

22
2ij



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLAN

AUDITORIA INTERNA FINANCIERA Y AUDITORIA INTERNA OPERACIONAL, CARACTERISTICAS Y APLICACION

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:
LICENCIADO EN CONTADURIA
P R E S E N T A

GERARDO JUAREZ MARTINEZ

DIRECTOR DE TESIS: C. P. ALVARO SEGURA GUERRERO

CUAUTITLAN IZCALLI, EDO. DE MEXICO

1987



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

I N D I C E

	Pág.
INTRODUCCION	1
Capítulo I	
AUDITORIA INTERNA	
a) Filosofía de la Auditoría	4
b) Concepto de Auditoría Interna	7
c) La Auditoría Interna como herramienta de evaluación	8
1) CONTROL INTERNO	10
Concepto	
Elementos	12
Principios de Control Interno	
Importancia	15
2) AUDITORIA INTERNA FINANCIERA	
Ubicación en la Empresa	16
Funciones	17
Objetivos y alcance	18
Relación y apoyo a Auditoría Externa	19
3) CARACTERISTICAS DEL AUDITOR INTERNO	21
Autoridad	24
Responsabilidad	24
Independencia	25
Código de Etica del Auditor Interno	
4) EL DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA	
Organización del departamento	26
Estructura de la organización	27
El trabajo de Auditoría Interna	29
Programas de trabajo	30
5) INFORME DE AUDITORIA INTERNA	34
Características	
Contenido	35

	Pag.
Capítulo II	
AUDITORIA OPERACIONAL	39
a) Concepto de Auditoría Operacional	39
b) Concepción de la Auditoría Operacional	40
1) AUDITORIA INTERNA OPERACIONAL	40
Funciones	
Objetivos	43
Ubicación en la empresa	44
2) DEPARTAMENTO DE AUDITORIA OPERACIONAL	47
Organización del departamento	
Guías de organización y descripción de puestos	47
Programas de Auditoría	49
3) REPORTE DE AUDITORIA	51
Características	
Contenido	52
Capítulo III	
DIFERENCIAS ENTRE AUDITORIA INTERNA OPERACIONAL Y AUDITORIA INTERNA FINANCIERA	55
CONCLUSION	60
BIBLIOGRAFIA	63

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

En esta época en que la gerencia y la dirección de toda organización requieren de información objetiva y oportuna, es necesario el desarrollo del personal de auditoría y de apoyo, para la exacta verificación de los aspectos financieros y operativos de dicha organización.

Por esta causa, la auditoría operacional se convierte en una de las principales herramientas con que cuenta la administración, para la consecución de sus objetivos y para la plena observancia del control interno.

Es por todo esto que se hace necesario distinguir a la auditoría operacional y considerarla como un tipo de auditoría que bien puede hacerla el mismo departamento de auditoría interna. Cabe mencionar que en algunas organizaciones de considerable magnitud y con un elevado número de personal, existen departamentos especializados en el análisis y apoyo operativo de las diferentes áreas que la componen.

Para el mejor entendimiento y clasificación de las funciones de auditoría interna financiera y de auditoría operacional, se ilustra el siguiente cuadro:

A U D I T O R I A

<u>QUIEN LA REALIZA</u>	<u>TIPO DE AUDITORIA</u>	<u>POR LOS RESULTADOS</u>	<u>POR LAS NECESIDADES</u>	<u>POR EL TIEMPO DE REALIZAR</u>	
Externa- (*)	Financiera	Dictamen	Gubernamentales	Integral	Periódicas
		Informe Largo	Sector Privado	Especial (A) Normales/Integrales (C)	
	Administrativa	Informe de Valoración del Proceso Administrativo	Gubernamentales	Especiales (B) Proceso Administrativo	
		Informe de Evaluación S/la Eficiencia de la Operación	Sector Privado	Proceso Administrativo Especiales (D)	
	Operacional	Informe de Evaluación S/la Eficiencia de la Operación	Gubernamentales	Areas Operativas (1) Especiales (E)	
			Sector Privado	Areas Operativas (2) Especiales (F)	
Interna	Financiera	Informe Largo de Auditoría Financiera	Gubernamental	Integrales (C)	Esporádicas
		Administrativa	Informe de Evaluación del Proceso Administrativo	Sector Privado	
	Operacional			Informe de Evaluación sobre la Eficiencia de la Operación	
		Sector Privado	Especial Normal/Integral		
	Operacional	Informe de Evaluación sobre la Eficiencia de la Operación	Gubernamental	Especial Integral (C)	
			Sector Privado	Normal/Integral Especial	

- | | | | |
|-------|---------------------------------------|-------|------------------------------------|
| | - Ventas y Prestación de Servicios | (C) | Integrales |
| | - Finanzas | | (Puntos Básicos) |
| (1) | - Recursos Humanos | | |
| | - Recaudación | (D) | Flujo de Operaciones |
| | - Organización y Métodos | | Estudio y Análisis del |
| | | | Control Interno Administrativo |
| (2) | - Ventas | | |
| | - Finanzas | (E) | Seguimiento del flujo de |
| | - Recursos Humanos | | Operaciones |
| | - Producción | | |
| (A) | Préstamos Nacionales y del Extranjero | (F) | Seguimiento del flujo de |
| | Adquisición de bienes de capital | | Operaciones |
| | Fondo de Subsidios y Fideicomisos | | |
| (B) | Préstamos | (*) | Por la independencia mental del |
| | Lanzamiento de nuevos productos | | Auditor (totalmente independiente) |
| | Vta. o Adq. de compañías | | |
| | Emisión de Acciones | | |
| | Adq. de bienes de capital | | |
| | Análisis de costo | | |

Capítulo I.- AUDITORIA INTERNA

a) Filosofía de la Auditoría.

Las auditorías han existido aproximadamente desde el siglo XV, algunas familias pudientes, establecidas en Inglaterra, recurrían a los servicios de auditores para asegurarse de que no había fraude en las cuentas - que eran manejadas por sus administradores. Aunque el origen de la fun-ción de auditoría es remoto, su desarrollo corresponde al presente siglo.

La contaduría como profesión, fué introducida en este continente por los británicos en la segunda mitad del siglo XIX. Los contadores norteamericanos adoptaron de los británicos el modelo de informe de auditoría, lo mismo que su procedimiento de análisis. La ausencia de requerimientos estatutarios para que los accionistas dispusieran de auditorías, condujo en el siglo XIX, a la existencia de una gran diversidad de auditorías que comprendía desde auditorías de balance general, hasta los más amplios y - detallados análisis de todas las cuentas de una corporación. Los auditores generalmente eran contratados por la gerencia o por la junta directiva de una corporación, y su informe estaba destinado a estos funcionarios más que a los accionistas. Los informes a los accionistas sobre los manejos administrativos, eran poco frecuentes. En cambio, a los directores - de las corporaciones les interesaba obtener de los auditores la seguridad de que no había habido fraudes ni errores de copia en los registros.

Hacia 1900, la revolución industrial tenía casi 50 años y las empre-

sas industriales habían alcanzado un crecimiento notable. Había un mayor número de accionistas distantes, muchos de los cuales empezaron a recibir informes de auditores. La mayoría de los nuevos accionistas no comprendían el significado de la labor de los auditores. Las concepciones erróneas acerca de la función de auditoría, estaban muy arraigadas incluso entre los comerciantes y banqueros. Por ejemplo, existía la creencia generalizada de que el dictámen del auditor era una garantía de la exactitud de los estados financieros.

La contaduría se desarrolló rápidamente en América Latina después de la primera guerra mundial. Las concepciones erróneas acerca de la función de los auditores independientes, estaban tan extendidas que en 1917 el Tribunal Federal de Reserva publicó, en el Boletín Federal de Reserva, un documento preparado por el Instituto Americano de Contadores Públicos, estableciendo una contaduría uniforme. Este pronunciamiento técnico en los Estados Unidos fué el primero de los que serían emitidos por la colectividad profesional americana en el presente siglo.

Durante gran parte de este siglo, los contadores públicos elaboraron sus informes siguiendo muy pocas orientaciones formales. Sin embargo, la profesión desarrolló rápidamente un lenguaje común de información a través del AICPA. Dicho lenguaje se ha extendido en la actualidad, que el informe de una auditoría ya no representa un problema de escritura; es un proceso de decisión. Existe un número limitado de tipos de informes entre los cuales puede escoger el auditor; una vez tomada una decisión ---

acerca del tipo de dictamen que va a presentar ante una situación específica, se puede escoger el modelo de informe especialmente concebido para expresar ese dictamen.

Es conveniente considerar además, como parte de la evolución de esta materia y las necesidades de información que los mismos cambios traen consigo; así:

En los pequeños negocios, el propietario tiene facultad de supervisar el trabajo de cada uno de sus operarios, poniéndolo en condiciones de observar personal y directamente el progreso de todas y cada una de las operaciones, convirtiéndose en su propio auditor interno, ya que puede de inmediato notar desperdicios e irregularidades o deficiente desarrollo de las actividades. A medida que el negocio crece, se va haciendo más difícil la vigilancia personal de las actividades del negocio, por lo que se vuelve imposible dirigir el negocio sobre la base de control de un solo individuo.

En las grandes empresas que cuentan con diversos departamentos separados y aún alejados geográficamente y que además cuentan con un sinnúmero de empleados responsabilizados cada uno con una variedad de funciones, es necesario delegar autoridad a muchos niveles dentro de la organización y el conocimiento que llega a tener la alta gerencia de las actividades que se ejecutan es verdaderamente remota. En virtud de esto, la gerencia enfoca su atención al establecimiento de políticas, planes, objetivos y -

selección del siguiente escalón gerencial a quienes se delega la responsabilidad de cada una de las áreas que integran la empresa. Ante esta - - situación, es importante que la gerencia esté segura que las políticas, - procedimientos, planes y controles sean los adecuados y se cumplan conforme a lo previsto, además que el informe que reciba le dé una versión realista de los hechos.

b) Concepto de Auditoría Interna.

"Auditoría interna es una actividad independiente de evaluación establecida dentro de una organización como un servicio a la misma. Es un control cuyas funciones consisten en examinar y evaluar la adecuación y - eficiencia de los controles".

(The Institute of Internal Auditors, inc., Statement of responsibilities of internal auditing, E.U.A., 1981).

Analizando el concepto anterior y recapitulando sobre las necesidades de la gerencia de contar con los planes, políticas y controles adecuados, nos damos cuenta que la función del auditor interno es ser el analista que investiga el control detallado de cada operación en el lugar mismo donde ésta surge, su análisis y recomendaciones, ayudan a todos los niveles gerenciales para lograr un control efectivo, una mejoría en las operaciones, y un aumento de utilidades.

La gran mayoría de los autores coinciden en situar al departamento -

de auditoría interna como el responsable de que la organización se apegue a los planes establecidos por la dirección y mantenga la estricta observancia del control interno; así la Guía Internacional de Auditoría establece:

"La administración es responsable de idear y mantener el sistema de control interno. Al llevar a cabo su responsabilidad de supervisión, la administración revisará regularmente la suficiencia del control interno, para estar seguros de que todos los controles importantes estén operando eficazmente. Cuando una entidad tiene un departamento de auditoría interna, la administración puede delegar en él algunas de sus funciones de supervisión, especialmente con respecto a la revisión del control interno. Esta función de auditoría interna en particular, constituye un componente adicional del control interno, a cargo de personal técnico asignado especialmente dentro de la entidad, con el objetivo de determinar si están bien diseñados otros controles internos y si están operando apropiadamente".

(INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS, Comité Internacional de Normas de Auditoría de la Federación Internacional de Contadores).

c) La Auditoría Interna como herramienta de evaluación.

A partir de las aseveraciones anteriores, vemos que la auditoría interna es una importante herramienta de medición y el conducto más sólido de vigilancia del apego a las medidas de control interno por parte del -

personal y de la misma dirección de la empresa. En la medida que el departamento de auditoría interna participe en el análisis, supervisión e implantación de medidas de control interno, se logrará la eficacia y funcionalidad de las políticas en beneficio de la organización, ya que el auditor interno está en una situación de determinar y evaluar como se aplican dichas políticas y los programas, y verificar si hay controles adecuados en toda la operación, el auditor será asignado a cubrir revisiones de todos los programas planeados anteriormente por él, a menos que no tenga los conocimientos básicos para hacerlo, su trabajo está estrechamente ligado con la administración y el control de las operaciones; pero, no por esto se elimina el servicio de sus actividades esenciales; protección de los activos y exactitud de los registros contables, esto demuestra que es la base para el enfoque constructivo de la operación de la empresa, que es el corazón de la auditoría interna de hoy en día.

1) Control Interno.

Para que una empresa pueda lograr sus objetivos de acuerdo a su programa para sus diferentes etapas obteniendo el máximo rendimiento de sus recursos, se hace imprescindible la existencia del CONTROL INTERNO, para entender este concepto, se debe analizar algunas definiciones acerca de lo que es control interno:

C o n c e p t o

El Comité de Procedimientos de Auditoría "Internal Control", dá la siguiente definición:

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

Esta definición es clara en cuanto al amplio campo de aplicación del control interno en los diferentes departamentos de la organización, y además de funciones financieras y contables, control presupuestal, análisis estadístico, entrenamiento del personal, etc.

Víctor H. Stempf "Auditoría Interna", dice:

"El sistema interno de comprobación y control, puede explicarse como

la distribución apropiada de funciones del personal de tal manera que el trabajo de cada empleado pueda coordinarse y comprobarse independientemente del trabajo de otros empleados".

Jorge E. Bennett "ITS Control Through Accounts".

"Un sistema de control interno puede definirse como la coordinación del sistema de contabilidad y de los procedimientos de oficina, de tal manera que el trabajo de un empleado llevando a cabo sus labores delineadas en una forma independiente, compruebe continuamente su trabajo hasta determinado punto que pueda involucrar la posibilidad de fraude".

Víctor Z. Brink "Internal Auditing".

"El control interno se refiere a los métodos y prácticas de cualquier clase, por medio de los cuales se coordina y operan los registros y comprobantes de contabilidad y los procedimientos que afectan su uso, de manera que la administración de un negocio obtiene de la función contable la utilidad máxima para su objeto de información, protección y control".

Al analizar los anteriores conceptos, nuevamente nos damos cuenta de que para algunos autores, la función primordial de la contabilidad y ahora del control interno, es el registro exacto de la información financiera y contable y la prevención de fraudes por parte de los administradores y empleados de la organización, por esta razón, la definición que da al control interno el Comité de Procedimientos de Auditoría es la más comple

ta ya que no solo ocupa estos aspectos sino que implica otros, como la -
misma operación y políticas de la dirección.

ELEMENTOS DEL CONTROL INTERNO

PLAN DE ORGANIZACION

- Líneas de Autoridad
- Asignación de responsabilidades
- Segregación de funciones

PERSONAL

- Competencia e
Integridad del Personal

SUPERVISION

- Políticas
- Procedimientos
- Operaciones
- Información

PROCEDIMIENTOS

- Manuales e instructivos
- Catálogo
- Sistemas
- Información

PLAN DE ORGANIZACIÓN

- Líneas de autoridad
- Asignación de responsabilidades

Es una condición esencial para el control. Debe asignar responsabi-

lidades y deberes a personas específicas, de esta manera los individuos - se hacen responsables de la custodia de los activos y de la ejecución de las tareas. La asignación de responsabilidades en el plan de organización, es una característica fundamental de un buen control interno. La asignación de responsabilidades se deberá estipular por escrito en la descripción de funciones, en los diagramas de organización y en los manuales de procedimiento.

El plan de organización debe especificar los deberes y las responsabilidades de manera que separe las funciones incompatibles. Esto es, que ningún individuo o grupo puede hacerse cargo de todas las etapas de una transacción. Las funciones incompatibles son aquellas que al combinarse permitan que un individuo cometa una irregularidad y que no sea detectada o que pueda ocultar la irregularidad.

La autorización de una transacción, su registro y la custodia de los activos relacionados normalmente deben estar separados.

- Segregación de funciones

Si las partes de una transacción son manejadas por diferentes personas, cada una sirve como control de las otras. En muchos casos, la custodia hace parte necesaria de las operaciones.

La apropiada segregación de funciones produce una interdependencia - de deberes y responsabilidades que permite la ejecución de pruebas de --

responsabilidad.

Así, un tesorero podría tratar de efectuar un desembolso incorrecto, pero esto sería descubierto al comparar el registro de caja que lleva el contralor con el balance de caja.

PERSONAL

La competencia e integridad del personal dentro de la organización, son esenciales para un control efectivo. La calidad del personal depende de las políticas de contratación y trabajo, y en muchas ocasiones depende de la igualación de tareas organizativas con las habilidades personales.- Un auditor no puede evaluar por separado la competencia y la rectitud del personal sino que tiene que estar alerta a cualquier indicio de incompetencia o deshonestidad.

SUPERVISION

El personal encargado de la supervisión administra el sistema para el procesamiento de las transacciones y asegura la adhesión a los procedimientos prescritos. Los supervisores son responsables de observar que cada persona del sistema desempeñan las tareas asignadas.

PROCEDIMIENTOS

Las funciones y actividades del personal, así como su autoridad y responsabilidad en la organización, deben ser cuidadosamente segregadas y

delineadas por escrito y en documentos formales, haciéndolos del conocimiento de todo el personal para lograr la observancia de las políticas, - operaciones e información.

IMPORTANCIA DEL CONTROL INTERNO.

La importancia del control interno estriba precisamente en la observancia del mismo, ya que con esto se logrará conseguir los objetivos básicos del control interno:

O b j e t i v o s .

- a) Obtener información financiera correcta y segura.
- b) Protección de los activos fijos del negocio.
- c) Promoción de la eficiencia.
- d) Adhesión a las políticas prescritas.

I m p o r t a n c i a .

- a) Asegura el cumplimiento de la planeación adecuada.
- b) Salvaguarda todo tipo de recurso, humano, material o técnico.
- c) Obtención de información administrativa, veráz y oportuna.

El control interno hace posible, la coordinación de los factores productivos de la empresa, condicionándolo a un éxito futuro; por otra parte con base en un control interno adecuado, la contabilidad pasa de ser puramente un registro histórico a convertirse en una fuente generadora de datos reales que sirven de base para la programación futura de las operaciones.

2) Auditoría Interna Financiera

Ubicación en la Empresa.

La auditoría interna es una actividad independiente de la empresa, - para la evaluación de la organización y el control, y para la revisión de las operaciones, en especial de aquellas que tienen repercusión en la información contable y financiera como base para proporcionar un servicio a la dirección. Es un órgano de control de la administración que funciona por medio de la evaluación y vigilancia de la efectividad de otros controles.

La auditoría interna, ejercida por personal de la organización como una función de asistencia y asesoramiento de alto nivel, constituye un importante elemento del control interno, pero no debe confundirse con funciones de línea, tales como la pre-auditoría de cualquier documento efectuada mediante los canales de operación regulares, ni con la labor de auditoría de los contadores públicos.

La aplicación más satisfactoria de la auditoría interna se encuentra allí donde su nivel jerárquico es el más alto y sus funciones delegadas - las más amplias, y los resultados esperados dependen básicamente de su - ubicación dentro de la estructura administrativa de la empresa y de las - relaciones que se mantengan con el personal, por lo que tomando en cuenta que sus actividades son independientes a los diferentes sistemas de la empresa y que su función principal es la vigilancia, ésta sección o persona

debe mantenerse como staff y depender directamente del puesto, que dentro de la estructura administrativa de la empresa está destinada al control.

Por consiguiente, las actividades, normas, procedimientos e información destinada al control de la empresa, están bajo la Dirección General o Financiera; por lo que en este caso, la auditoría interna dependerá de este funcionario. Fig. 1

Funciones.

Una parte importante de las actividades de la auditoría interna, es la comprobación y evaluación del cumplimiento por parte del personal contable, de las políticas y procedimientos establecidos y de la vigilancia de los controles de la empresa, a través de la revisión de la información contable y financiera, y de la evaluación de la organización, para detectar problemas del control interno y por consecuencia, establecer las medidas de protección de los intereses de la compañía; por todo lo anterior, se establece que la función principal de la auditoría interna es proporcionar servicios a la dirección de la empresa. Dichos servicios pueden ser de dos clases:

- De Protección.
- De Promoción de Eficiencia.

Servicio de Protección.- Se encaminan a asegurar el adecuado funcionamiento de los controles contables y de operación establecidos en la empresa, el trabajo que realice la auditoría interna a este respecto, debe

estar encaminado a asegurarse del grado en que se cumple con los siguientes aspectos:

- Corrección de la información contable y financiera.
- Protección de los bienes y valores contra pérdida de cualquier índole, así como la clase de resguardo que hay contra cualquier riesgo.
- Determinar el grado de acatamiento de las políticas, planes de la organización y procedimientos establecidos.
- Valorar la calidad de ejecución en el desempeño de las responsabilidades asignadas.

Servicios de Promoción de Eficiencia.- Para el logro de este objetivo, la auditoría interna debe efectuar una evaluación de la organización de la empresa, tendiente a sugerir medidas para el mejoramiento de:

Políticas Administrativas.

Plan de Organización.

Procedimientos y registros.

Ejecución de las políticas administrativas del plan de organización y de los procedimientos.

Objetivos y alcance.

Dependiendo del tipo, tamaño y estructura de cada entidad y de lo que la administración requiera, varían el alcance y los objetivos de auditoría interna. Sin embargo, las funciones normales sobre las que se centra la auditoría interna son:

1.- Revisión del sistema contable y de los controles internos relativos.

El establecimiento de un sistema adecuado de contabilidad y de los - controles relativos, es responsabilidad de la administración, tarea - que exige una atención adecuada y constante. Con frecuencia, la admi nistración asigna a la función de auditoría interna la responsabili-- dad específica de revisar el sistema contable y los controles inter-- nos relativos, supervisar sus operaciones y recomendar las mejoras ne cesarias.

2.- El examen para la administración de la información operativa y finan- ciera.

Esto puede incluir la revisión de los medios utilizados para identifi car, cuantificar, clasificar y divulgar dicha información, así como - una investigación específica de partidas individuales incluyendo una comprobación detallada de transacciones, saldos y procedimientos.

3.- El examen de la economía, eficiencia y eficacia de las operaciones, - incluyendo los controles no financieros.

Por lo general, el auditor externo está interesado en los resultados- de dicho trabajo de auditoría, solo cuando tienen alguna relación im- portante con la confiabilidad de los registros financieros.

Relación y apoyo a Auditoría Externa.

La administración generalmente nombra al auditor externo como el en- cargado de emitir su opinión en forma independiente sobre la información-

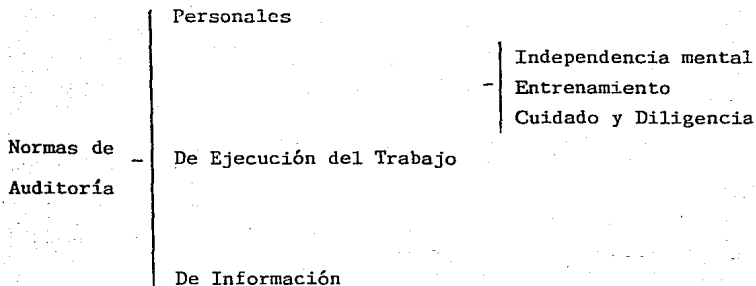
financiera, resultando este objetivo totalmente diferente al de la función de auditoría interna; mas sin embargo, una gran parte del trabajo del auditor interno puede resultar de utilidad para el auditor externo, al determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de sus procedimientos.

El auditor externo, deberá como parte de su auditoría, evaluar la función de auditoría interna en todos aquellos aspectos que considere importantes para determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de sus procedimientos de cumplimiento y sustantivos. Una función de auditoría interna adecuada y eficaz, justificará con frecuencia una reducción de los procedimientos efectuados por el auditor externo, pero no puede evitarlos.

Una función de auditoría interna es parte de la entidad, e independientemente del grado de su autonomía y objetividad, no puede satisfacer el criterio básico de independencia que es esencial cuando el auditor externo expresa su opinión sobre la información financiera. El informe del auditor es responsabilidad exclusiva de él y dicha responsabilidad no se ve aminorada por ningún uso que haga del trabajo del auditor interno. De este modo, los criterios relativos a la auditoría de la información financiera, deben ser los del auditor externo.

3) Características del Auditor Interno.

Al hablar de las características del auditor interno, necesariamente se tienen que considerar las normas de auditoría referentes a la personalidad del auditor, estas normas se clasifican así:



Aunque la mayoría de los autores y el mismo Instituto Mexicano de Contadores Públicos, al hablar de las características y responsabilidades del auditor, se refieren al externo, es importante dejar en claro que el auditor interno debe adecuarse a estas normas, ya que su objetivo primordial es situar al contador público como profesionista responsable.

El Comité Internacional de Normas de Auditoría de la Federación Internacional de Contadores, menciona lo siguiente:

"El auditor debe ser recto, honesto y sincero en su enfoque respecto a su trabajo profesional. Debe ser justo y no debe permitir que prejui--

cios o tendencias afecten su objetividad, debe mantener una actitud imparcial y debe ser y aparecer libre de cualquier interés que pudiera considerarse, cualquiera que sea su efecto real, como incompatible con la integridad y la objetividad".

"La auditoría debe ejecutarse y el dictamen debe prepararse con el debido cuidado profesional, por personas que tengan adecuado entrenamiento, experiencia y competencia en auditoría".

"El auditor requiere habilidades y competencia especializadas que se adquieren a través de la combinación de la educación general del conocimiento técnico obtenido a través del estudio y cursos formales, que concluyen con un examen para calificar aptitudes, además requiere estar en forma permanente, al tanto de los progresos incluyendo pronunciamientos internacionales y nacionales de trascendencia sobre contabilidad y auditoría, reglamentaciones importantes y requerimientos legales".

Al margen de las definiciones y requisitos que debe reunir el contador público como profesionista, es importante considerar otras características que deben contemplarse en el auditor para el óptimo cumplimiento de sus actividades.

- Curiosidad.

El auditor interno, debe estar interesado en su trabajo y ser curioso acerca de lo que revisa y siempre se deberá preguntar:

Qué se está haciendo?

Por qué se está haciendo?

Cómo funciona esto en la compañía?

Está duplicándose este trabajo?

Hay alguna forma mejor y más fácil de hacer esto?

Se muestra verdaderamente esto?

- Persistencia.

Continuar en lo mismo hasta estar satisfecho de que ha comprendido perfectamente la situación. Hará pruebas y checará hasta convencerse plenamente de que las cosas se hacen en la forma que se explicó, y deben llevarse a cabo.

- Ser Constructivo.

El auditor debe considerar el error e interesarse en encontrar la manera de solucionarlo y evitarlo en lugar de buscar al responsable de dicho error, tomando en cuenta que el error es una guía para futuras operaciones.

- Sentido práctico de los negocios.

Debe tener en principio, un conocimiento general de operación y funcionamiento del negocio, el cual a través del desarrollo de su trabajo será cada vez mejor, lo que redundará en una mayor eficiencia al evaluar los sistemas de operación que se tienen establecidos y en un momento determinado sugerir mejoras para obtener el mejor rendimiento posible.

- Cooperación.

El auditor debe sentirse como un compañero y no como un rival de aquellos a quienes audita, su objetivo debe ser ayudarlos más que criticarlos, debe trabajar con ellos, consultarlos y revisar sus recomendaciones con ellos, su interés es mejorar las operaciones y debe estar más satisfecho de haber logrado mejoramiento en la operación, que de recibir el reconocimiento de haberlo logrado.

BASES DE AUTORIDAD, RESPONSABILIDAD E INDEPENDENCIA DEL AUDITOR INTERNO.

Responsabilidad y Autoridad

La auditoría interna funciona bajo las políticas establecidas por la administración y la alta dirección. El propósito, autoridad y responsabilidad del grupo de auditoría interna debe ser definido por escrito en un documento formal, aprobado por la administración y aceptado por la alta dirección. Este documento debe dejar perfectamente asentado los propósitos del grupo de auditoría interna, especificar el ilimitado alcance de su trabajo y declarar que los auditores no tienen ninguna autoridad o responsabilidad sobre las actividades que auditen.

Es responsabilidad de auditoría interna servir a la organización de manera acorde con los estándares para la práctica profesional de la auditoría interna y con los estándares de conducta profesional establecidos en el Código de Etica Profesional de la auditoría interna.

Esta responsabilidad incluye la coordinación de las actividades de la auditoría interna con las demás, con objeto de asegurar el logro de los objetivos de auditoría y los objetivos de la organización.

Independencia

Los auditores internos deben ser ajenos a las actividades que auditan. Los auditores internos alcanzan su independencia cuando pueden llevar a cabo su trabajo con libertad y objetividad. La independencia, permite a los auditores internos rendir juicios imparciales, hecho esencial para una apropiada conducta de los mismos auditores. La independencia se logra a través de su posición en la organización y la objetividad.

La posición organizacional de la auditoría interna, debe ser relevante para asegurar un amplio margen de cobertura de auditoría y para asegurar acciones efectivas sobre los hallazgos y recomendaciones de auditoría.

La objetividad, requiere que los auditores internos tengan una actitud de independencia mental y una honesta confianza sobre el resultado de su trabajo. El establecer procedimientos, diseñar, instalar y operar sistemas, no son funciones de auditoría; el llevar a cabo tales actividades, presume perder la objetividad de la auditoría.

4) EL DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA

Organización del Departamento.

En la actualidad, toda empresa bien organizada cuenta con un departamento de Auditoría Interna, éste opera de manera independiente y separada del departamento de contabilidad, elaborando sus propios planes y programas de revisión, no solo a este departamento de contabilidad sino que también sus actividades se extienden a las diversas áreas dentro y fuera de la empresa. Si este departamento cuenta con un personal apropiado y se le otorga independencia suficiente, puede ser llamado adecuadamente DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA.

Naturalmente este departamento va a variar de acuerdo al tamaño de la empresa, los trabajos que realizan se pueden comparar favorablemente con los que son realizados por los auditores externos en las revisiones anuales efectuadas a las compañías, aún cuando existe entre ellos cierta diferencia en el punto de vista y en el énfasis. Sin embargo, existe una tendencia de los auditores internos, encaminada a combinar sus conocimientos obtenidos sobre las operaciones de la empresa a través del estudio y trabajo realizado, con la independencia y actitud desinteresada del auditor externo, por lo anterior, se encuentra en una posición favorable para juzgar políticas y prácticas de índole comercial en general y contable. Y está en posibilidad de efectuar críticas constructivas sobre los programas de inversión y seguros de la empresa, sugerir ideas que resulten de utilidad sobre programas de pagos a empleados, estableci

miento de mecánicas de trabajo de oficina y la organización de los flujos de operaciones, manejo y almacenamiento de materiales, tanto materia prima como producto terminado, etc.

Para la determinación del personal necesario, en un departamento de auditoría interna, dependerá fundamentalmente del tipo de empresa que se trate, y por consiguiente de los siguientes factores:

- a) El número de dependencias que van a ser auditadas.
- b) El alcance del trabajo que se va a realizar en cada dependencia.
- c) La frecuencia con que se van a realizar las revisiones a dichas dependencias.
- d) La necesidad de contar con personal disponible para la realización de actividades especiales o eventuales.

Se pueden establecer dentro de un departamento de auditoría interna las siguientes categorías en forma similar al personal de auditoría externa:

- a) Auditor Senior.
- b) Auditor Semi-Senior.
- c) Auditor Junior.

Estructura de la Organización.

La estructura y organización del departamento de Auditoría Interna, dependerá del tamaño y características de la empresa de que se trate. Pero mencionaremos en términos generales, los grados o niveles que se

pueden establecer en el personal de este departamento, de la siguiente -
manera:

Jefe o Gerente del Departamento.

Supervisores.

Audidores Senior.

Audidores Semi-Senior.

Audidores Junior.

Personal Administrativo.

Para que un departamento de Auditoría Interna se encuentre en condi
ciones de cumplir su objetivo, sus miembros deben ser competentes y con-
tar con buenos conocimientos de contabilidad, así como técnicas y procedi-
mientos de auditoría. Deberán tener una experiencia y educación tal, -
que les permita encuadrar su capacidad técnica especializada dentro del
marco general de la actividad empresarial.

Los integrantes de un departamento de Auditoría Interna, deberán te
ner una mente amplia e inquieta, ya que los conocimientos que no van --
acompañados con el deseo de ponerlos en práctica de poco valen.

Si el auditor interno lo desea puede lograr un conocimiento general
de la empresa para la cual trabaja y cuyos registros y procedimientos -
llega a conocer como cualquier elemento de contabilidad, o de cualquier-
otro departamento. Ya que su posición está en libertad de solicitar, -

conocer y verificar los registros y documentos a la cual invariablemente tendrá acceso, para que se le muestre. Estas son ventajas que el contador público independiente nunca o rara vez tiene, no por el hecho de que se le quiera negar determinada información, ya que tiene el mismo derecho, sino por el factor tiempo que es uno de los factores que más intervienen en el costo de una auditoría.

La revisión de los procedimientos y prácticas, así como la verificación de la información que se debería llevar a cabo como parte de un programa regular y repetido, no puede efectuarse en la forma debida salvo que el departamento de auditoría interna tenga personal suficiente para realizarlo, ya que aún en los casos de una correcta programación y asignación de actividades del personal en forma organizada, son inevitables en ocasiones los imprevistos que consecuentemente traen retrasos en el programa de actividades desarrollado.

EL TRABAJO DE AUDITORIA INTERNA

Se dice que la función primordial de la auditoría interna es la de actuar como vigilante de los controles de la empresa, con el propósito de preveer y promover las medidas de protección que aseguren los intereses de la compañía, así como promover la eficiencia administrativa; por tanto, sus labores deben enfocarse a los siguientes puntos:

- 1) Principales actividades funcionales de la empresa.
- 2) Importancia de las inversiones y obligaciones derivadas de las

operaciones.

3) Efectividad del control interno establecido en cada área.

De acuerdo a lo anterior, y refiriéndose en concreto a una empresa industrial, se pueden mencionar como las principales áreas de acción de la auditoría interna las siguientes:

- Ventas.
- Crédito y Cobranzas.
- Manufactura.
- Nómina de sueldos.
- Inversiones.
- Revisión de los procedimientos establecidos por la empresa y la forma en que se aplican.
- Servicios Especiales.
- Cooperación con los auditores independientes.

PROGRAMAS DE TRABAJO

El trabajo de verificación y apreciación de la organización, se debe establecer en un plan escrito por apreciaciones de las épocas más adecuadas para llevarlo a cabo; por tanto, es conveniente programar el trabajo que se va a realizar en cada área que se vaya a auditar.

Los planes y programas serán guías y presupuestos en la realización del trabajo. Para la gerencia y para la auditoría interna, servirán de medio para verificar el alcance y suficiencia del trabajo de auditoría -

interna.

En el contenido de los planes y programas de trabajo, los elementos que intervienen son:

- a) Naturaleza de las operaciones de la compañía.
- b) Efectividad del control interno.
- c) Importancia de los requerimientos de protección de cada área.
- d) Personal disponible.

De acuerdo con la norma No. 22, sobre planeación y supervisión:

"Al planear su examen, el auditor debe considerar la naturaleza, al cance y oportunidad del trabajo que será ejecutado y debe elaborar un programa escrito de la auditoría (o un conjunto de programas escritos de la auditoría)".

Los tres aspectos en que pueden ser modificados los procedimientos de auditoría, al preparar un programa detallado de auditoría, son:

- 1.- NATURALEZA.- Los procedimientos específicos que serán utilizados y los rubros particulares a los cuales se aplicará cada procedimiento.
- 2.- ALCANCE.- El número de partidas sobre las que se aplicará el procedimiento.
- 3.- OPORTUNIDAD.- El momento apropiado para ejecutar el procedimiento.

Las decisiones que debe tomar el auditor deben describirse como la

determinación del qué, cómo, cuánto y cuándo. El método seguido por el auditor para tomar estas decisiones es considerar para cada cuenta o clase de transacciones particular.

a) Los tipos de errores o irregularidades que podrían ocurrir y la probabilidad de que hayan ocurrido, en vista de la naturaleza de las operaciones de la compañía, la naturaleza de la cuenta o transacción y la eficacia de los respectivos controles internos de la contabilidad.

b) La confiabilidad de la información disponible que podría indicar la presencia o ausencia de un error o irregularidad importante de este tipo.

A continuación se mencionan algunos de los programas de auditoría aplicables a alguna empresa, salvo casos especiales en que se debe establecer en el momento o con algunas variantes que por necesidad se tengan que diseñar o rediseñar, los cuales están sujetos al diseño y adaptación del mismo por parte del auditor interno.

ACTIVOS FIJOS

VENTAS

COMPRAS

NOMINAS, etc.

EJEMPLO DE UN PROGRAMA DE AUDITORIA ESTANDARIZADO PARA
CUENTAS POR PAGAR

CLIENTE _____

PROGRAMA DE AUDITORIA PARA Cuentas por pagar

PERIODO AUDITADO _____

No.	Procedimientos de auditoría	Realizado por	Comentarios sobre alcance, etc.
1.	Obtener o preparar un listado de las cuentas por pagar.		
2.	Examinar las facturas y los estados mensuales de los acreedores como base de comprobación de saldos individuales.		
3.	Investigar los saldos grandes, anormales, antiguos o impugnados y obtener una explicación para los rubros antiguos e impugnados.		
4.	Considerar la confirmación de cuentas con saldos inusuales (3) y con los principales proveedores (2).		
5.	Buscar pasivos no registrados. a. remitiéndose a las actas b. examinando las facturas no anotadas c. examinando las facturas anotadas para periodos posteriores a la fecha del balance general d. examinando los egresos de caja posteriores a la fecha del balance general.		

5) INFORME DE AUDITORIA INTERNA

CARACTERISTICAS

Los informes emitidos por el departamento de auditoría interna son diferentes entre sí, según las necesidades de la empresa y las características que contengan por ejemplo:

- a) Nivel al que se reporta.
- b) Materia reportada.
- c) Frecuencia del informe.
- d) Necesidad de información requerida en cuanto a detalle.

El auditor se dá a conocer al emitir su informe, si los datos, lenguaje y conclusiones en él contenidas, no son el resultado final de un trabajo cuidadoso y de una inteligente operación y además no son presentadas de manera que puedan ser entendidas y aceptadas por aquellas personas que reciban el informe, su trabajo se desacreditará ante los ojos de la gerencia.

El informe debe ser claro, ordenado y el lenguaje empleado debe ser fácil de leer, ya que suelen ser revisados por varios niveles de gerencia; por esto deben ser expresados en forma tal, que las personas cuyo trabajo está siendo revisado y posiblemente criticado, no puedan desacreditar el informe ni el trabajo del auditor por fallas en presentación. Deberá usarse un lenguaje a la altura de gerencia; oraciones y párrafos cortos, títulos adecuados y un estilo que asegure aceptación del informe.

Se presentarán los principales hechos en una o dos páginas, las cuales - estarán reportadas con mayor detalle en las páginas siguientes.

Para que los informes alcancen su finalidad deben cubrir los siguientes requisitos:

- | | |
|----------------|------------------|
| 1. Oportunidad | 4. Imparcialidad |
| 2. Exactitud | 5. Veracidad |
| 3. Utilidad | 6. Claridad |

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

El funcionario a quien reporte el auditor interno, será incluido en todos los casos en la lista de distribución del informe de auditoría interna que aparecerá en una de las primeras hojas, de manera que los demás funcionarios tengan conocimiento de quienes, además de ellos, están siendo informados del trabajo del auditor.

C O N T E N I D O

Antes de realizar el informe definitivo, el auditor interno elaborará un informe previo que será presentado al funcionario de máximo nivel responsable del tema auditado, (pueden usarse el borrador o los papeles de trabajo del auditor). Esta práctica servirá para demostrar al funcio

nario que la actuación del auditor interno es completamente honesta y -- prueba de ello es que se le somete el informe de auditoría a su consideración. Los hechos presentados en el reporte, deberán estar respaldados -- con evidencia suficiente y competente, plasmada en los papeles de trabajo del auditor interno. Dicha evidencia podrá o no incluirse en el -- reporte de auditoría ya sea en su totalidad o solamente con ejemplos relevantes.

El informe previo será discutido con el gerente del departamento revisado, con el fin de llegar a un acuerdo completo sobre los hechos reales presentados, así como de las recomendaciones a seguir. Las conclusiones y las recomendaciones se discuten para asegurarse de que hay un entendimiento completo del razonamiento y objetivos del auditor, estas -- discusiones con los empleados de la empresa proporcionan una oportunidad valiosa para vender sus servicios y probar su valor al resto del personal.

Los informes deben incluir una explicación concisa de la extensión de la auditoría y describir la condición del trabajo realizado tan clara y brevemente como sea posible. El alcance de las pruebas hechas no necesita indicarse, ya que dicha información es difícil de establecerla simple y concisamente y muchas veces es de poco interés para los que leen -- el informe. Lo importante es asentar que la extensión de la revisión ha proporcionado la evidencia suficiente con respecto a las declaraciones -- del auditor.

Las recomendaciones que el auditor interno presente en su informe, serán la culminación del trabajo desarrollado; por lo que se deberá tener cuidado especial al formularlos. Estas deberán reunir los requisitos propios de redacción y sobre todo, contendrán con claridad las medidas que se deberán tomar para aliviar el hecho que se está reportando, como incorrecto o como sujeto a modificación. Por ello, cada recomendación deberá estar basada en un hecho determinado, el cual estará debidamente presentada en el informe de auditoría interna.

Cuando la ejecución de la recomendación debe llevarse a cabo por departamento diferente al auditado, el auditor lo mencionará en la recomendación. En los casos en que las recomendaciones del auditor, incluyan la de implantar o modificar un procedimiento determinado, será el departamento de Métodos y Procedimientos el encargado de llevar a cabo dicha tarea; sin embargo, el auditor deberá hacer la recomendación en forma tal que sea el responsable máximo del sector auditado, el encargado de solicitar la intervención de aquel departamento.

Sin embargo, las empresas que carezcan de departamento específico para aquellas labores, delegarán esta responsabilidad en cada uno de los departamentos afectados. El único caso que no deberá presentarse, es el dejar al mismo departamento de Auditoría Interna, la responsabilidad de llevar a cabo dicha tarea, por la forma en que se afectaría su independencia de criterio.

RECOMENDACIONES -

ESCRITAS -

REPORTE DE AUDITORIA INTERNA
CARTA
MEMORANDUM

VERBALES -

JUNTAS
TELEFONEMAS
DURANTE LA REVISION

Capítulo II.- AUDITORIA OPERACIONAL

a) Concepto de Auditoría Operacional.

Tratando de explicar lo que es la auditoría operacional, a continua ción se enuncian los siguientes conceptos:

1.- Básicamente, no es sino la aplicación de la auditoría interna - en el campo operacional y no financiero.

2.- La auditoría interna moderna es simplemente hacer lo que el pre sidente de la compañía haría, si tuviera tiempo y supiera cómo.

3.- Comparativamente, es una nueva técnica de control que proporcio na al auditor interno métodos de evaluación de la eficiencia de los pro- cedimientos de operación y controles internos.

4.- Básicamente, no es sino una revisión de los controles; lo único novedoso, es que los controles no financieros son revisados.

5.- Lo más importante que se debe apreciar, es que la auditoría ope racional no existe como tal. Sólo es cuestión de alcance y enfoque en - virtud de que las técnicas de auditoría son las mismas.

6.- La auditoría operacional se caracteriza por el objetivo y esta- do mental del auditor, más que por los métodos especiales que se empleen.

En resumen, la auditoría operacional se puede resumir de la siguien te manera:

Es una actividad de evaluación, destinada a la revisión y vigilan- cia sistemática de las operaciones contables, financieras y administrati

vas, a fin de cerciorarse de que se desarrollan con óptima eficiencia al mínimo costo posible.

b) Concepción de la Auditoría Operacional.

La auditoría financiera asegura la corrección de los registros contables, así como que los activos de la empresa estén debidamente protegidos, esta actividad ha sido el campo tradicional de los auditores internos y externos, pero el cambio en la filosofía y dinámica de los negocios, ha originado mayores necesidades a los directivos de las empresas, convirtiéndose una de las principales el conocer con mayor amplitud la eficiencia con la que trabajan los departamentos operativos para tratar de optimizar los resultados; y por esto, la auditoría operacional se convierte en la mejor herramienta de ayuda a la gerencia en el desempeño de sus actividades.

Haciendo énfasis en el origen de la auditoría operacional, vemos que es la auditoría financiera, solo que no se concreta únicamente a los registros contables sino que también se ocupa de las actividades no financieras.

1) AUDITORIA INTERNA OPERACIONAL

Funciones.

Partiendo del concepto de auditoría operacional en el que se manifiesta que va más allá de la revisión a los registros contables y anali-

za los eventos no financieros, caeremos en la cuenta de que los principios de auditoría aplicados son consistentes entre uno y otro tipo de auditorías. Puede decirse que entendiendo el objetivo de la auditoría operacional y teniendo la capacidad profesional adecuada, lo único necesario para efectuarla, es la actitud mental de constante búsqueda en todos los ámbitos de la empresa, de oportunidades para aumentar eficiencia y eficacia en los controles operacionales y en la realización misma de las operaciones.

Sin embargo, es necesario establecer una metodología para la realización de este servicio. Dicha metodología se resume en los siguientes puntos:

1.- Familiarización.- Esta permite conocer la estructura, organización, objetivos, políticas, sistemas y procedimientos de las empresas en términos generales.

2.- Visita a las instalaciones.- Tiene por objeto observar directamente cómo se efectúan las operaciones y detectar posibles problemas en los controles operacionales o en la realización de las operaciones.

3.- Análisis financiero.- A través del mismo, se conoce la marcha de la empresa, su situación actual, tendencias, etc., y se obtienen indicios de las áreas en que pueden existir problemas operacionales.

4.- Análisis de información operativa (no financiera).- Consiste en el estudio de datos de operación internos tales como, estadísticas de producción, rotación del personal, estadísticas de ventas por productos, zonas o responsables, etc., así como la información externa relativa.

5.- Entrevistas.- Deben realizarse con los principales funcionarios responsables de la ejecución de las operaciones, objeto del examen y de aquellas que estén relacionadas.

6.- Examen de la documentación.- La finalidad es verificar objetivamente la información obtenida en las etapas anteriores.

7.- Diagnóstico preliminar.- Es un resumen del conocimiento general que se prepara con base en los resultados obtenidos en las etapas anteriores de la metodología, en el que se plantean los principales indicios de problemas detectados hasta ese momento y se apuntan las operaciones que pueden ser examinadas y las posibles soluciones.

8.- Selección de operaciones a revisar.- Estas deben seleccionarse en función a su importancia y procurando que sean aquellas que por sus características, ofrezcan mayores posibilidades de mejoría de la empresa. Esta selección que debe hacerse conjuntamente con los funcionarios apropiados, es conveniente que considere las posibilidades de obtener a corto plazo resultados positivos de la auditoría operacional.

9.- Ejecución.- Requiere del uso de cuestionarios, programas de trabajo, manuales de procedimientos, cuadros, estadísticas y otros papeles de trabajo.

10.- Resumen de problemas detectados.- Consiste en la recapitulación de los principales hallazgos que indiquen una deficiencia en los controles operacionales o representen oportunidades de disminuir costos o aumentar eficiencia.

11.- Discusión previa de los problemas detectados.- Con ella se logra aprovechar la experiencia del personal de la empresa y evitar errores de apreciación o interpretación.

12.- Es el informe de la auditoría operacional.

Objetivos.

Mientras la auditoría financiera verifica la correcta determinación y registro de las utilidades de la empresa, la auditoría operacional se preocupa por incrementar la eficiencia y optimizar los resultados.

La naturaleza de la auditoría operacional está estrechamente vinculada y armonizada con los objetivos de la empresa y su filosofía, su objetivo principal es el proveer a la administración de la empresa de información que le permita manejar en forma adecuada sus operaciones, con mayor eficiencia, a menores costos.

Otros objetivos colaterales de una auditoría operacional son:

- Promover la eficiencia con la que se realizan esas operaciones.
- Vigilar el apego a las políticas de la empresa, por parte de quienes la realicen.
- Evaluar la vigencia de esas políticas en función de los objetivos de la empresa y de la realidad que la rodea.

Ubicación en la empresa.

La auditoría operacional puede emplearse como una extensión de la auditoría financiera o puede llevarse a cabo por analistas independientes; pero se debe aclarar que en cualquiera de los dos casos, los principios básicos, son consistentes. La auditoría operacional externa se usa cuando la gerencia carece de recursos para sostener un programa interno, cuando es necesaria una apreciación independiente en lugar de la auditoría interna o cuando la opinión externa es suplementaria a la auditoría interna.

No se debe perder de vista que la auditoría operacional, interna o externa, tiene el mismo interés fundamental el cual se deriva de las siguientes premisas:

1. Existe una relación entre todas las funciones de la empresa, aunque se necesita el especialista que examina un problema en particular, - hay una necesidad igual del analista que puede revisar toda la empresa - en forma sistemática y examinar la eficiencia de la interrelación funcio-

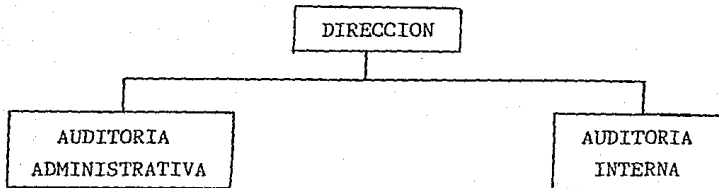
nal.

2. En términos de reducir costos y aumentar la eficiencia, es preferible la acción preventiva cuando es posible a la acción correctiva. Los problemas mas agudos pueden hacerse mínimos por medio de una revisión y una apreciación sistemática de las operaciones en conjunto.

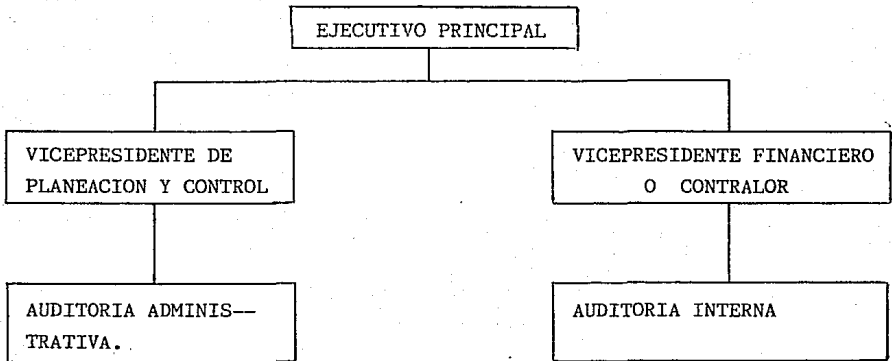
3. Es más efectivo hacer que un grupo de analistas efectúe la revisión y evaluación de toda la empresa, que hacer que varios especialistas independientes intenten aislar y examinar separadamente los problemas - que están inexplicablemente conectados.

La auditoría operacional, como función interna, puede situarse desde el punto de vista de la organización ya sea como:

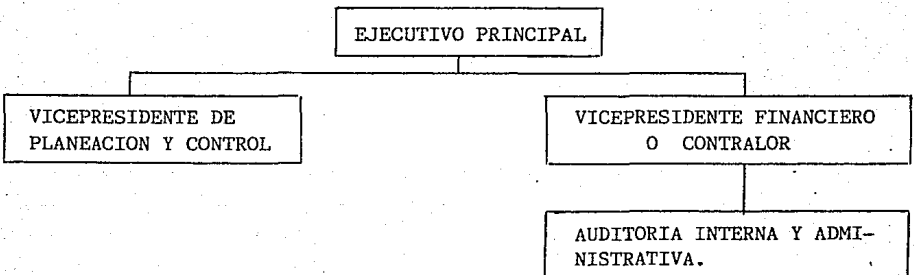
Una extensión de la auditoría interna financiera, en cuyo caso a continuación se muestra.



Una función independiente de la administración financiera. En este caso, la función de auditoría interna es en sí misma, objeto de auditoría por parte del grupo operacional.



En algunas organizaciones, la auditoría administrativa se integra en forma departamental con la auditoría interna.



2) DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA OPERACIONAL
ORGANIZACION DEL DEPARTAMENTO.

Un departamento de Auditoría Interna operacional se puede organizar de la misma forma y con los mismos elementos que un departamento de Auditoría Interna Financiera. Dependiendo al igual que éste último de:

- 1.- Número de dependencias a revisar.
- 2.- Alcance del trabajo en cada revisión.
- 3.- La frecuencia de dichas revisiones.

La estructura del departamento de Auditoría Interna Operacional se compone por lo general de la siguiente manera:

Gerente o jefe del departamento
Auditor Senior
Auditor Semi- Senior
Auditor Junior
Personal Administrativo

GUIAS DE ORGANIZACION Y DESCRIPCION DE PUESTOS

El departamento de Auditoría Interna Operacional, tiene una función genérica, ya que es un departamento staff.

Efectúa evaluaciones internas de la empresa, revisa la contabilidad y todas las demás funciones como un servicio a la gerencia, verificando-

que las políticas y normas establecidas, estén cumpliendo con el requisito de salvaguardar los activos de la misma.

El departamento de Auditoría Operacional siempre está presente en los cambios de sistema administrativos, para dar asesoramiento y fijar los controles que ayudan a mantener una operación eficiente, pero nunca ejercerá autoridad directa en el área que se revise.

Por tanto, el departamento de Auditoría Interna Operacional:

1. Revisa los controles establecidos de la empresa.
2. Recomienda cambios en los sistemas o procedimientos.
3. Determina el grado de cumplimiento en las políticas, planes y procedimientos.
4. Determina la precisión en el registro de los activos fijos.
5. Determina la precisión de los registros contables.
6. Comenta con la supervisión las observaciones emanadas de su revisión.
7. Informa a la gerencia del resultado final de la auditoría practicada.

Por lo que respecta a la descripción de puesto se debe mencionar lo siguiente:

1. FUNCION.- Planea y dirige las actividades del departamento, tanto de la oficina central como de compañías filiales, para el logro del cumplimiento de las políticas y planes establecidos por la dirección a -

través de recomendaciones y cambios.

2. RESPONSABILIDAD Y AUTORIDAD.- De acuerdo a las políticas y procedimientos de la compañía, tiene la responsabilidad de cumplir con las tareas y obligaciones tales como:

- a) Organizar el departamento para llevar acabo la auditoría operacional.
- b) Diseña instructivos de las actividades del personal de su departamento.
- c) Investiga nuevas técnicas de auditoría.
- d) Conoce la organización, objetivos, políticas, planes y procedimientos de la compañía.
- e) Programa las auditorías de acuerdo con las necesidades y planes alcanzables.

3. RELACIONES.- Reporta directamente a la dirección, mantiene estrechas relaciones con todos los departamentos en el nivel de supervisión - preponderantemente para un mayor control, tanto en la oficina central como en compañías filiales.

PROGRAMAS DE AUDITORIA

De la misma forma que para cualquier auditoría, es necesario contar con un programa detallado y bien definido para alcanzar el éxito esperado tomando en cuenta que el objetivo principal de la auditoría, es la de asistir a la gerencia para obtener una administración más efectiva en el

control de las operaciones de la compañía.

Dentro de la compañía se desempeñan los siguientes tipos de trabajo por el departamento de Auditoría Interna Operacional:

AUDITORIAS INTERNAS.- Se lleva a cabo la auditoría en todas aquellas actividades incluyendo las compañías filiales que afectan las cuentas de balance y los estados de resultados, y todos aquellos reportes estadísticos de los cuales el contralor es responsable.

AUDITORIAS LOCALES.- Se llevan a cabo en plantas y bodegas así como a los distribuidores donde no existe una residencia permanente en auditoría.

INVESTIGACIONES ESPECIALES.- En cualquier momento pueden ser requeridas por el jefe del departamento, siendo éstos esporádicos o bien por tiempos y alcances determinados.

3) INFORME DE AUDITORIA OPERACIONAL

El informe sobre auditoría operacional, es producto terminado del trabajo realizado y frecuentemente es lo único que conocen los funcionarios de la empresa de la labor del auditor.

Su contenido debe enfocarse a mostrar objetivamente, en su caso, los problemas detectados en relación con la eficiencia operativa de la empresa y con los controles operacionales establecidos, lo que coincide fundamentalmente con la finalidad del examen realizado. Este enfoque permitirá asimismo, que de la solución dada a dichos problemas, surjan oportunidades que coadyuven al logro de mejoras en la eficiencia operativa y en última instancia, en la productividad.

Para que la naturaleza operacional sea útil a la empresa, el informe debe ser ágil y orientado hacia la acción. Además, siempre que sea posible, debe cuantificarse el efecto de los problemas existentes y de los posibles cambios.

Características.

Por las características de la auditoría operacional, el informe debe tener la naturaleza equivalente a un diagnóstico en el cual se plasmen los hallazgos derivados del trabajo, relacionados con la eficiencia operacional y el efecto y las consecuencias de los problemas detectados. Y nunca una opinión fundamentada tipo dictamen sobre estados financieros

sobre el grado de eficiencia existente en la empresa.

Por otra parte, también debe quedar claro que el informe de la auditoría operacional, es distinto al producto terminado de un proyecto de - consultoría en administración, pues en este último, el resultado final - implica necesariamente proporcionar sugerencias específicas, el diseño - de las formas, procedimientos y sistemas necesarios, la instalación de - ellos y posteriores visitas de supervisión con el propósito de que las - ideas presentadas funcionen a plenitud y aporten los beneficios deseados.

En algunos casos, el informe de auditoría operacional puede ser el inicio de un trabajo de consultoría en administración a cargo de consultores externos e internos.

Contenido.

El contenido básico del informe, normalmente debe incluir los siguientes tres elementos:

- a) Alcance y limitaciones del trabajo.
- b) Situaciones que afectan desfavorablemente la eficiencia operacional.
- c) Sugerencias para mejorar la eficiencia.

a) Alcance y limitaciones del trabajo.- Esta sección debe ser breve y en ella deben identificarse los objetivos del trabajo realizado; las operaciones sujetas a examen; el criterio de prioridades establecido; la

contratación específica, en su caso; las limitaciones; la participación de otros profesionales si la hubo, y la responsabilidad asumida sobre -- las labores realizadas.

b) Situaciones que afectan desfavorablemente la eficiencia operacional.- En esta parte del informe, es conveniente presentar un resumen jerarquizado en el que se resalten los hallazgos más significativos y se destaque el efecto de ellos, referenciando a una descripción más extensa en la que se proporcionen mayores datos sobre los problemas detectados, sus causas y consecuencias, ejemplos, etc.

c) Sugerencias para mejorar la eficiencia.- Es conveniente que las sugerencias se incluyan inmediatamente después de que se señalaron las situaciones que afectan desfavorablemente la eficiencia de operación. - Dichas sugerencias podrán ser especificadas en los casos en que se tengan elementos para ello; en otras ocasiones, las recomendaciones tendrán un carácter general.

Estas recomendaciones deben estar enfocadas a que se mejore la eficiencia, citando casos específicos en los cuales puedan modificarse los procedimientos o criterios, cuantificando en lo posible los resultados - previsibles de un cambio.

El enfoque que conviene dar al informe, debe tender a resaltar objetivamente siempre que sea posible el efecto cuantificado que provocan -

las ineficiencias detectadas, sus causas y consecuencias.

Conviene presentar muy claramente a la dirección el efecto de la -
ineficiencia existente (cuanto les cuesta o dejan de ganar), a fin de mo
tivar la toma de las medidas correctivas conducentes.

Capítulo III.- DIFERENCIAS ENTRE AUDITORIA INTERNA OPERACIONAL Y AUDITORIA INTERNA FINANCIERA.

Existe una gran contrariedad entre los estudiosos de la materia al afirmar que la auditoría interna financiera debe ser considerada virtualmente igual a la auditoría de operaciones.

Recordando que es Auditoría Interna Financiera y que es Auditoría - Interna Operacional, vemos:

"Auditoría Interna, es una actividad apreciativa que, en forma independiente, se desarrolla dentro de una organización, teniendo por objeto la revisión de las operaciones contables, financieras y otras, como base para servir a la administración. Es un control administrativo, cuyas - funciones son medir y evaluar la eficiencia de otros controles".

R.L. Grinaker y Ben B. Barr

"El examen de los Estados Financieros".

De acuerdo a la anterior definición a la Auditoría Interna, se le - incluyen las siguientes funciones para poder diferenciar una de otra:

1. Revisión de las operaciones para comprobar la sutenticidad, exactitud y concordancia con las políticas y procedimientos establecidos.
2. Control de los activos a través de los registros de contabilidad y toma física.
3. Revisión de las políticas establecidas y procedimientos para --

evaluar su efectividad.

4. Revisión de, si los procedimientos contables fueron aplicados en forma consistente con los principios de contabilidad generalmente acceptados.

5. Auditoría de otras organizaciones con las que existen relaciones contractuales para el cumplimiento de lo previsto en el contrato.

6. Se refiere a hechos pasados.

"Auditoría Operacional o analítica, es una técnica o sistema práctico de Auditoría, encaminado a la prueba de la corriente o flujo de una - operación, actividad, sistema o procedimiento".

Skyner y Anderson

"Analitical Auditing".

De esta definición se desprenden las siguientes funciones:

1. Es una derivación de la Auditoría de los Estados Financieros.
2. Es una extensión analítica al examen del Control Interno, al buscar la eficiencia operativa.
3. Es una actividad típica de la Auditoría Interna.
4. Busca las respuestas a las preguntas, ¿cómo se están realizando las operaciones?.
5. Señala las fallas, su origen y las recomendaciones para corregirlas.
6. Se refiere a hechos presentes y futuros.

La Auditoría Operacional es un elemento más con el que cuenta el -- contador público, para llevar a cabo su actividad de evaluación y revi-- sión de un área o actividad diferente a los aspectos estrictamente conta bles o financieros.

El concepto de Auditoría Operacional visualiza a la empresa como un todo integrado, en donde cada sistema, sub-sistema, sub-subsistema de - apoyo están asociados con la operación total, su estructura por tanto, - está creada por cientos de sistemas arreglados en un orden jerárquico. - La salidadel más pequeño de los sistemas o procedimientos, se convierte en la entrada del siguiente nivel de sistema, el cual a su vez proporció na entradas para los niveles más altos.

En el futuro como en el presente, no habrá revolución drástica en - las funciones administrativas, o en la organización de una empresa, con objeto de abarcar el concepto y práctica de la Auditoría Operacional; - más bien la adaptación de la Auditoría Operacional, ha sido y continuará siendo un proceso evolutivo.

Habrá necesidad de mejorar los procesos administrativos y la efecti vidad de las organizaciones, ya que éstos no pueden depender de la intui ción de unos cuantos genios para operar la empresa económica y efectiva mente, sino que debe establecer los principios y conceptos de una disci plina que puede ser enseñada y aprendida.

Es difícil hacer predicciones exactas respecto a sus aplicaciones futuras y a los alcances del concepto de la Auditoría Operacional, pero su efecto será considerable, el análisis de la experiencia pasada y la evolución de las tendencias actuales, tienden a señalar aplicaciones futuras cada vez más importantes.

A continuación se marcan algunas de las diferencias más significativas entre la Auditoría Interna Financiera y la Auditoría Interna Operacional:

A U D I T O R I A

	Operacional	Financiera
Objetivo principal	Verifica la ejecución de planes y requisitos sensatos para negocios, notifica respecto a problemas en oportunidad de mejorar.	Medir y evaluar la efectividad de los controles.
Independencia	Sí, la Auditoría operacional no resuelve problemas ni lleva a cabo soluciones.	Parcial, suele resultar en recomendaciones y a menudo el auditor se encuentra con su propio trabajo en sus evaluaciones.
Versa sobre	Todos los aspectos medibles de los negocios.	La mayoría de los niveles y las operaciones de un negocio.
Define problemas y oportunidades de mejoramiento.	Exclusivamente.	Entre otras cosas.

A U D I T O R I A

	Operacional	Financiera
Tamaño de la <u>organiza</u> <u>ción.</u>	Util solamente en compa- ñías relativamente gran- des, donde la <u>administra</u> <u>ción</u> no puede supervisar directamente todas las - operaciones.	Escasa en compa- ñías con menos - de 500 empleados.
Entorpece el trabajo.	En forma mínima, emplea sobre todo los datos <u>dis</u> <u>ponibles.</u>	Bastante, sobre todo cuando se <u>a</u> consejan cambios.
Evalúa directamente al personal.	Nunca.	Según el cometido.

C O N C L U S I O N

El desarrollo en que se encuentran las empresas, ha permitido que se deje de considerar al auditor interno como un checa libros, introduciéndolo a participar más en el control y en la administración de los negocios, a través de la verificación del control interno y viéndolo capaz de rendir servicios constructivos a las empresas en el aspecto financiero y en el de las operaciones.

La auditoría interna es una actividad independiente de la empresa para la evaluación de la organización y el control, teniendo como objetivo principal el de proporcionar servicios a la dirección de la empresa de protección y promoción de eficiencia.

La auditoría operacional es una nueva técnica administrativa que surge como un punto de información adicional, para satisfacer las necesidades de los administradores. Proporciona información tal como la efectividad de las actividades en cada área funcional especializada sobre otra área de operación, proporcionando puntos de vista objetivos y dando a los altos niveles de la gerencia una comprensión respecto a las operaciones que no es posible obtener por medio de otros sistemas, proporciona a los ejecutivos un medio por el que pueden expresar sus opiniones, críticas y recomendaciones. La auditoría operacional puede situarse desde el punto de vista de la organización como una extensión de la Auditoría Interna Financiera.

La estructura de la organización dependerá del tamaño de empresa - de la que se trate, el departamento de Auditoría Interna deberá contar - con un personal capacitado tanto en la teoría como en la práctica para - que pueda desarrollar los programas de revisión, sus planes y programas- deberán estar siempre ajustados a las necesidades de la empresa y con- tener metas alcanzables. En cada caso particular el auditor tratará de es tructurar su programa de revisión más útil no olvidando prestar atención a cualquier peculiaridad relacionada con negocios que requieran atención especial. Al terminar su revisión, el auditor debe elaborar su informe- de auditoría, en el que ostentará suficientes bases en qué apoyar la in- formación obtenida a través de su análisis a los papeles de trabajo.

En la elaboración del informe es importante definir quienes van a - recibirlo, de tal manera que sea comprensible, variando el diseño y con- tenido del informe de empresa a empresa, según el tipo de auditoría pra g- ticada.

El departamento de Auditoría Operacional se puede organizar de la - misma manera y con los mismos elementos de un departamento de Auditoría- Interna, el departamento de Auditoría Interna Operacional, tiene una fun ción genérica, efectúa evaluaciones internas de la empresa. Deberá te- ner buenas relaciones con todos los departamentos de la empresa, compa- ñías filiales y asociaciones, debe tener además, un programa de auditoría detallado y bien definido para alcanzar el éxito esperado, éste consisti rá de la base de sus análisis constructivos de las operaciones, desde el

inicio hasta el final de la actividad, mostrando el flujo de las operaciones.

El resultado de la auditoría se presenta por escrito a la dirección de la empresa, debiéndose empezar a elaborar el informe desde el inicio de la revisión para evitar que el auditor distorsione los hechos a la hora de reunir una gran cantidad de información para expresar sus recomendaciones y conclusiones, y evitar que este sea vago o incompleto. El formato de presentación del informe es tan importante como su contenido, y este deberá presentarse de la siguiente manera:

Introducción, resultados y recomendaciones, conclusión y resumen.

Existen diferencias reales o postulados entre la Auditoría Interna-Financiera y la Auditoría Interna Operacional.

La Auditoría es una actividad de evaluación que se desarrolla en forma independiente dentro de una organización a fin de revisar la contabilidad, finanzas y otras operaciones como base de un servicio protector y constructivo para la gerencia.

Es un instrumento de control que funciona por medio de la medición y evaluación de la eficiencia de otras clases de control, pero también sirve para tratar aspectos de índole operativa.

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

- Auditoría de Operaciones
C.P. Salvador Obieta López
C.P. José Luis Castillo Rodríguez
Editorial PAC. 1985

- Conoce las Auditorías
C.P. Juan Ramón Santillana González
Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. 1981

- Elementos de Auditoría Financiera y Operacional
C.P. René Amador
Editorial PAC 1982

- Operational Auditing Handbook
Cawws Bradford
The Institute of Internal Auditors. 1964

- Auditoría Operacional (Boletines)
Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

- Normas y Procedimientos de Auditoría
Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. 1981

- Auditoría, El examen de los Estados Financieros
Grimaker and Barr
Editorial Continental 1973

- Código de ETica Profesional
Instituto Mexican ode Contadores Públicos, A.C.

- Auditoría Interna Integral
C.P. Juan Ramón Santillana González
Ediciones Contables y Administrativas 1982
- Principios Básicos de Auditoría
Arthur W. Holmes
- Manual Europeo de Revisión Contable
Unión Europea de Expertos Contables
Ediciones Deusto
- Auditoría, Conceptos y Métodos
John J. Willingham
Mc Graw Hill 1984
- Manual del Contador Público
Facultad de Comercio y Administración
U. N. A. M. 1981
- Guía Internacional de Auditoría (Boletines)
Comité Internacional de Normas de Auditoría de la Federación
Internacional de Contadores. 1980-1982
- Control Interno
Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.
- Auditoría II
C.P. Henoc Regalado
Publicaciones E.S.C.A.
- Statement of Responsibilities of Internal Auditing
The Institute of Internal Auditing, E.U.A.

- Internal Auditing
Victor Z. Brink

- Auditoria Interna
Victor H. Stempf.