y cada grupo dentro de la sociedad en que se desenvuelve, porque afecta de una forma directa al aspecto emotivo de cada persona y dependiendo de la forma en que cada individuo perciba los estímulos producidos por los demás, reaccionará satisfactoriamente o insatisfactoriamente.

Es indudable que las relaciones humanas aplicadas a nuestra profesión son la base del éxito de nuestro trabajo, por ésto el auditor interno deberá sentir y vivir la importancia de las relaciones con sus semejantes, recordando que la dignidad humana es importantísima y que nadie debe denigrarla, ni aún, en el caso extremo de que alguien no cumpla con su cometido.

El auditor deberá ser justo, pero no cerrado de criterio, sino al contrario, deberá tener su mente abierta a las nuevas ideas que tengan los mismos auditados, dándoles su valor justo y reconociendo el mérito al trabajo desarrollado.

El auditor interno tiene como principal parte de su trabajo el trato y relaciones directas con el personal. Convencido del peligro de que puede ser considerado por los demás empleados de la empresa, como un elemento negativo, que para conservar su trabajo tiene necesariamente que hayar los errores cometidos y hacer víctima de ello al departamento en turno; debe esforzarse por transformar esa equívoca impresión, manteniendo siempre puntos de vista sanos y constructivos.

El auditor interno deberá estar convencido de que por estar colocado en situación de superior, descubre errores y fallas de procedimientos o simplemente implanta mejoras en el trabajo que se desarrolla, pero no debe jactarse de ello, ya que sólo cumple con su trabajo. Sin embargo no basta que así lo piense, es necesario que por medio de su actitud, transmita esta idea al personal del departamento que revisa, para que sus integrantes acepten constructivamente tales recomendaciones, ya sean verbales o por escrito.

El auditor interno lleva la misión de revisar y opinar sobre la correcta o incorrecta labor que se está desarrollando; y por lo regular, la persona auditada siente la duda acerca de que existan o no errores en el trabajo desarrollado.

A causa de esa impresión que lógicamente produce el auditor al presentarse en un departamento, debe poner todo su empeño en borrar tal imagen, mediante una presentación breve y precisa acerca del propósito que tendrá su revisión; observando además, las principales normas de relaciones humanas que se exponen a continuación.

Normas de Relaciones Humanas.

1.- Si queremos cooperación no podemos empezar con la crítica. Esta es la primera norma que trataremos.

Es evidente que cualquier persona en la compañía puede cometer errores en el desempeño de su trabajo, sin embargo es evidente que también tiene aciertos y seguramente en mayor cantidad que los errores (salvo contadas excepciones).

Por ello debemos empezar tratando los puntos positivos, de-

jando los negativos en segundo término en forma adecuada y oportuna.

Si realmente deseamos cumplir con nuestro objetivo de ayuda a la gerencia con nuestra supervisión, debemos procurar que nuestra labor no sea contraproducente; y ésto sucedería si después de terminada nuestra investigación en un departamento determinado, las personas revisadas hubieran quedado ofendidas por nosotros o con el temor de que, según el juicio del auditor interno, han quedado como ineptos en sus puestos y que así aparecerán en el reporte que se emita, el cual será recibido por la gerencia.

Pudimos haber realizado una magnífica labor de investigación y logrado sugerencias o recomendaciones excelentes, que podrían ayudar grandemente al mejoramiento de las labores de aquel departamento; sin embargo, quizá hemos convertido a un elemento progresista y positivo en un derrotista y negativo.

Debemos tener siempre presente que en la mayoría de los casos, las personas trabajan con la idea de que están llevando a cabo correctamente su trabajo; pensando también en que siempre será susceptible de mejoras, ya sea la práctica que han adquirido o por el crecimiento normal de los negocios reflejado en sus diferentes departamentos, de esta manera, las faltas que pueda cometer serán debidas al desconocimiento de cierto procedimiento o política de la compañía, o por demérito en la valoración de la importancia de un asunto; por lo tanto, al conocer su error estará de acuerdo en implantar cualquier mejora recomendada por el auditor si es que ésta le fué expresada positivamente, de lo contrario si esa mejora le es dada a conocer ne-

gativamente los resultados podrán ser negativos también.

La crítica no debe ser medio para desahogar los propios sentimientos del auditor; ésto sólo ocasionaría que la persona afectada trate de justificar sus actos, censurando al auditor al mismo tiempo. En la práctica, el auditor interno no debe externar opiniones acerca de alguna materia diferente a la que ejerce (Ingeniería, Leyes, etc.) pero sí es recomendable que sea estudiada y corregida por la persona o personas más competentes con que se puede contar.

Evitará iniciar, discontinuar o modificar los procedimientos al mismo tiempo que realice su revisión. Debe esperar a que le haga el departamento afectado posteriormente a las recomendaciones del auditor.

Deberá solicitar información del supervisor o jefe del departamento y no del empleado.

Guardará la debida discreción sobre el trabajo realizado.

2.- Existe un medio para lograr que el prójimo haga algo. El único medio que existe para conseguir que una persona realice una tarea es motivándole el deseo propio de realizarla.

El mejor método de conseguir que alguien realice algo, es ofrecerle lo que él desea.

Si el auditor, por su afán de conseguir la simpatía de los demás para con él, se vale de la adulación creyendo que con ello podrá posteriormente conseguir la aceptación de su trabajo, se equivocaría.

Para convencer de que realmente su labor es constructiva, debe ser honrado al encontrar que el trabajo que está desarrollando es digno de mérito y debe expresarlo así abiertamente, para



que cuando él encuentre que el trabajo que se está desarrollando padezca de alguna anomalía, exponga su recomendación de manera franca a efecto de subsanarla y no se le tome como crítica destructiva, ni se crea que sólo existe el afán de molestar.

3.- El mejor medio para salir ganando en una discusión es evitarla, ya que cualquiera podemos tener la razón, podemos estar en lo cierto cuando discutimos, pero en cuanto a modificar el criterio de nuestros contendientes, lo mismo sería que nuestro interlocutor nos gane en las pequeñas discusiones que puedan presentarse.

4.- Cuando se comete una equivocación debe admitirse. Durante el desarrollo del trabajo el auditor interno, seguramente que más de una vez cometerá errores (no en el reporte final, que debe ser revisado minuciosamente), y probablemente sea el auditor interno el empleado que más personas deseen señalar sus errores por la misma naturaleza de su trabajo y que mejor que sea él mismo el que se adelante para señalar sus propios errores, desmucando a los demás empleados y creando buena impresión en ellos, confirmando que el auditor interno no es ni quiere ser infalible, sólo que en su trabajo, debe tener especial cuidado para no cometer errores.

5.- Dejar que el auditado salve su prestigio. Claro está que el auditor no siente agrado en dar a conocer las noticias de errores cometidos por personas de diferentes niveles jerárquicos, deberá buscar el aspecto positivo de aquellas situaciones

y mencionárlas, logrando así la satisfacción del afectado, al sentir que su prestigio ha sido salvado. Si se puede optar por informar ciertos aspectos en carta confidencial con número restringido de copias (aparte del reporte normal), debe hacerse.

6.- Procurar que la crítica no ocasione rencor. El auditor interno debe tener cuidado especial en presentar sus puntos de vista y críticas en forma constructiva y positiva evitando usar frases o palabras que por sí solas hieran o acusen al interlocutor. Se debe ser específico al tratar directamente el problema mencionado, únicamente el acto correspondiente a la labor que se desarrolle, eliminando nombres de personas y departamentos siempre que sea posible.

7.- Dar la oportunidad que la otra persona crea que la idea es de ella. Por el trabajo que desempeña el auditor interno, tiene la oportunidad de conocer varias soluciones que puedan ser de gran beneficio para otros departamentos; pero no necesariamente porque sea una persona que conozca todas las soluciones, sino a causa de que muchas de ellas, provienen de los otros departamentos que ha tenido oportunidad de visitar y de donde ha captado las buenas prácticas que está recomendando. Es importante que la persona a la cual se le indican sus errores, encuentre por sí sola la solución al problema y no sea simplemente un receptor de las indicaciones del auditor.

Llevará mejor a la práctica las recomendaciones expuestas en el reporte del auditor, en las que haya intervenido aquella persona, que si todo es creado por el mismo auditor.

Aunque las soluciones las tenga el auditor, éste deberá procurar por medio de preguntas, que el mismo afectado llegué a la solución que el auditor desea.

Discutir su reporte borrador con el principal responsable del departamento revisado ayudará grandemente para obtener la aceptación de las recomendaciones del reporte definitivo; ya que el principal afectado fue consultado previamente con las siguientes ventajas:

- a) En caso de discrepancias en cuanto a datos falsos, se pueden aclarar personalmente con pruebas fehacientes y hacer los cambios pequeños pertinentes.
- b) El jefe del departamento sabrá que no se le oculta nada respecto del informe que será presentado a la gerencia y pensará que ha tomado parte en la elaboración del reporte cuyas recomendaciones deberá cumplir posteriormente.

8.- Es mejor preguntar que dar órdenes. Es sabido en nuestra profesión que a ningún empleado, ni mucho menos jefe o gerente, agrada recibir órdenes de un auditor sobre todo si esa persona sabe que el auditor interno, por ser miembro de un departamento staff, no podrá más que recomendar o sugerir en lugar de dar órdenes, por lo que los buenos resultados inmediatos se verán en el transcurso de la revisión.

9.- Procure que los defectos parezcan fáciles de corregir. El auditor no usará muecas o exclamaciones que denoten gravedad del problema que se le expone; además evitará quedarse callado, creando la duda o inseguridad. El auditor deberá expresar sus ideas en forma sencilla mostrando el aspecto fácil de la corrección.

ción.

10.- Demostrar a las personas el beneficio que puede obtener - del trabajo elaborado con su cooperación. Naturalmente que una persona ofrecerá mayor cooperación, en una labor que le pueda beneficiar en alguna forma, que en otra en que no obtenga más que mayor trabajo. Es labor del auditor interno mostrar de manera natural la forma en que el departamento se beneficiará - con el cumplimiento de las recomendaciones presentadas y para lo cual necesitará cooperación para obtener la información necesaria.

Estas normas podremos desarrollarlas con éxito si realmente estamos convencidos de que las personas no trabajan únicamente a cambio del sueldo convenido.

## CAPITULO No. 5

### 5. Planeación del trabajo de auditoría interna.

#### 5.1 Determinación de objetivos.

##### 5.1.1 Objetivo principal.

##### 5.1.2 Objetivos secundarios.

##### 5.1.3 Mecanismos para el logro de los objetivos.

#### 5.2 Fijación de políticas.

##### 5.2.1 De funciones.

##### 5.2.2 De información de resultados.

#### 5.3 Selección de procedimientos de auditoría, su alcance y oportunidad.

##### 5.3.1 Investigaciones previas.

##### 5.3.2 Evaluación del control interno.

##### 5.3.3 Pruebas de verificación y comprobación.

#### 5.4 Programas

#### 5.5 Asignación de actividades.

#### 5.6 Papeles de trabajo.

#### 5.7 Supervisión.

Planear es tan importante como ejecutar; para lograr eficientemente un resultado que se desea es necesario planear antes de hacer, sin embargo en la práctica algunas personas tratan de justificarse diciendo que planear es costoso y que no hay tiempo para ello, debe comprenderse que el tiempo y el dinero empleados e invertidos en la planeación, generalmente se recuperan por medio de resultados más efectivos y más rápidos. Para lograr mejores resultados, planear y hacer deben coexistir y cooperar.

Dentro del grupo de las normas de auditoría relativas a la ejecución del trabajo, se hace referencia a que el trabajo de auditoría debe ser planeado adecuadamente, ya que por medio de la planeación el auditor obtendrá elementos de juicio suficientes y competentes que le permitan emitir su opinión sobre la razonabilidad que presente la parte examinada.

Una actividad bien planeada puede poner en movimiento toda una serie de sucesos encadenados y éstos conducir a otra serie de acciones deliberadas y premeditadas, que permiten fijar el calendario que habrán de seguir los eventos; esto contribuye a la consecución ordenada y cronológica de las metas, cuyo rango se establece de acuerdo con los recursos disponibles.

Para la obtención de estos efectos, en la auditoría interna pueden ser aplicadas las etapas de la planeación:

1. Determinación de objetivos.
2. Fijación de políticas.
3. Selección de procedimientos.
4. Programas.

## 5.1 DETERMINACION DE OBJETIVOS.

### 5.1.1 Objetivo Principal.

El objetivo principal de la auditoría interna consiste en - ayudar a la administración de la cual depende en el desempeño efectivo de sus responsabilidades, mediante el suministro de - informes constructivos relativos a las actividades revisadas.

### 5.1.2 Objetivos Secundarios.

Conocido el objetivo principal, los objetivos secundarios - que contribuirán a su obtención, pueden ser resumidos como si- gue:

- a) Determinar si se están logrando los objetivos de la em- presa.
- b) Determinar si las funciones de la empresa se realizan - conforme a las políticas, planes y procedimientos previa- mente establecidos.
- c) Determinar si el control interno establecido en la empre- sa, proporciona seguridad y promueve la eficiencia de - las operaciones.
- d) Determinar la razonabilidad que reflejan los registros - contables que darán origen a los estados financieros.

Resulta ilógico suponer que la consecución de estos objeti- vos pueda lograrse mediante una sola acción; sería tanto como presumir que con un solo movimiento se edifica una casa. Por - eso el señalamiento de dichos objetivos da origen a la siguien- te interrogante ¿qué debe hacerse para lograr que se cumplan?

La respuesta a esta pregunta nos la da el siguiente paso, -

que consiste en diseñar un mecanismo que permita al auditor -  
cerciorarse de que dichos objetivos se están realizando.

### 5.1.3 Mecanismos para el logro de los objetivos.

Al respecto existen algunos medios, entre los que destacan:

- a) La subdivisión de la empresa por áreas que la integran:  
compras, ventas, finanzas, producción, servicios, etc.
- b) La subdivisión de los estados financieros por rubros -  
principales que los integran: activo, pasivo, capital, -  
resultados, etc.
- c) La subdivisión por operaciones que se realicen en la em-  
presa: compras, ventas, almacenes, proveedores, adminis-  
tración de personal, etc.
- d) La subdivisión de la empresa por departamentos que la -  
conformen: de compras, de relaciones de personal, de con-  
traloría, de producción, etc.

Cada uno de estos mecanismos implica la fijación de sus pro-  
pios objetivos y son susceptibles de combinarse, así como de -  
seccionarse, tantas veces como se considere necesario; genera-  
ndo a su vez objetivos particulares.

Conviene en este momento hacer resaltar que el o los meca-  
nismos que se adopten, deberán ajustarse a las necesidades y -  
características de la empresa a auditar.

## 5.2 FIJACION DE POLITICAS.

La fijación de políticas será nuestro siguiente paso en la  
planeación de la auditoría interna. Aquí se ha considerado con-  
veniente hacer una clasificación de éstas, tomando en cuenta -



las funciones y responsabilidades particulares de dicha auditoría.

#### 5.2.1 De funciones.

Tomando en cuenta que la objetividad es esencial en la auditoría y para no obstaculizar su independencia de criterio, el auditor interno no deberá desarrollar procedimientos o comprometerse en cualquier otra actividad que habrá de ser revisada y evaluada más tarde por él.

La responsabilidad de la existencia o de la falta de un determinado instructivo o procedimiento, en un departamento o en una operación específica, es de su jefatura. Consecuentemente, el auditor interno, nunca podrá invadir las atribuciones que correspondan a éstos; ya que su independencia mental se vería demeritada al tratar de calificar algo creado por él mismo.

Sin embargo, es posible que el departamento afectado solicite la participación de otro, especializado en la elaboración de esos instrumentos. Al efecto se supone podría ser el de Organización y Métodos, el que llevaría a cabo la elaboración oficial de ese trabajo.

Lo expuesto implica la existencia de una estrecha relación entre estos dos departamentos, puesto que uno elabora lo que al otro servirá como base principal de su trabajo.

#### 5.2.2 De información de resultados.

Para que la auditoría interna pueda fijar de manera adecuada sus políticas de información, debe conocer previamente a través de la estructura orgánica de la empresa, cuál es el lugar que ocupa dentro de ella, a efecto de canalizar adecuadamente el

resultado de sus intervenciones.

A este respecto cabe señalar que, su dependencia, conviene - que sea de un nivel que tenga suficiente rango dentro de dicha empresa, de forma tal, que le pueda asegurar al personal comisionado el libre acceso en todos sus departamentos, registros y actividades; y que lo respalde con una adecuada consideración a los hechos reportados, así como una efectiva acción sobre las - recomendaciones emanadas del auditor.

En la práctica se observa que la aceptación del trabajo del personal comisionado depende en gran parte del campo y el reconocimiento que tenga el ejecutivo a quien se esté reportando; - además de la que conquiste el auditor a través de los resultados de su labor. A manera de ejemplo en el Capítulo No. 4, se - aprecia cuál podría ser su ubicación.

Por supuesto que lo anterior no significa que el auditor podrá ejercer autoridad directa por medio de sus recomendaciones; por el contrario, nunca tendrá facultad sobre las áreas auditadas, pues éstas son responsables directas de las actividades - que realizan. No obstante, es pertinente que al informar se sugiera la elaboración o actualización de los instructivos, o - bien la implantación de procedimientos, según el caso.

### 5.3 SELECCION DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA, SU ALCANCE Y OPORTUNIDAD.

Conocidos los objetivos fijados y las políticas, el tercer paso en la metodología de la planeación en la auditoría interna será la selección de procedimientos en base a:

Investigaciones Previas.

Evaluación del Control Interno.

Pruebas de Verificación y Comprobación.

#### 5.3.1 Investigaciones Previas.

Consultar y conocer todos aquellos elementos que tengan relación con la operación a examinar y que van, desde la constitución jurídica de la empresa, pasando por su estructura, hasta llegar a sus manuales de operación; con el propósito de formarse un panorama general de la misma.

#### 5.3.2 Evaluación del Control Interno.

Evaluar si las operaciones se realizan conforme a los planes establecidos, así como su afectación contable y la oportunidad de su registro; y se complementa con la evaluación que se hace sobre la seguridad o riesgo a que esté sujeta la operación.

Resulta de gran interés hablar brevemente en este apartado, sobre el aspecto tan importante que representa para el auditor interno, el control establecido dentro de una empresa; ya que éste es base fundamental sobre la que apoyará la extensión y oportunidad de las pruebas de verificación y comprobación, que el mencionado profesional aplicará en cada caso.

Este conocimiento y evaluación del control interno, proporcionan

a la persona que realiza esta actividad, desde ese momento, evidencia sobre cómo se practican las operaciones en la empresa.

Su correcta aplicación, proporciona ahorro de tiempo y esfuerzo, dado que permite dirigir la atención a los aspectos y actividades de la empresa que más requieran de revisión. Consecuentemente para el logro, deben considerarse siempre las siguientes fases:

- a) Recopilación y análisis de la información necesaria,
- b) Establecimiento de criterios válidos o estándares por medio de los cuales se juzguen los resultados, y
- c) Objetividad en la formulación de juicios.

Conocer el grado de eficiencia del control interno que tiene la empresa y el momento en que se debe hacer antes de empezar el examen de documentos, libros y registros de gran importancia, puesto que este conocimiento permite determinar que alcance y oportunidad se dará a las pruebas que se actuarán; de cuyos resultados se obtendrá la evidencia necesaria y la certeza moral de los hechos ocurridos.

De lo anterior se desprende que el alcance será fijado a juicio del auditor encargado de la revisión, tomando en consideración el resultado de la evaluación del control interno. No es posible fijar alcances exactos en este instante, pero éstos deben satisfacer completamente al auditor.

Por su parte, la oportunidad, puede ser ubicada desde dos puntos de referencia:

Primero, en relación a la época en que debe practicarse la revisión, misma que estará fijada a través del plan general de

la auditoría.

Segundo, se refiere a la aplicación de el, o los procedimientos de auditoría y que se impondrán en el momento en que el auditor considere más oportuno; a fin de evitar entorpecimiento - en las labores operativas de las áreas donde se practica la revisión.

Para concluir esta etapa, puede afirmarse que el análisis de la información obtenida representa una labor fundamental para - el auditor interno; en razón que de nada le servirá contar con la suficiente cantidad de datos, si no los analiza adecuadamente.

### 5.3.3 Pruebas de Verificación y Comprobación.

El propósito de esta tercera y última etapa, comprende todas aquellas pruebas que permitan al auditor interno, cerciorarse - de la forma como se están realizando las acciones; consecuentemente, están encaminadas a probar la funcionabilidad y eficiencia del control interno, y a complementar la evidencia que servirá de base para fundamentar la opinión.

#### 5.4 PROGRAMAS.

La última fase de la planeación de la auditoría interna, queda comprendida con la elaboración del programa; de ahí que éste será el siguiente tema.

El resultado de la planeación de las actividades de la auditoría se condensa habitualmente en un programa de trabajo. A la vez que sirve de guía para las distintas personas que intervienen en las revisiones, contiene los procedimientos esenciales para alcanzar sus objetivos y permiten ahorro tanto en tiempo como en esfuerzo, así como uniformidad en su aplicación.

La auditoría interna acostumbra formular dos tipos de programas de trabajo, uno que se identifica con el nombre de "Plan o Programa General de Auditorías" y otros que se conocen como "Programas Específicos".

El Plan General de Auditorías, comprende las áreas u operaciones que se haya considerado revisar. Normalmente se elabora cada año y en él se establece la oportunidad con que debe practicarse cada revisión, tomando en cuenta su importancia, su repercusión para efectos fiscales, su volumen, su ubicación geográfica, etc.

No es conveniente que en este tipo de programas se incluya el detalle de los procedimientos a seguir; puesto que son una compilación de las operaciones a revisar durante un ejercicio, el detalle debe manifestarse en los programas específicos. A manera de ejemplo, se muestra un formato para su elaboración.

PROGRAMA GENERAL DE AUDITORIA INTERNA

Operaciones	Duración días		Enero	Febrero	Marzo	Abril	Mayo	Junio	Julio	Agosto	Sept.	Octubre	Nov.	Dic.
	Estim.	Reales												
A														
B														
C														
D														
E														
F														
G														
H														
I														

Elaboró : \_\_\_\_\_

Tiempo estimado

Tiempo real

Los Programas Específicos, por su parte, en su acepción más amplia incluyen:

- a) Los procedimientos de auditoría que han de emplearse, la extensión que se les ha de dar y la oportunidad en que se han de aplicar.
- b) El proyecto de los papeles de trabajo.
- c) El personal adscrito a las distintas revisiones.

Es recomendable que en ellos se mencione, además, algunas explicaciones o detalles de información, tendientes a ilustrar a la o las personas que van a ejecutar el trabajo, sobre aspectos que deben conocer. Estos pueden ser:

1. Nombre que se asignó a la operación a revisar.
2. Cuenta que la registra.
3. Areas especiales para asentar el tiempo programado para su realización y el tiempo real utilizado.
4. Período que comprende la revisión.
5. Objetivos que se persiguen.
6. Técnicas a utilizar, etc.

La preparación de este programa, proporciona al auditor interno, entre otras, las siguientes ventajas:

1. Incluye los procedimientos a aplicar en cada sección de la auditoría para la obtención de evidencia necesaria.
2. Favorece la división del trabajo entre el personal de auditoría de manera organizada.
3. Sirve de guía al personal sin experiencia para desarrollar el trabajo.



4. Se traduce en una adecuada rutina de auditoría con el -  
consiguiente ahorro de tiempo.
5. Indica el avance de la auditoría en cada sección del exa-  
men.
6. Sirve de base para planear y programar las auditorías -  
posteriores.
7. Facilita la supervisión de papeles de trabajo.
8. Constituye la evidencia de que el trabajo se planeó de -  
manera adecuada.

Se ha llegado a opinar, que los programas de trabajo de audi-  
toría limitan la responsabilidad, iniciativa y criterio de las  
personas encargadas de su cumplimiento. Apoyar esta opinión re-  
sultaría perjudicial, dado que en su elaboración puede prever-  
se la aclaración de que los mismos pueden ser modificados, to-  
mando en cuenta el resultado de la evaluación del control in-  
terno y las necesidades que se generen en la auditoría interna,  
como consecuencia de las actividades propias de la empresa.

Por lo tanto, debe considerarse que los programas de traba-  
jo son un punto de partida y al mismo tiempo una guía y control  
constante para el desarrollo del trabajo y que muestran el plan  
inicial, los cambios sufridos y el resumen del trabajo efectua-  
do.

Para complementar este fase de la planeación, a continuación  
se muestra un programa de auditoría interna.

Se ha prescindido de incluir el programa general de audito-  
rias, por considerar que sería un trabajo demasiado extenso. En  
substitución, para ilustrar de manera objetiva como deben ser -

los programas específicos, se inserta uno que servirá de ejemplo, para el cual se ha seleccionado la operación: compras.

Nombre de la Empresa  
Programa Especifico de Auditoria

Operación: Compras

Objetivo General: Delimitar si el departamento de compras está cumpliendo con su función de adquirir equipos y artículos a las mejores condiciones de precio y calidad y verificarse que los controles establecidos son funcionales y eficientes.

Cuenta que registra la operación:

Ejercicio:

Periodo revisado del: al:

Duración estimada del: al:

Duración real del: al:

Procedimientos	Técnicas	Alcance	Fecha de Realización	Personal Asignado	Observaciones
<u>INVESTIGACIONES PREVIAS.</u>					
Objetivo particular: Consultar y conocer todos aquellos elementos que tengan relación con la operación.					
- Consultar estructura organizativa.	Estudio General	Total	02/06/84	Auditor Ayudante	
- Consultar manual de actividades del área que participe en la operación sujeta a revisión.	Estudio General	Total	02/06/84	Auditor Ayudante	

Operación: Compras

Procedimientos	Técnicas	Alcance	Fecha de Realización	Personal Asignado	Observaciones
- Consultar leyes, decretos, reglamentos, contratos, convenios, etc. que afectan la operación.	Costudio General	Total	02/06/84	Auditor, Ayudante	
- Consultar instructivos de operación y catálogos de eventos.	Costudio General	Total	02/06/84	Auditor, Ayudante	
- Consultar informe de resultados de la auditoría anterior.	Costudio General	Total	02/06/84	Auditor, Ayudante	
<u>EVALUACION DEL CONTROL INTERNO.</u>					
TERNO.					
<p>Objetivo particular: Evaluar si las operaciones se realizan conforme a los planes establecidos; así como su afectación contable y la oportunidad en su registro; observando además si este proporciona seguridad.</p>					

Operación: Compras

Procedimientos	Técnicas	Alcance	Fecha de Realización	Personal Asignado	Observaciones
<ul style="list-style-type: none"> <li>- Delimitar la forma como se realiza la operación, incluyendo el procedimiento contable.</li> </ul>	<p>Observación Investigación Inspección</p>	<p>Total</p>	<p>03/04/82</p>	<p>Auditor Ayudante</p>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>- Elaborar gráficas de flujo sobre los aspectos básicos de la operación:</li> <li>a) Elaboración y trámite de requisiciones.</li> <li>b) Selección y contratación de proveedores.</li> <li>c) Elaboración, trámite y autorización de pedidos.</li> <li>d) Contrato de pedidos a proveedores.</li> </ul>		<p>Total</p>	<p>03/04/06/82</p>	<p>Auditor Ayudante Auxiliar</p>	
<p><u>PRUEBAS DE VERIFICACION Y CONFIRMACION.</u></p>					
<p>Objetivo particular: Realizar todas aquellas pruebas, que como resultado de la au-</p>					

Operación: Compras

Procedimientos	Técnicas	Alcance	Fecha de Realización	Personal Asignado	Observaciones
<p>evaluación del control interno, sean necesarias aplicar; a efecto de cerciorarse de la forma como se están realizando las operaciones.</p>					
<p>- Revisar informes que rinde el departamento.</p>	<p>Inspección Investigación Observación</p>	<p>Reporte del auditor</p>	<p>03/06/82</p>	<p>Ayudante Auxiliar</p>	
<p>- Revisar los instructivos de operación y catálogos de eventos.</p>	<p>Inspección Investigación Observación</p>	<p>Total</p>	<p>05/06/82</p>	<p>Ayudante Auxiliar</p>	
<p>- Revisar las funciones y actividades del personal que labora en ese departamento.</p>	<p>Inspección Investigación Observación</p>	<p>Total</p>	<p>05/06/82</p>	<p>Ayudante Auxiliar</p>	
<p>= Revisar las requisiciones normales, y en su caso, las vigantes, elaboradas por el departamento de Almacén u otros departamentos.</p>	<p>Inspección Investigación Observación</p>	<p>De un mes</p>	<p>06/06/82</p>	<p>Ayudante Auxiliar</p>	

Operación: Compras

Procedimientos	Técnicas	Alcance	Fecha de Realización	Personal Asignado	Observaciones
- Revisar el registro existente sobre adquisiciones.	Inspección Investigación Observación	De un mes	06/06/86	Ayudante Auxiliar	
- Revisar los pedidos que se ganaron por compras locales Foráneas	Inspección Investigación Observación.	Reporte del auditor	06/06/86	Ayudante Auxiliar	
- Revisar cotizaciones que presentan los proveedores.	Inspección Investigación Observación Cálculo	De un mes	09/06/86	Ayudante Auxiliar	
- Revisar los contratos que se tengan celebrados con proveedores	Inspección Investigación Observación Cálculo	Reporte del auditor	09/06/86	Ayudante Auxiliar	
- Revisar al registro de control de garantías, que proporcionen las casas vendedoras.	Inspección Investigación Observación Cálculo	Reporte del auditor	09/06/86	Ayudante Auxiliar	

Operación: Compras

Procedimientos	Técnicas	Alcance	Fecha de Realización	Personal Asignado	Observaciones
<p>- Revisar el registro y los reportes por artículos recibidos en mal estado, por descomposturas fehacientes y por artículos recibidos con calidad y características diferentes a las solicitadas.</p>	<p>Inspección Investigación Observación Certificación</p>	<p>10 l.</p>	<p>10/06/86</p>	<p>Ayudante Auxiliar</p>	



## 5.5 ASIGNACION DE ACTIVIDADES.

No es posible, ni sería conveniente, que la totalidad del trabajo de auditoría interna fuese realizado por el propio auditor comisionado. En la aplicación de los procedimientos de auditoría, existen labores de ejecución, que pueden ser desempeñadas con la colaboración de distintos tipos de personas, ayudantes o auxiliares. Estos recursos, debidamente agrupados y jerarquizados de acuerdo a su propia capacidad y preparación, contribuyen considerablemente al desarrollo del trabajo.

Una adecuada utilización de los colaboradores y una distribución apropiada de las labores entre ellos, funciona en el sentido más favorable, ya que al delegárseles la ejecución de algunas actividades se les está proporcionando una capacitación y el auditor responsable puede destinar otra parte de su tiempo a estudios sobre aspectos de importancia que merezcan su buen juicio y capacidad profesional.

Es importante hacer resaltar que la delegación de funciones entre los ayudantes y auxiliares, no libera al auditor de la responsabilidad personal e indeclinable que tiene en todo el trabajo. Aún cuando la ejecución material no haya sido hecha por él, sigue siendo el responsable directo, independientemente de quien lo haya realizado.

## 5.6 PAPELES DE TRABAJO.

Los papeles de trabajo constituyen el único medio de conexión entre los registros y hechos que se examinan y el informe de auditoría. Se identifican también con el nombre de Cédulas de Auditoría.

Son la prueba física del trabajo efectuado por el auditor y consecuentemente, son una representación objetiva del examen practicado sobre los controles administrativos y registros contables de la empresa. De ahí la importancia que ha de tomarse en su preparación, contenido, ordenamiento y archivo.

La finalidad de su elaboración reviste gran importancia, puesto que de ellos se deriva la opinión profesional que se emite acerca del área, hecho u operación revisada.

Entre los propósitos que se persiguen al elaborar los papeles de trabajo de una manera adecuada, pueden mencionarse:

- a) Mostrar que se ha dado aplicación a las normas de auditoría.
- b) Mostrar la revisión que se realizó sobre el control interno y los procedimientos contables que tiene la empresa o área examinada.
- c) Mostrar los procedimientos de auditoría aplicados en el examen de una partida, o un conjunto de hechos o circunstancias, el alcance y oportunidad con que se aplicaron, el personal que ejecutó el trabajo, la supervisión que sobre el mismo existió y las fuentes de información de donde se obtuvieron los datos y cifras examinadas.

- d) Servir de base para la planeación adecuada de auditorías posteriores.
- e) En caso de tener que responder ante algún tribunal, dependencia gubernamental, asociación profesional o hacer una declaración ante sus superiores; los papeles de trabajo llenan la función de mostrar que durante el examen se cumplió adecuadamente con las normas de auditoría y en el supuesto de haber existido un fraude o irregularidad, éstos no fueron detectados por el auditor, debido a que su trabajo lo realiza mediante la aplicación de pruebas selectivas que se llevan a cabo con base en el resultado de la evaluación del control interno existente.

Se consideran como requisitos mínimos para la elaboración de los papeles de trabajo, entre otros, los siguientes:

- a) Nombre de la empresa donde se realiza la actividad.
- b) Nombre con que se identifica la operación sujeta a revisión.
- c) Fecha que se utiliza de base para emitir la opinión.
- d) Fechas de iniciación y terminación de la actividad que refleje ese papel de trabajo.
- e) Nombre de la cuenta o cuentas, que en su caso, intervengan en la operación.
- f) Mención de los procedimientos de auditoría aplicados; así como el alcance de los mismos.
- g) Inicial de la persona que llevó a cabo el trabajo.
- h) Inicial de la persona que supervisó el trabajo.

- i) Fuente de información utilizada para su elaboración.
- j) Utilización de números índices que permiten la identificación accesible de la información.
- k) Empleo de marcas o símbolos de auditoría estandarizados.
- l) Conclusión o conclusiones a que se llegue, dentro de cada cédula.
- m) Elaboración de cédulas resumen de observaciones y de contenido de los papeles de trabajo.

Los papeles de trabajo se clasifican:

En cuanto al período de su utilización:

- a) Papeles permanentes. Que sirven para años subsecuentes, como el expediente continuo de auditoría.
- b) Papeles del año corriente. Contienen la información necesaria, para la emisión de la opinión del auditor (confirmaciones de saldo a una fecha dada, conciliaciones, etc.); en este caso, tales papeles se agrupan para integrar el expediente de la auditoría del ejercicio a que se refiere.

En cuanto a las fuentes de información:

- a) Fuentes internas. Es la información proporcionada por la propia compañía.
- b) Fuentes externas. Es la información de terceras personas que tienen relación con la compañía.

Es normal que para cada trabajo de auditoría se elabore un expediente continuo de auditoría (E.C.A.), la elaboración del mismo será de acuerdo a la política que tenga establecida el auditor. El objeto de elaborar el E.C.A. es para tener en cual--

quier momento la historia de la empresa, es una fuente de referencia, contiene datos de la negociación como: expansión, diagramas de organización, distribución de la planta, escritura constitutiva, notas sobre el control interno, políticas administrativas y contables, contratos de trabajo, extractos de actas de asamblea, etc.

Normalmente cada año se efectúa la revisión del E.C.A. para satisfacerse el auditor de qué datos o políticas han cambiado y que pudieran tener una repercusión directa para emitir su opinión.

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

Este expediente continuo de auditoría es de mucha utilidad para el auditor, porque se evita el trabajo de estar año con año elaborando cédulas de auditoría para la realización de su trabajo, ya que solamente bastará poner en sus papeles de trabajo el índice del E.C.A. con lo cual se evita también la duplicidad del trabajo.

Para facilitar su localización, los papeles de trabajo se marcan con índices que indiquen claramente la sección del expediente donde deben ser archivados y consecuentemente, donde podrán localizarse cuando se le necesite posteriormente.

En términos generales el orden que se les da en el expediente es el mismo que presentan las cuentas en el estado financiero.

Los índices se asignan de acuerdo con el criterio anterior y pueden usarse para este objeto, números, letras o combinaciones de ambos.

Todo papel de trabajo, será sin excepción, un documento confidencial de la exclusiva propiedad de la Corporación. Ningún auditor u otro funcionario estará autorizado para conservar, con carácter personal, ningún papel de trabajo o copia del mismo.

Ninguno de los auditores internos tampoco estará autorizado para entregar o mostrar sus papeles de trabajo, ni los de otros miembros de la oficina, a persona alguna no incluida expresamente en la distribución de ejemplares de los informes.

Los auditores estarán facultados para permitir que los auditores independientes examinen para uso oficial, cualquier papel de trabajo de la oficina que pudiera tener interés para la auditoría externa, siempre que no se trate de un papel de trabajo de carácter reservado. En este último caso, los auditores internos sólo permitirán que el examen se realice en su presencia, así como que los auditores externos tomen nota escrita de los expresados papeles de trabajo en la medida en que no resulte afectado el secreto profesional de la auditoría interna.

El auditor que tenga a su cargo la custodia definitiva o temporal de cualquier papel de trabajo, será responsable de que éste se halle en todo momento protegido en forma eficaz y fuera del alcance de personas no autorizadas a tener acceso al mismo.

Resumiendo se puede decir, que el objetivo primordial de la preparación de los papeles de trabajo, es el de servir como base para las decisiones que debe tomar el auditor. Estos consti

tuyen un registro de la forma como se ejecutó la revisión y en ellos quedan inscritas las conclusiones finales. Por lo tanto, en éstos queda expresada la única evidencia recopilada durante el examen, a una fecha determinada.

## 5.7 SUPERVISION.

Al hablar de la asignación de actividades se indicó que existen labores que pueden ser ejecutadas por personal diferente al auditor responsable, esto implica que se establezca una supervisión directa y constante sobre los colaboradores que participan.

Las razones fundamentales que se pretenden son: dirigir y orientar a ese personal en la ejecución del trabajo y cerciorarse del resultado del mismo.

## CAPITULO No. 6

6. Informe de los resultados del trabajo de la auditoría interna.
  - 6.1 Concepto y aspectos generales del informe.
  - 6.2 Estructura, contenido y objetivos.
  - 6.3 Su importancia trascendental en la toma de decisiones en los altos niveles jerárquicos de la empresa.



## 6.1 CONCEPTO Y ASPECTOS GENERALES DEL INFORME.

Una vez terminada una auditoría, se llega a la etapa de formular y presentar el informe correspondiente, el cual se convierte en una guía para mejorar la administración de una empresa, ya que en él se describe la situación efectiva de la compañía, como está y hacia dónde va.

La habilidad de un auditor para comunicar sus pensamientos e ideas en forma verbal y escrita es sin duda su mayor atributo. La calidad de su trabajo en conjunto y cada recomendación en particular, depende en gran parte de su habilidad para comunicarse con los diferentes niveles de supervisión, hacer preguntas inteligentes y analizar de la misma forma sus respuestas. La mejor aportación que puede hacer un auditor para el desarrollo de su departamento es su habilidad para hacer un buen reporte escrito. El reporte o la presentación de las recomendaciones y comentarios derivados de un trabajo de auditoría de la mejor manera posible, es un importante aspecto del trabajo de un auditor.

El reporte de auditoría es el único producto tangible del departamento de auditoría y constituye por lo tanto, el instrumento por medio del cual la función de auditoría interna puede ser juzgada y valuada por la gerencia de la empresa.

En el informe se señalan en forma sintéticas las situaciones, circunstancias y fallas observadas durante el desarrollo del trabajo del auditor y por el interés que pueden presentar se adjuntan; así mismo, incluye algunas conclusiones o recomendaciones

problemas, instalar o modificar sistemas, cambiar o mejorar procedimientos con el propósito de que el desarrollo de las operaciones de la empresa, así como sus resultados ofrezcan la información más veraz y confiable posible.

El C.P. J. O. Davies, menciona los siguientes conceptos acerca del informe de auditoría:

"La siempre importante y lógica conclusión de todo trabajo de auditoría". También se ha descrito como: "El resultado visible del servicio de auditoría interna". Y: "La culminación de todo trabajo de investigación y el mejor elemento para juzgar la calidad del trabajo ejecutado".

De lo anterior se desprende que el informe es la expresión de la opinión del auditor interno acerca de la situación contable-financiera de la empresa y de su funcionamiento Administrativo-Operativo.

El hecho de que el informe sirva de base a la administración para tomar decisiones, hace de este último un instrumento de suma importancia para la empresa, así como lo delictivo de su omisión; por lo tanto, es indispensable que el auditor ponga todo su empeño y capacidad en su elaboración, cuidando que todos los datos que en él se mencionan estén debidamente sustentados y respaldados por papeles de trabajo, que la información que contenga sea clara y precisa, y que el lenguaje que se utilice sea accesible para el lector. El informe es el reflejo de la calidad profesional del auditor y también es el medio a través del cual la administración de la empresa evalúa su actividad y la de su personal.

Necesita redirse a la mayor brevedad, o efecto de que la dirección pueda actuar con oportunidad. Un informe bien concebido estimula la acción e influye rotundamente en la decisión que se tome.

#### Memorándum previo de auditoría interna.

El objetivo principal de un memorándum previo es el de servir de base para la discusión de los puntos y comentarios de auditoría desarrollados durante el trabajo. Esta entrevista, basada en el memorándum previo, es imprescindible para la elaboración de un buen reporte formal, ya que el auditor tiene la oportunidad de discutir con la persona a cargo del área auditada; prácticas que tiene varios objetivos entre los cuales destacan los siguientes:

- a) Hace de manifiesto a los ejecutivos de la empresa, la buena fé y honestidad del auditor al exponerle los resultados de su labor, evitando así, que se tome al auditor como un adversario hostil que sólo busca exponer debilidades en las áreas bajo su control para informarlas inmediatamente a la gerencia.
- b) Permite que se llegue a un completo entendimiento tanto por lo que se refiere a los hechos encontrados como a las recomendaciones que se presentan, pudiendo percibirse de los ejecutivos del carácter constructivo y benévolo que reciben sus actividades a través de tales sugerencias.
- c) Da la oportunidad a los ejecutivos y empleados de la empresa.



b) El memorándum se debe escribir a doble o triple espacio, de manera que permita hacer anotaciones durante el curso de la entrevista.

## 6.2 ESTRUCTURA, CONTENIDO Y OBJETIVOS.

### ESTRUCTURA.

Para que los reportes surtan efectos deseados, deben reunir los siguientes aspectos:

- a) Ser precisos.- Es aconsejable verificar cuidadosamente los hechos registrados de forma que no existan errores, que pudieran descreditar todo el reporte y por consiguiente el trabajo llevado a cabo.
- b) Ser concisos.- Es conveniente utilizar el lenguaje apropiado para los ejecutivos a quienes nos dirigimos, siendo tan específico como sea posible, presentando los hechos relevantes en el cuerpo del report y acompañándolo de los anexos que se estimen convenientes, a efecto de darle una mayor información al lector. De tal forma que si la gerencia sólo desea enterarse del resumen, puede hacerlo, sin necesidad de informarse de todos los detalles y así condensar el contenido y objetivo del reporte.
- c) Ser claros.- No entenderán ambigüedades, los términos técnicos serán discretos en palabras que puedan ser comprendidas por todos aquellos a quienes se dirige el reporte.
- d) Ser oportunos.- La prontitud de los reportes es crucial. Muchos datos y recomendaciones pierden valor rápidamente con el paso del tiempo, por lo que no deberá presentarse a la mayor brevedad, de tal forma que la ge-

rencia esté en posibilidad de tomar decisiones con oportunidad.

- e) Ser útiles.- Para que los reportes cumplan con este requisito, deberán contener datos de importancia para los niveles gerenciales a quienes se informa.
- f) Ser imparciales.- A efecto de cumplir con la esencia de la auditoría interna, se formularán todos los reportes tratando de lograr una imparcialidad absoluta.

#### CONTENIDO.

No es posible establecer ni aún en términos generales la forma y presentación que deberán observar los informes del auditor interno, ya que cada situación deberá estudiarse y será de acuerdo con el buen juicio del auditor, las personas a quienes se informa y la naturaleza de los resultados y recomendaciones; que se determinará la forma y orden más apropiados en cada caso.

Existen sin embargo, algunos lineamientos que es conveniente tomar en consideración al redactar el informe, los cuales darán al auditor la seguridad de que el contenido de su informe es el adecuado.

#### Indice

Resumen del Informe

Texto del Informe:

a. Introducción

b. Resultados

c. Conclusiones

d. Recomendaciones o sugerencias

## Indice.

Comprenderá la enumeración del resumen, así como del texto y anexos del informe, en epígrafes individuales.

Debajo del epígrafe del "Resumen" deberán detallarse las divisiones de que estuviese compuesto.

Debajo del epígrafe de "Texto" se consignarán los capítulos y secciones de que conste.

Debajo del epígrafe de "Anexos" deberá escribirse el número y título de todos los que contenga el informe, según las características de cada auditoría.

En la parte derecha del índice habrá de anotarse, el número de la hoja en que comience cada uno de los conceptos detallados en el contenido, excepto los anexos, respecto de los cuales solamente se hará constar el detalle de su número y título.

## Resumen del Informe.

Si el texto del informe fuese de índole tal que no se adapte satisfactoriamente a la composición del modelo oficial de informe de auditoría interna regular, el auditor deberá preparar un resumen de los puntos más relevantes de su informe.

En otros casos, los capítulos de conclusiones y recomendaciones, harán innecesaria la preparación del resumen ya que éstas habrán de suplir satisfactoriamente al mismo.

## Texto del Informe.

Por razón de método y con la finalidad de facilitar su agrupación ordenada, el texto de todo informe de auditoría in



-tema habrá de dividirse en capítulos, secciones, párrafos, incisos y cualesquiera otras subdivisiones que sean necesarias.

Cada auditor deberá agrupar y clasificar, de conformidad con las orientaciones generales del Manual, las materias - que corresponda incluir en cada una de las divisiones del - texto del informe.

El texto de todo informe de auditoría interna constará - como principal división, de los siguientes capítulos, numerados en la forma que se indica:

- a. Introducción
- b. Resultados
- c. Conclusiones
- d. Recomendaciones

#### Introducción.

La función principal de la introducción de un informe es describir brevemente el objetivo de la revisión, en forma - clara y precisa.

#### Resultados.

El auditor deberá de tener en cuenta, al informar sus resultados, que a los directores y otros funcionarios superiores les ha de interesar que se les informe sobre estos puntos:

- a. Irregularidades y deficiencias observadas por el auditor.
- b. Acción tomada por dicho funcionario en relación con - las observaciones corregibles por la Oficina.

c. Acción correctiva que pueda haber quedado pendiente para su continuación por la Oficina o por otros niveles jerárquicos.

d. Aspectos positivos más destacados.

Si los resultados no representan un hecho o situación que reúna alguna de las siguientes características, no deberán ser objeto de información por el auditor:

a. Verdadera importancia para la auditoría.

b. Posibilidad de una acción constructiva en beneficio de la Corporación.

c. Carácter extraordinario.

Los funcionarios superiores generalmente no están interesados en los pormenores de las auditorías que se efectúen, pero si tendrán interés en conocer sus resultados más relevantes, expuestos en forma concisa.

Los resultados expuestos en el informe tendrán que reflejar hechos o situaciones comprobados fehacientemente por el auditor. Aunque, como norma general, ninguna información deberá basarse en rumores o comentarios, el auditor podrá incluir en su informe, generalmente como ampliación de algún resultado, cualquier información verbal de importancia que hubiera obtenido. En tal caso, sin embargo, la información tendrá que provenir de una fuente responsable y dicho funcionario habrá de aclarar su naturaleza y origen, con el propósito de evitar la posibilidad de que el lector la interprete como un resultado debidamente verificado por el informante.

En relación a los aspectos negativos de la auditoría, todo comentario de esta índole deberá indicar la acción correctiva tomada por el auditor o, si dicha acción no corresponde a su nivel de competencia, deberá contener la oportuna referencia a su recomendación para que se tome la acción precedente, ya sea correctiva o disciplinaria, por parte del nivel de autoridad competente. Así mismo los aspectos positivos sobresalientes de la auditoría habrán de ser incluidos en este capítulo. El auditor también indicará la asistencia técnica que se hubiese prestado al personal de la dependencia a que se refiere el informe.

#### Conclusiones.

La sección final del informe es la más difícil de escribir. Por una parte hay que recordar que en las secciones anteriores debió haberse preparado al lector para lo que se dirá en la sección final. Por otra parte, la sección final debe captar y retener el interés del lector y ser la que éste recuerde por más tiempo. En esta sección el auditor interno puede hacer especial hincapié en cualquier conclusión general a la que desee llegar. De hecho, puede redactarla adoptando un punto de vista especial; ciertamente, éste pudiera estar indicado por la forma en que hizo su exposición.

En la sección final se pueden incluir los comentarios -- laudatorios que se consideren apropiados a fin de evitar -- que parezca que sólo se informa sobre las irregularidades -- encontradas sin tomar en cuenta el gran volumen de trabajo bien ejecutado.

## Recomendaciones.

La sección de recomendaciones requiere sumo cuidado al redactarse, pués en esta parte del informe el auditor interno - se acerca más que ninguna otra fase de su trabajo a asumir - responsabilidades ejecutivas.

Toda recomendación debe estar estrechamente ligada a las - críticas que se hayan hecho en párrafos anteriores del informe.

## Anexos.

Los anexos se destinarán, por lo común, a contener el de-- talle de las observaciones emergentes de las comprobaciones - que hubiese efectuado el auditor. Sus finalidades serán:

- a. Presentar los pormenores necesarios en forma separada, - aunque formando parte del contenido general del informe, con el propósito de contribuir a la mayor concisión del texto y hacer del mismo un material de lectura más ágil.
- b. Facilitar la agrupación ordenada de las observaciones - de naturaleza similar, en sendas relaciones de todos - los datos de rigor, para su distribución entre los em-- pleados responsables de su corrección y los funcionarios que debieren conocer dichas observaciones.

Así como hemos podido llegar a establecer que la culmina-- ción del trabajo del auditor se ve reflejada en su "reporte - de auditoría interna", debemos también aceptar que ese brillan-- te trabajo, se vería innecesario o nulificado si las recomen-- daciones por él expresadas, no fueran llevadas al cabo por - las personas responsables de hacerlo; pero si el departamento

de auditoría interna cuenta con el apoyo pleno del funcionario de mayor jerarquía en la empresa y si ha sabido ganarse el prestigio necesario por su actitud dentro de ella, en el desempeño de su trabajo, seguramente verá el fruto del mismo en la contestación a su reporte de auditoría y en el cumplimiento inmediato posterior de las correspondientes recomendaciones.

Una auditoría pierde mucho de su valor constructivo, si no se establece un control de las recomendaciones contenidas en los informes. Puede establecerse la obligación a los departamentos o locales auditados para que en un plazo, por ejemplo de 30 días presenten una respuesta formal al informe de auditoría; esta respuesta describirá la acción que ha sido tomada o planeada como resultado de la auditoría; cuando exista desacuerdo o no se haya cumplido con lo recomendado, deberán darse las razones necesarias que sirvan de base a la dirección o al departamento correspondiente para dictar una decisión final.

Un requisito perfectamente definido en relación con el método para llevar un control de las recomendaciones de los informes, se refiere a la verificación que de ellas debe hacerse en la siguiente auditoría. Mención especial será necesaria en el próximo informe, de aquellos asuntos no resueltos completamente o aún pendientes de decisión.

#### OBJETIVOS.

El informe del auditor interno es la culminación de cada una de las revisiones efectuadas, en el cual se refleja toda la capacidad, experiencia y dedicación que el auditor observó

en el desarrollo de su trabajo.

El objetivo de los reportes es el de informar a la Gerencia de los resultados obtenidos en todas y cada una de las labores que el auditor efectuó. Generalmente el reporte de auditoría es la única fase de trabajo realizado, que es conocido por la Gerencia como por los departamentos auditados, siendo la base sobre la cual dichos departamentos juzgan la labor desempeñada, por lo que el auditor deberá poner especial interés en que el contenido de sus informes sea el resultado final de un trabajo cuidadoso y de una inteligente operación.

El auditor no deberá permitir que su trabajo o informe sea desacreditado por una presentación errónea; el reporte será un documento que contenga una presentación impecable en su texto, el cual debido al lenguaje empleado sea fácil de leer, que muestre claridad en el orden en que se presenta su contenido y que por su exactitud, permita el acceso a las fuentes de información mencionadas en el cuerpo del mismo reporte.

En base a lo expuesto anteriormente, se puede deducir que son tres los objetivos principales que se persiguen en un informe y que son:

- a. Informar a los altos niveles jerárquicos de la empresa de los resultados obtenidos en la auditoría.
- b. Enfatizar la responsabilidad de los jefes de línea en el diseño, ejecución y comprobación de las medidas de control interno.
- c. Establecer claramente el papel que desempeña el departamento de auditoría interna dentro de la empresa, para

examinar y evaluar la efectividad de las políticas, procedimientos, operaciones, proceso administrativo y control interno.

### 6.3 SU IMPORTANCIA TRASCENDENTAL EN LA TOMA DE DECISIONES EN LOS ALTOS NIVELES JERARQUICOS DE LA EMPRESA.

Una vez que se ha concluido la auditoría y se cuenta con una visión completa de lo que se ha examinado, llegamos a la etapa de formular y presentar nuestro informe, el cual se convierte así, en una guía para la toma de decisiones para mejorar la administración de la empresa. El informe estará reportando la actual situación administrativa y financiera de la empresa y las posibilidades de lograr superarla, ya que presentará todos aquellos hechos relevantes que tiene efectos en la propia administración.

Se sostiene que los auditores deben presentar sus informes a la autoridad máxima (Gerencia) de la organización. Debe mantenerse una línea directa de comunicación con las más altas autoridades jerárquicas por razones de principio y además para aquellos temas de importancia especial que deben ser resueltos a ese nivel.

Es esencial que los informes a los altos niveles jerárquicos de la empresa, se delimiten a temas sustantivos que involucren la necesidad de instaurar nuevas normas, políticas, prácticas o decisiones de importancia. La gran mayoría de los casos demuestran que el informe de auditoría debe ser un plan estratégico de acción.

La toma de decisiones se considera actualmente como un proceso en el que hay que definir, analizar, juzgar, evaluar riesgos y conducir la acción de parte de la dirección de toda esta



presa. La decisión es una responsabilidad directriz básica, puesto que para contar con una buena administración operativa se requiere que ella sea dinámica y efectiva. Para ello la toma de decisiones es indispensable, a fin de estudiar las evidencias, explorar diferentes posibilidades, prevenir las probables consecuencias que la decisión pueda ocasionar, etc.

La concepción de la auditoría interna contemporánea ha evolucionado. Actualmente se ocupa también, no de lo que se ha hecho, sino de lo que debe hacerse. Los auditores internos deben adoptar una actitud mental que les permita evaluar los hechos desde el punto de interés de la administración general. Deben pensar en términos de políticas, procedimientos, costos y beneficios; es decir, en función de casi todos los factores que interesan al funcionamiento de la organización a la que pertenecen.

El vasto campo de la auditoría moderna es propicio para cultivar esa actitud mental, pues la auditoría se ocupa de áreas que abarcan una amplia gama de actividades humanas y ponen al auditor en contacto con una diversidad de situaciones que requieren una evaluación exenta de prejuicios como para que sirva de base a recomendaciones objetivas tendientes al constante mejoramiento.

El auditor interno, con motivo de su constante examen de la documentación y procedimientos pertinentes, adquiere un conocimiento íntimo del mecanismo funcional de la organización en la que presta servicios. Debido a su papel y función puede estudiar los aspectos positivos, negativos y potenciales de

la organización no sólo en el sentido técnico de estas palabras, sino en el aspecto más significativo que incluye los diferentes factores de los valores humanos y morales. Por estas razones básicas el auditor es una fuente excelente de informaciones orientadoras y valiosas para la administración general.

Al concretar sus múltiples objetivos, el auditor moderno - está continuamente en contacto con esferas que son de vital interés para los ejecutivos y la dirección de administración. Tiene ante sí cotidianamente problemas reales o potenciales. Se ocupa, así mismo, de evaluar y analizar las condiciones existentes para constatar adecuado rendimiento y para cerciorarse del cumplimiento de las normas y reglamentos, suministrando a la administración las observaciones respectivas en un flujo constante, constructivo y crecior de información e ideas básicas que son esenciales en el proceso de enunciación de políticas y toma de decisiones.

También se puede decir que el departamento de Auditoría Interna es un elemento de la gerencia que le permite enterarse de la funcionalidad de los diferentes departamentos que componen la empresa, permitiéndole saber las deficiencias de los mismos y tomar las decisiones más apropiadas para así poder alcanzar en tiempo más corto los objetivos fijados por las mismas.

Mediante observaciones, comentarios y recomendaciones apropiadas, el auditor señala las desviaciones y deficiencias que se han puesto de manifiesto en el curso de su análisis, lo cual promueve un afán de superación en los elementos concernientes.

nientes. Además la evaluación constante de procedimientos y prácticas es beneficiosa para los funcionarios afectados, ya que les brinda la oportunidad para que los mismos reexaminen con el auditor los métodos de trabajo y los resultados logrados para cerciorarse de la excelencia de las labores o para perfeccionar la actuación y el rendimiento si eso fuera necesario.

La identificación de las causas y las medidas recomendadas proveen a la administración elementos importantes para lograr la coordinación de las operaciones generales y la sincronización de esfuerzos comunes.

En consecuencia, tiene fundamentalmente importancia que aunque su función sea la de cerciorarse que existe un progreso constante y eficiente hacia los objetivos previstos, su interés esencial es el de prestar su valiosa asistencia mediante la identificación de puntos vulnerables. Pero el auditor no ejerce su papel en función de una crítica estrecha ni se vangloria de encontrar fallas y errores. El auditor trabaja creativa, constructiva y objetivamente. El propósito de su trabajo múltiple es no sólo de encontrar y en lo posible corregir los contactos desadecuados, contribuir a que los procedimientos se promuevan con ritmo regular y frecuente.

La auditoría interna, por otra parte, es flexible, moldeable y cuando el auditor la utiliza oportunamente se relaciona con los controladores en busca de la cooperación necesaria para generar ideas constructivas e inspiradoras y contribuir al desarrollo eficiente y positivo de la completa administración de las empresas.

## CONCLUSIONES

- La actividad de auditoría interna ha sido considerada progresivamente más importante, debido al desarrollo notable alcanzado como resultado de la complejidad de las operaciones en las empresas, siendo por lo tanto un área que se presenta al Lic. en Contaduría con un gran futuro y en la cual podrá desarrollarse en forma ilimitada.
- La auditoría interna debe establecerse como una función consultora o asesora (STAFF) y no de línea, esto origina que deberá tener un alto grado de independencia dentro de la estructura administrativa a fin de que pueda prestar servicios que realmente sean de utilidad a la empresa, debiendo reportar al ejecutivo de mayor jerarquía dentro de la misma.
- La auditoría interna es un elemento de control administrativo que mide y evalúa la efectividad de otros controles, mediante la vigilancia del control interno existente, dando con ello lugar a que la auditoría interna desempeñe un papel importante, ayudando a determinar que los objetivos de ésta sean correctamente administrados, como base de un servicio protector y principalmente constructivo a la gerencia.
- La magnitud y características del área de auditoría interna dependerá principalmente de las dimensiones y características particulares de la empresa, debiendo contar con

una adecuada organización y administración departamental, un personal cuidadosamente seleccionado, así como con programas de trabajo debidamente planeados y ejecutados, con el objeto de proporcionar a la empresa un eficiente servicio.

- La auditoría interna, como una herramienta de la administración deberá someterse naturalmente a un proceso administrativo, del cual una de sus fases es la planeación. Para que la planeación cumpla con su cometido en este caso, es absolutamente necesario la elaboración de programas de auditoría que sirvan como guía y control al auditor interno en el desarrollo de su trabajo.

- El informe de auditoría interna es una guía para la toma de decisiones de los altos niveles jerárquicos de la empresa, dicho informe señala las medidas correctivas y dá elementos de juicio para maximizar la administración de la empresa.

## BIBLIOGRAFIA

- Bacon, Charles A. "Manual de Auditoría Interna". México 1973. Ed. UTEHA. 2a. Edición.
- Dávila, G. Sergio. "La Auditoría Interna Ante los Fraudes". México 1984. Ed. ECASA. 1a. Edición.
- Flores, C. A. Manuel. "La Evidencia en Auditoría. Importancia y Logro". México 1981. Ed. ECASA. 2a. Edición.
- Gómez, M. Joaquín. "El Control Interno en los Negocios". México 1969. Ed. Fondo de Cultura Económica. 1a. Edición.
- Holmes, Arthur W. "Auditoría. Principios y Procedimientos". - España 1979. Ed. UTEHA. 2a. Edición.
- Holmes, Arthur W. y Overmyer, Wayne S. "Principios Básicos de Auditoría". México 1980. Ed. Continental, S.A. 6a. Edición.
- Institute Of Internal Auditors, Inc. New York. "Guía para la Organización y Administración de un Departamento de Auditoría Interna". México 1975. 2a. Edición.
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. "Boletín 2. - Metodología de la Auditoría Operacional". México 1983.
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. "Boletines de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría". México 1979.
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. "Código de - Etica Profesional". México 1980.
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. "Normas y Procedimientos de Auditoría". México 1981. 11a. Edición.
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. "Principios - de Contabilidad Generalmente Aceptados". México 1984. 1a. Edición.
- Kohler, Eric L. "Auditoría. Introducción a la Práctica de la Contaduría Pública". México 1977. Ed. Diana, S.A. 9a. Edición.
- Lozano, N. Jorge. "Auditoría Interna. Su Enfoque Operacional, Administrativo y de Relaciones Humanas". México 1984. Ed. - ECASA. 2a. Edición.
- Meigs, Walter B. "Principios de Auditoría". México 1981. Ed. Diana, S.A. 10a. Edición.

- Mendivil, E. Víctor Manuel. "Elementos de Auditoría". México 1984. Ed. ECASA. 3a. Edición.
- Prieto, Alejandro y Ruiz de Velasco, Luis. "Auditoría Práctica". México 1973. Ed. Banca y Comercio, S.A. 6a. Edición.
- Sánchez, S. Héctor. "Planeación de la Auditoría Externa e Interna". México 1984. Ed. ECASA. 1a. Edición.
- Santillana, G. Juan Ramón. "Auditoría Interna Integral". México 1984. Ed. ECASA. 3a. Edición.
- Santillana, G. Juan Ramón. "Conoce las Auditorías". México - 1981. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. 1a. Edición.
- Willian, P. Leonard. "Auditoría Administrativa". México 1981. Ed. Diana, S.A. 9a. Edición.