

1988
11
2y

UNIVERSIDAD AUTONOMA DE GUADALAJARA
INCORPORADA A LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO
ESCUELA DE ADMINISTRACION, CONTABILIDAD Y ECONOMIA



TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

"EL CONTADOR PUBLICO FRENTE A LA AUDITORIA INTERNA".

SEMINARIO DE INVESTIGACION
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADO EN CONTADURIA
P R E S E N T A
MIGUEL ANGEL GUEVARA ENRIQUEZ

GUADALAJARA, JALISCO

1988



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

EL CONTADOR PUBLICO FRENTE
A LA AUDITORIA INTERNA.

INTRODUCCION.

- CAPITULO I.- ASPECTOS GENERALES DE LA AUDITORIA INTERNA.

- 1.- Definición y la importancia de la Auditoría Interna.
- 2.- Ubicación de la Auditoría Interna en la organización de la empresa.
- 3.- Requisitos del Auditor Interno.
- 4.- Responsabilidad del Auditor Interno.

CAPITULO II.- COMO ORGANIZAR LA AUDITORIA INTERNA.

- 1.- Sistema de organización general.
- 2.- Sistema de organización de la Producción.
- 3.- Sistema de organización de Ventas.
- 4.- Sistema de organización de los Recursos Hum
nos.
- 5.- Programa de Expansión y nuevos productos.

CAPITULO III.- EL CONTROL INTERNO, ANALISIS Y EVALUACION.

- 1.- Sistema de Control Interno.
- 2.- El Control Interno departamental.
- 3.- Examen de Control Interno.
- 4.- Políticas de Control Interno.
- 5.- El Flujo de Información.

CAPITULO IV.- EL TRABAJO DEL AUDITOR INTERNO Y LOS FACTORES
HUMANOS.

- 1.- Procedimiento de Auditoría Interna.
- 2.- Normas de Auditoría Interna.
- 3.- Normas de Relaciones Humanas.
- 4.- Ejecución del trabajo de Auditoría Interna.
- 5.- Actitudes de una buena comunicación.

CAPITULO V.- EL INFORME DEL AUDITOR INTERNO.

- 1.- El Informe de Auditorfa Interna.**
- 2.- Recomendaciones y sugerencias.**
- 3.- Polfticas administrativas a implementar.**

INTRODUCCION

Actualmente dentro de la actividad de la contaduría pública ha aumentado el número de profesionistas y en consecuencia aumenta cada día más su aceptación en el campo general de los negocios.

Este reconocimiento no ha sido ganado de la noche a la mañana sino en cada día que el profesionista desarrolla sus funciones con calidad profesional y demostrando su capacidad para llevar a cabo su labor en cualquiera de las especialidades que el contador público puede adoptar y las cuales aumentan cada vez más.

Sin embargo, de las especialidades que existen es -- sin duda la auditoría externa la de más auge y la que por -- ende ha dado mayor reconocimiento a la profesión de la contaduría pública, no obstante, lo anterior la auditoría interna ha llegado a requerir la calidad profesional del contador público, aumentando como consecuencia el prestigio -- del mismo.

La presente investigación tiene por objeto proporcionar al profesionista un aspecto general con respecto a los méritos, límites y los beneficios que se derivan de este -- instrumento de la organización, como lo es la auditoría interna y servir de referencia a todos aquellos contadores públicos que tarde o temprano tengan que enfrentarla.

CAPITULO I.- ASPECTOS GENERALES DE LA AUDITORIA INTERNA.

1.- DEFINICION E IMPORTANCIA DE LA AUDITORIA INTERNA.

En este capítulo se pretende proporcionar las definiciones e importancia esenciales para comprender la Auditoría Interna, ya que esta puede tener varios significados según la gerencia de las diferentes compañías o instituciones. Esto como consecuencia de la naturaleza de las operaciones que realizan las diferentes compañías comerciales o de servicios, ya que estas varían de organización a organización. Además la auditoría interna va hacia todos los aspectos, no queda limitada únicamente a las áreas financieras y contables, dado que hay un mayor número de comunes denominadores en ambas áreas que permite aplicar el alcance de la auditoría, aumentando en consecuencia las áreas en que puede incurrir la auditoría interna.

La Auditoría Interna como instrumento en la administración es constructiva, ayuda a la gerencia a mejorar las operaciones; existen varias maneras que a mi juicio podrían ser de ayuda, por ejemplo, llamar la atención de la alta gerencia hacia los controles operativos se puedan romper y señalar las áreas en las que se pudieran reducir costos, sugerir mejoras portenciales de operación y señalar en su caso la falta de cumplimiento de las responsabilidades funcionales en diversas áreas en donde afecte de forma significativa.

En general puedo afirmar que la Auditoría Interna es un elemento de control que proporciona a la gerencia la forma de evaluar la efectividad de los procedimientos operativos y controles internos, teniendo presente el énfasis que deberá hacerse sobre los controles y los procedimientos operativos que son de suma importancia en el desarrollo de la auditoría interna. Un aspecto que distingue muy merecidamente a la auditoría interna es que a diferencia de la auditoría externa esta no se inicia necesariamente a petición de los acreedores

o a insistencia de los accionistas o ya sea como resultado de alguna ley gubernamental, sino que esta se inicia ya sea por estar integrada al organigrama general de la compañía o institución y que por ende debería evaluar sin petición previa o bien iniciar a instancia de la gerencia para el reforzamiento de su función de control, otras veces se iniciará cuando las condiciones generales parezcan hacerla necesaria o, podrán -- ser el resultado de revisiones planeadas dependiendo la magnitud de la compañía o institución.

Día a día se hace más amplia la delegación progresiva de autoridad a las distintas áreas funcionales en las que se encuentra estructurada una organización por lo que la auditoría interna deberá buscar en general la efectividad de las actividades en cada área funcional en que se delega, y medir el impacto que provocaría un desajuste en alguna área funcional especializada, sobre otras áreas de operación e información - oportunamente a la gerencia de las consecuencias de esta situación, de ahí la importancia que la auditoría interna tiene y por lo que cobra más fuerza en una época como la actual en donde la gerencia necesita cada vez más una información más - objetiva y una habilidad y capacidad profesional en el desarrollo del personal que integra dicho departamento que tendrá que ponerse a prueba para satisfacer esta necesidad. En esta forma la auditoría interna obtiene mayor importancia y trascendencia de una pasada acepción de verificación operativa al enfoque oportuno de amplia visión, es decir, no queda limitada a la simple revisión, sino que se va a convertir en una - parte del equipo administrativo y va a generar información, - descubrimientos y recomendaciones por lo que la auditoría interna va más allá de su concepto tradicional.

Se puede afirmar, en consecuencia, que la auditoría interna no sólo implica una revisión de los procedimientos operativos o de las políticas de la compañía, sino que debe analizarse bajo el principio antes mencionado de amplia visión.

Los efectos, por ejemplo, de una nueva tecnología o bien los diferentes procedimientos de la compañía, sus metas, objetivos y más aún el papel que tiene de la función de revisar en relación con todas las operaciones de la compañía.

En general hago notar el concepto e importancia de la auditoría interna, resaltando su concepto constructivo, incorporado para ayudar a la gerencia a mejorar las operaciones de la empresa llamando la atención sobre cualquier rompimiento de los controles operativos, y sugiriendo acciones en las cuales se puedan reducir costos, obtener mejoras operativas y señalar las fallas en el cumplimiento de las responsabilidades funcionales en cada área.

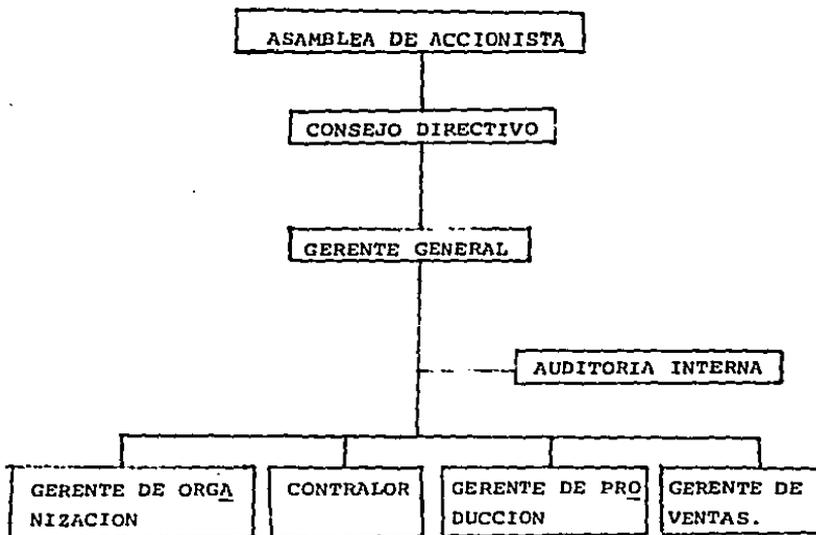
2.- UBICACION DE LA AUDITORIA INTERNA EN LA ORGANIZACION DE LA EMPRESA.

La gráfica de organización es un medio objetivo de mostrar las asignaciones y los títulos administrativos; se emplea también para mostrar las relaciones entre las funciones y los sistemas, tienden a generar informes de control que siguen la estructura de la organización, esto nos representa un punto de partida para ubicar la auditoría interna dentro de la misma.

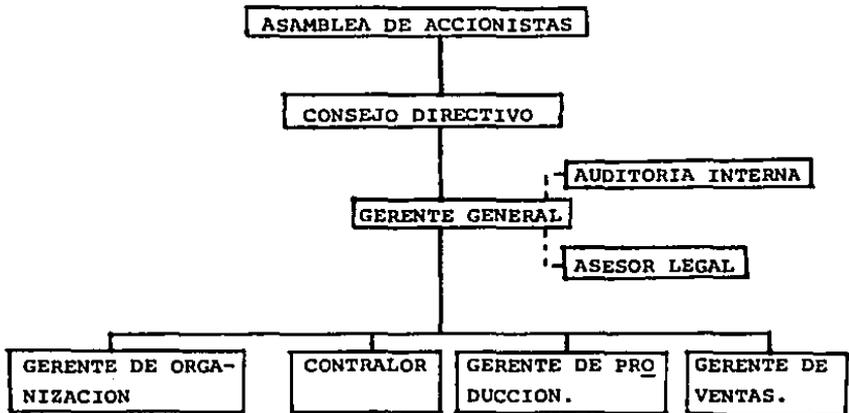
En cualquiera organización la responsabilidad tiende a fluir hacia la persona más capaz y experimentada, cuando por esto es reconocido por la gerencia de alto nivel, se otorgan promociones y se hacen cambios de títulos, y generalmente provocan un cambio en la gráfica de organización. Ahora bien, con frecuencia las relaciones se desarrollan muy aparte de las que indican formalmente en dicha gráfica, cuando la auditoría interna las identifica y reporta es entonces cuando la gerencia obtiene una imagen más clara de la compañía o institución de su función real. Se puede aplicar entonces una medida correctiva o aceptarse y reconocer-

se formalmente la situación identificada por consiguiente, la eficacia y efectividad del control interno se mejorará mucho.

La auditoría interna puede quedar ubicada dependiendo el punto de vista de la organización, esto es debido a que no existe una forma estandarizada que designe el lugar preciso - dentro de la empresa, es decir, mientras que para unos el lugar idóneo es en forma departamental, haciendo énfasis en la función general y como parte integral en la gráfica de organización y como autoridad de línea resultando una herramienta - de análisis tanto financiera como no financiera, pudiendo quedar ubicado en la siguiente forma:



Existe otro punto de vista y que es el más general en donde la empresa por medio de su gerencia general se mantiene en asesoría por parte del departamento de auditoría interna, en este caso, dicho departamento sirve de autoridad staff en la organización realizando sus reportes directamente a la gerencia, de esta forma su ubicación sería la siguiente:



3.- REQUISITOS DEL AUDITOR INTERNO.

En toda labor que se realiza debe existir congruencia entre la persona y el trabajo que se desarrolla, de ahí la importancia de los requisitos personales que debe tener un auditor interno en el desarrollo de su actividad.

Se pueden mencionar los siguientes requisitos en forma general y de manera enunciativa, y no limitativa, en atención a las cualidades que puede tener un auditor y no sean descritas aquí.

a) Tener preparación adecuada, impartida por personal de reconocida calidad táctica y moral y experiencia, ya que el trabajo comienza con verificación y análisis de registros; las técnicas de auditoría son también necesarias - pero estas pueden ser adquiridas a través de los programas de auditoría propios para entrenamiento.

b) Es importante la combinación de talento, conocimiento y experiencia, es decir, que el auditor tendrá la habilidad que le va a permitir determinar y valorar la proporción de lo que investiga y distingue entre los objetivos -- del negocio cual merece la intervención del auditor.

c) En todo momento actuará con sentido profesional - siendo capaz de discernir el valor real de las cosas y diferenciar la importancia y la trivialidad con el objeto de hacer énfasis en asuntos que verdaderamente merezcan su atención.

d) Tendrá en mente que cada acto, proceso u operación deberá contar con su análisis y objetividad en áreas - del progreso general de la institución o empresa.

e) Evitará perderse en la ejecución de su trabajo, - es decir, lo realizará con visión de conjunto, analizando - cada proceso de las operaciones en forma coordinada con la organización y su funcionamiento general.

f) Cuando un auditor interno en el desarrollo de su actividad llegara a determinar un error, este no deberá ser causa de espavientos o exclamaciones, sino que deberá mostrar cordura y sólo tomará nota del error encontrado y lo - utilizará como clave ya que puede o no llegar a ser un punto importante a reportar, no emitirá comentario ni juicio - alguno hasta estar satisfecho del efecto e importancia del asunto.

g) Contará con la habilidad necesaria para poder expresarse oralmente o por escrito, debido a que en esta actividad se hace necesario el intercambio de impresiones o ideas con empleados en todos los niveles, de ahí que si el auditor interno no puede expresarse en forma clara y concisa, su trabajo no será efectivo, por lo tanto, un entrenamiento en comunicación es necesario para el auditor en función.

h) Como requisito de trato social, podemos mencionar la amabilidad, buen tacto y buena presentación que son elementos a la obtención de aquellos datos o informes que requieren de los empleados, así mismo, obtendrán mayor aceptación en cuanto a su dirección y buenos resultados en su trabajo, debe mostrar simpatía y buena disposición para comprender los problemas de los demás recordando que su peor enemigo será la arbitrariedad y el buen humor su mejor aliado.

4.- RESPONSABILIDAD DEL AUDITOR INTERNO.

El desarrollo de la actividad del auditor interno no se encuentra a la deriva, es decir, se tiene un compromiso, una responsabilidad que asumir, por tanto un objetivo a realizar, esta responsabilidad no se puede romper, se debe cumplir con el trabajo en la forma más profesional y demostrando su capacidad en cada una de las actividades que realiza. Se pueden mencionar algunas de las responsabilidades que un auditor interno debe asumir:

a) Cumplir con las instrucciones que se encuentran en el manual de auditoría interna cuando exista, y esté autorizado por la autoridad de la empresa o institución.

b) En el desarrollo de su trabajo tendrá acceso a la información más confidencial en todos sus aspectos por lo que deberá mantener reserva y discreción como lo marca la ética profesional.

c) Debe desarrollar su trabajo basado en las normas de auditoría aplicables, teniendo en mente en todo momento la obtención de la evidencia que dé fundamento a su opinión.

d) Tendrá presente que la auditoría interna dentro de otros aspectos se encarga de comprobar la efectividad - de los controles establecidos.

e) Preparará los planes y programas a desarrollar - determinando de acuerdo a los resultados la extensión o limitación de los mismos.

f) Realizará los reportes como consecuencia de su - actuación y los discutirá con los funcionarios de máximo - nivel con quienes se acordó la revisión.

g) En el caso de descubrir alguna situación de vital importancia se deberá informar inmediatamente a la gerencia general y solo en caso necesario se informará a un nivel - superior.

h) Debe existir plena coordinación del departamento de auditoría interna con la auditoría externa para garantizar la máxima eficiencia en los trabajos y evitar la duplicidad de los mismos.

i) El auditor interno se apegará a las actividad en base a las reglas y políticas generales de la empresa o institución.

j) Es su responsabilidad mantener la cooperación y las relaciones de trabajo en forma satisfactoria con todo el personal y obtener los máximos aspectos positivos en su trabajo.

k) Asistirá a las juntas que se realicen en la empresa o institución que le puedan ser útiles en la obtención de información necesaria en su labor y formará parte activa dentro de las mismas y opinará junto con los demás participantes.

CAPITULO II.

1.- SISTEMA DE ORGANIZACION GENERAL.

Es indudable la necesidad de representar los sistemas de organización en forma intuitiva, y con objetividad por medio de los llamados organigramas o gráficas de organización, cabe señalar los sistemas fundamentales de organización.

Primero se hará referencia a la organización lineal o militar que es aquella en donde la autoridad y responsabilidad se transmiten íntegramente por una sola línea para cada persona o grupo, en esta forma cada individuo no tiene sino sólo un jefe para todos los aspectos, por lo que solo recibe órdenes de él y sólo a él le reporta.

Ahora nos referimos a la organización funcional, en donde surge la especialización, es decir, si una persona necesita tener conocimiento en cinco campos diferentes, este sistema propone que existan cinco especialistas en cada uno de esos campos y solo reportar a un nivel más alto, el desarrollo que se obtiene. Este sistema atrae graves problemas - sobre todo que es muy difícil diferenciar y definir la autoridad y responsabilidad de cada jefe.

Por último, se encuentra el sistema de organización lineal staff. En este sistema se conserva la autoridad y responsabilidad transmitida a través de un solo jefe por cada función, pero a su vez esta autoridad de línea recibe asesoramiento y servicios técnicos especializados para cada función, en consecuencia es el sistema más seguido actualmente. En este sistema es donde la auditoría Interna cumple su cometido, ya que dicho sistema menciona el asesoramiento y servicio técnico, es decir, la auditoría interna investiga permanentemente que puede mejorarse, planea esas nuevas mejoras para la empresa en concreto, sugiere los planes en forma detallada a la gerencia hasta obtener su aprobación. Debe obte

ner la aceptación, y colaboración de los jefes de línea a ba se de convencimiento fundamentando sus argumentos, proyectará la implantación de los nuevos sistemas y ayudará a establecerlos, deberá resolver cualquier duda o problema que se pueda presentar en la operación; por todo esto la auditoría interna como auditoría staff dentro de la organización deberá revisar permanentemente los resultados para estar en condiciones de hacer nuevas sugerencias de mejoras.

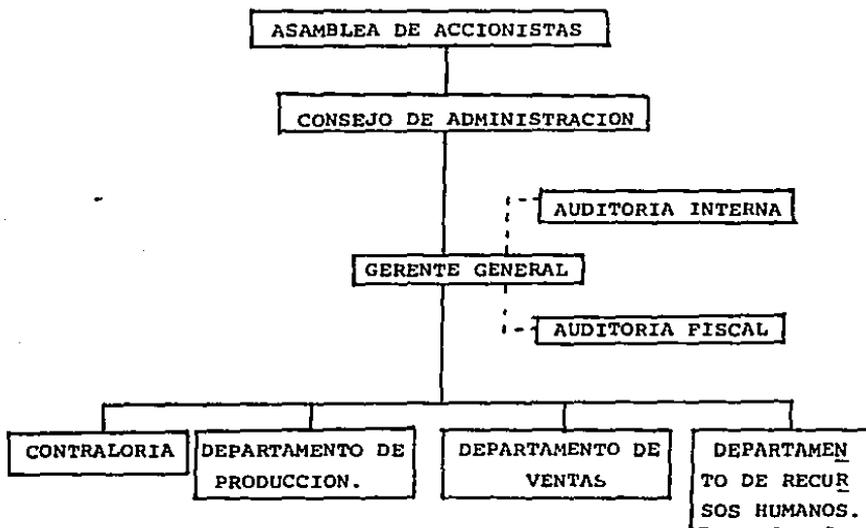
Una vez envocado los sistemas fundamentales de organización y determinando el sistema que más se identifica con la auditoría interna como es el sistema de organización lineal y staff cabe definir un modelo que más se apegue al desarrollo de esta investigación, es decir, que nos marque el punto de partida en cuanto a las áreas importantes sobre las cuales la auditoría interna deberá cumplir más ampliamente, esto no quiere decir que existan áreas menos importantes sino que dada la amplitud de las áreas a cubrir, existen algunas que requieren de un alcance mayor por parte del departamento de auditoría. En esta investigación se presentará un modelo de organización que sea afín al objetivo que se persi gue y señale las áreas que nos interesa enfatizar.

En nuestro modelo se han señalado con círculos rojos las áreas que de acuerdo al desarrollo del capítulo se irán desarrollando. Este modelo considero que cumple los requisitos mínimos que como gráfica de organización debe reunir, co mo son: la claridad, es decir, no contiene un número excesivo de cuadros y puestos y por tanto evita confusiones.

No comprende a trabajadores o empleados, es decir, so lo representa la estructura de la empresa, contiene nombres de funciones no de personas.

Todo esto nos hace considerar al sistema de organización lineal y staff como el mejor tipo disponible de estruc-

tura organizacional. La razón de esto es que los expertos deben ser introducidos en la organización cuando se requieren - sus servicios y se obtienen a costos razonables, pero no se les permite infringir líneas de autoridad de aquellos a quienes le sirven.



2.- SISTEMA DE ORGANIZACION DE LA PRODUCCION.

Es difícil encontrar dos empresas o plantas productivas que sean iguales, en consecuencia no hay dos sistemas de producción que puedan ser enteramente iguales. En la auditoría interna el plan es que el auditor se vuelva tan conocedor como sea posible en lo relativo a los procesos de manufactura y los sistemas de control. Es necesario conocer el plan de operaciones en forma gráfica y después resaltar los objetivos y procedimientos aplicables. En el capítulo II subtema 1, analizamos la gráfica de organización en la cual podemos ubicar el departamento de producción que no representaría el inicio para este tema. Debemos trazar el plan de operación de dicho departamento y darle el alcance necesario a cada una de las operaciones a auditar.

Con base en lo anterior podemos esbozar el modelo gráfico para el departamento de producción como a continuación se muestra.



Esta gráfica al igual a la descrita en el subtema, -- cumple los requisitos antes mencionados.

Ahora bien, una vez definida la gráfica, hay que determinar lo más importante a lograr en el desarrollo de la Auditoría Interna.

En la gráfica observamos que hay tres almacenes destinados a funciones diferentes y a un así deben cubrir el mínimo de objetivos establecidos y procedimientos que le son ---

aplicables en forma generalizada. Los inventarios o almacenes son los bienes que poseen las empresas para su venta, proceso o transformación. Estos almacenes se enfrentan a graves problemas como: la escasez de materia prima, dependiendo el tipo de material, la obsolescencia para la producción en proceso o terminada, así como cambios de moda - estación, por lo que es necesario que el auditor interno - haga uso de las normas personales y que ponga todo el cuidado y diligencia profesional en el cumplimiento de los objetivos y la determinación de los procedimientos que aplicaría.

Ahora bien, muchos de los recursos adquiridos por la empresa se almacenan, se convierten, procesan, montan o ensamblan, de todo esto lo más importante es la obtención del artículo y la optimización de los recursos.

El auditor interno como buen conocedor de la empresa de la cual participa cumplirá con los objetivos que establezca enfocando la oportunidad y alcance dependiendo de la empresa o institución. Se puede mencionar algunos objetivos convenientes en su cumplimiento:

a) El auditor interno no solo se basará en la información que reciba sobre los saldos de los almacenes, sino que deberá comprobar su existencia físicamente. Esto es importante por que se dará cuenta si existen mermas de materiales, o si existen diferencias entre la información recibida y la obtenida y por el mismo.

b) El auditor interno tendrá en monto que los materiales en cualquier de los almacenes cumplen los requisitos mínimos para su consumo y venta, y señalar aquellos -- que no lo estén.

c) El auditor interno deberá estar seguro de la co-

recta valuación de las existencias de acuerdo a la entidad y al marco económico que lo rodea, así mismo, vigilará que -- dichas valuaciones se realicen en forma consistente, ya que el auditor interno sabe que deben ser verídicos los informes que se presenten a la gerencia.

El auditor interno también deberá atender a los proce
dimientos aplicables en la organización de la producción. --
Los cuales se mencionan en seguida:

a) El auditor interno se cerciorará de que exista una planeación adecuada en la toma de los inventarios en los reg
pectivos almacenes, en caso de almacenes en distintas locali
dades, deberá decidir cual visitar o en su caso cubrir la to
talidad de los mismos.

b) El auditor interno hará pruebas selectivas para --
comprobar y corregir en su caso el inventario ffsico. El au-
ditor interno debe conocer e identificar plenamente las con-
diciones del inventario en el almacén.

c) El auditor interno investigará la existencia de --
mercancías en poder de terceros y verificará la documenta---
ción respectiva.

d) Debe constatar la existencia de mercancías de ter-
ceros en poder de la empresa y deberá existir diferenciación
de las mercancías propias con las mercancías propiedad de --
terceros, tanto ffsica como contablemente y no deberán for--
mar parte del total de mercancías de la empresa. Se deben --
consignar en cuentas de orden por la naturaleza de la opera-
ción.

En caso de no poder llevar a cabo los procedimientos
de auditoría anteriormente mencionados, el auditor interno --
podrá aplicar procedimientos supletorios como son:

- Revisar evidencia documental suficiente de que se practicó inventario físico, en caso de que el auditor no lo haya practicado personalmente.

- Revisar las salidas de los almacenes que comprueben la razonabilidad del inventario o antes de dichas salidas.

- Comprobar en los auxiliares correspondientes las ventas y los traspasos de los inventarios finales, examinando salidas de almacén, facturas, cargos de cuentas por cobrar y costo de venta.

Una vez señalados los objetivos de los inventarios y los procedimientos aplicables, procederemos a señalar los de la maquinaria y el equipo que comprenden los bienes de la empresa para ser utilizados para la producción de artículos para su venta. A continuación se señalan los objetivos a cumplir por parte del auditor interno.

a) Comprobará su existencia y su uso, ya que el importe de los mismos es de consideración como para no cumplir su función.

b) Revisar que la empresa haya adoptado el método de depreciación adecuado con base en la vida probable de la maquinaria.

c) Detectar los gravámenes que puedan existir sobre los mismos, de manera tal que limiten su disponibilidad.

El desarrollo a seguir en este subtema será determinar una gráfica que corresponda a la producción, abarcará las principales cuentas que influyen en la producción, como es inventarios, maquinaria y equipo y mano de obra, denotando en cada caso los objetivos a alcanzar y los procedimientos

tos a aplicar, ya que el control interno de los mismos se analizará en el capítulo siguiente.

Los objetivos señalados son en forma generalizada y pueden aplicarse según las características de cada empresa. Los procedimientos a aplicar por parte del auditor interno serán:

a) Debe examinar la documentación, ya sea escritura o título de propiedad y la autorización que ampare las adquisiciones de la maquinaria y equipo, en este procedimiento a diferencia del auditor externo, éste sí debe comprobar la validez legal de los títulos que amparen la propiedad legal de los mismos.

b) Estar presente en las nuevas adquisiciones y comprobar que los bienes substituidos fueron dados de baja.

c) Revisar que la producción en proceso se encuentra efectivamente en proceso y que no se están utilizando.

Comprobar que las cuentas de Herramientas y Moldes se manejan de acuerdo a las políticas establecidas.

d) Deberá cerciorarse mediante el análisis de las cuentas de gastos de mantenimiento a la maquinaria y equipo que se cargen a resultados o a partidas que deben capitalizarse.

e) Comprobar y en su caso insistir, en la protección y seguros de la Maquinaria y Equipo ya sea por empresas profesionales o independientes.

A continuación señalaremos los objetivos y procedimientos aplicables a la mano de obra, elemento indispensable en la producción; más que analizar la mano de obra en sí, aplicaremos los objetivos y procedimientos en relación

con la nómina de sueldos y salarios.

a) El auditor deberá hacer pruebas selectivas de tarjetas de asistencia, y vigilará que se reporte el control de asistencia diaria a los jefes del departamento.

b) Vigilará que se lleve a efecto las altas y bajas de empleados al momento de realizar la nómina.

c) Si existe caja de ahorros revisará que se cumpla con lo establecido, y se realicen los documentos en forma individual.

d) Vigilar en su caso los descuentos que se hagan a los trabajadores por préstamos, determinando la naturaleza del mismo y el monto del descuento.

Indicaremos a continuación los procedimientos aplicables:

a) El auditor interno deberá revisar los documentos básicos como son los reportes del departamento de producción, de asistencia del personal y del departamento de productos en proceso y productos terminados.

b) Verificar las tarjetas de presentación base para apoyo de sueldos y salarios.

c) Comprobar que se lleven a cabo los informes a la contraloría sobre el movimiento, ya que es determinante el egreso por concepto de sueldos y salarios.

El auditor interno debe recordar que la medida final y verdadera de cualquier sistema de control de la producción son los resultados derivados de un eficiente control interno, optimización de la planta productiva, así como de los recursos humanos.

3.- SISTEMA DE ORGANIZACION DE VENTAS.

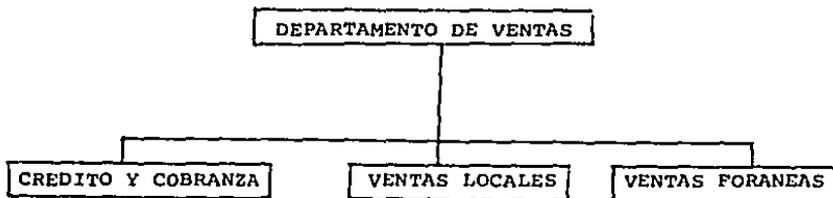
Dado el orden en este capítulo continuaremos en el siguiente punto que es el sistema de organización de Ventas. Es necesario como en cada caso lo hemos venido haciendo ubicar el departamento de ventas y su gráfica organizacional, esto dará idea al auditor interno de la estructura de este departamento, y determinará el alcance que dará en su auditoría.

Sabemos que es un departamento de suma importancia -- dentro de la estructura operacional de la empresa, cualquier falla debida a una mala organización repercute directamente en las utilidades, por lo que el auditor interno deberá tener conocimiento de su responsabilidad en la auditoría de este departamento y no solo se limita a su responsabilidad en esta área sino a todas las demás, solo que esta reviste más importancia dado los resultados que se esperan en este departamento.

El Auditor Interno debe estar familiarizado completamente con este departamento en cuanto a sus políticas de venta y crédito, la política de Ingreso por este concepto y el destino del mismo. Todo esto dará al auditor interno un panorama general y marcará la pauta para la extensión de sus procedimientos el alcance de sus objetivos.

Determinaremos la gráfica de organización adecuada a nuestra investigación y sirva de referencia para justificar los procedimientos a aplicar en este departamento.

El modelo de gráfica organizacional que puede ser de utilidad es el que a continuación se describe.



Este modelo nos permite darle enfoque a los objetivos a alcanzar y procedimientos a aplicar en este departamento.

Objetivos que el auditor interno debe considerar respecto a este departamento:

a) El auditor interno verificará que lleven a cabo - efectivamente las transacciones y que no aparezcan ventas - ficticias de mercancías no despachadas.

b) Vigilar que se cumplan las políticas por rebajas y devoluciones y en su caso consignar toda anomalía.

c) Revisar que los ingresos recibidos por la venta, - así como los costos y gastos, estén debidamente registrados.

d) Comprobar que se apliquen en forma consistente los métodos utilizados al tratamiento de las ventas.

e) Dado que las ventas es el elemento básico en la - obtención de recursos, debe el auditor interno, verificar - su adecuada presentación en los estados financieros.

En este departamento es necesario hablar no solo en la operación de ventas sino también de su costo por lo cual mencionaremos algunos objetivos que el auditor interno debe alcanzar.

a) Vigilar que el Costo de Venta incluya solo los --

costos atribuibles solo a las ventas efectuadas.

b) Vigilar la aplicación consistente en los métodos utilizados para el registro del costo de venta.

c) Revisar que todos los costos que no se refieran directamente a las ventas se muestren en forma separada de los que si se relacionan con las ventas.

d) Dado que al igual que las ventas el costo es elemento básico en la obtención de recursos el auditor interno debe verificar que se aplique en forma correcta.

Ahora bien, definidos los objetivos mencionaremos -- los procedimientos aplicables al área de auditoría antes -- mencionada.

a) El auditor interno vigilará la secuencia numérica de los registros iniciales de ventas.

b) Vigilar la debida facturación por las ventas realizadas.

c) En las facturas deberá revisar la correcta aplicación de los precios de ventas, cálculo aritmético, que se lleven a cabo las políticas por concepto de descuentos y rebajas y si existen créditos, que estén debidamente autorizados.

d) Revisar los auxiliares de clientes para verificar el correcto cargo de las facturas.

e) Realizará pruebas globales de las ventas y en su caso utilizará cuadros comparativos y estadísticas que le permitan al auditor interno llevar a cabo una mejor investi

gación de las operaciones de la entidad y hacer notar las variaciones.

f) Comparar las cifras reales de ventas y costos de ventas contra las cifras de presupuestos que le permitan - al auditor conocer las variaciones y las causas que las -- originaron.

Una vez señalados los procedimientos aplicables en ventas se hará mención a los aplicables al costo de ventas.

a) El auditor interno verificará las facturas y los documentos que amparen el costo de ventas.

b) El auditor interno debe saber que la revisión -- del costo de venta está ligado a la verificación que realiza en la correcta valuación de los inventarios, por lo -- tanto, debe considerar que los costos a que están valuados dichos inventarios es el costo determinado para ser vencidos, partiendo de este.

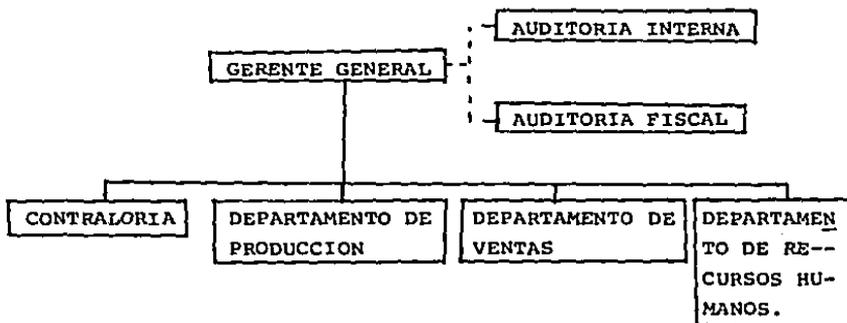
c) Debe tomar en cuenta todas las situaciones detectadas al revisar los inventarios y que puedan afectar la - determinación del costo de venta, como pueden ser, variaciones en el costo real o estandar, y que estén reflejados en forma incorrecta y repercutan en el costo de ventas.

4.- SISTEMA DE ORGANIZACION DE LOS RECURSOS HUMANOS.

El departamento de Recursos Humanos es sin duda una parte importante en la estructura básica de la organización, ahora bien, ¿Qué finalidad tiene este departamento?, la respuesta es fácil, hablar de provisión de elementos materiales, instrumentos, materia prima, etc. es de singular importancia, sin embargo, la provisión de elementos humanos a la empresa y su integración a la misma cobra especial -- atención y por tanto debe ser vigilado con sumo cuidado;

por lo que este departamento cumple la función primordial de proveer los elementos humanos, sean del área administrativa o productiva que reúnan los requisitos mínimos para desempeñar una función o un puesto en la organización; debe entenderse por requisitos mínimos los físicos, intelectuales, morales o sociales que ayuden en el desempeño de su labor en forma adecuada.

Definiremos la ubicación de este departamento en la gráfica organizacional, aunque al empiezo del capítulo había quedado definida, sólo que para éste efecto no está por demás su señalamiento.



Quizá la pregunta en cuestión sea ¿Qué relación existe en el departamento de recursos humanos y la auditoría interna? sin duda al igual que en los demás departamentos la finalidad de la auditoría interna es vigilar su correcta función, ya que tiene este departamento la no menos difícil tarea de proporcionar los elementos idóneos, que garanticen efectividad y ayuden al logro de los objetivos de la empresa.

Para la revisión de este departamento al igual que -

en los demás se definirán los objetivos y procedimientos - aplicables, aunque es muy poco común encontrar revisiones de este tipo aquí se procede a realizar la revisión debido a la importancia que día a día las empresas dan a su departamento de recursos humanos, por lo que es necesario que - se cumpla el proceso de integración, es hacer de las personas totalmente extrañas a la empresa miembros debidamente articulados en sus funciones y jerarquías para su efectiva labor, por tanto la auditoría interna debe cubrir esta área; una vez señalada la relación antes cuestionada se mencionarán los objetivos y procedimientos aplicables y se señalarán respecto a lo que el departamento de recursos humanos debe realizar y el auditor interno comprobará que -- así se realicen.

a) Vigilar que se obtiene la máxima capacidad del - personal que trabaja en los distintos departamentos y niveles de la empresa: empleados, supervisores, obreros, técnicos y ejecutivos etc. Así mismo, comprobar la eficiencia de operación.

b) El Auditor Interno comprobará si existe cooperación y colaboración plena de los empleados, ya que es básico que exista la capacidad al servicio de la empresa.

c) Deberá investigar si los salarios que se ofrecen a los empleados de nuevo ingreso están de acuerdo a la importancia de las labores que realizan.

d) El Auditor Interno debe vigilar que el trato y - condiciones de trabajo sean dadas y proporcionadas adecuadamente en beneficio de los trabajadores.

e) Debe investigar y satisfacerse si existen los -- elementos necesarios para que el trabajador se sienta motivado en sus labores, como pueden ser la seguridad y el pro

greso en su puesto.

Una vez determinados los objetivos se enunciarán los procedimientos con los que el auditor habrá de realizr la revisión.

a) El auditor interno observará que el proceso de integración se lleve al 100% en su aplicación.

b) Debe analizar la forma en que se realiza la descripción de puestos y determinar si se está haciendo trabajo innecesario o que no está solicitando y sugerir en su caso la eliminación de dicho puesto.

c) Estará presente en las entrevistas de los aspirantes a algún puesto y garantizar que se cumplan las políticas de contratación.

d) Confirmar con el personal de recién ingreso el -- proceso que siguió antes de ser llamado a iniciar dentro de la empresa.

e) Comprobar que en las vacantes se cumplan las políticas de ascenso o en su caso la de rotación de puestos.

f) Vigilar que la empresa proporcione a sus trabajadores los cursos de capacitación y adiestramiento que son, en definitiva para beneficio de la empresa.

En relación con lo anterior puede decirse que debido a que es uno de los costos primordiales los recursos humanos el auditor debe vigilar que este departamento realice un control efectivo y cumpla sus funciones de la mejor forma posible.

5.- PROGRAMA DE EXPANSION Y NUEVOS PRODUCTOS.

Es indudable la importancia que reviste el departamento de auditoría Interna, que en su función staff es menester su intervención en todas las áreas que conforman la estructura de la organización.

De esta forma, para la empresa es importante que el departamento de auditoría interna, lleve a cabo un análisis sobre las expectativas de expansión y nuevos productos.

¿Por qué el departamento de Auditoría Interna? Por -- que indiscutiblemente éste departamento es aquel que conoce a la empresa y puede en un momento dado decir que tantas posibilidades hay de expansión y la capacidad de la empresa para hacerlo.

En toda empresa existe la necesidad de desarrollarse, se puede hacer con actitud pasiva o bien tratando de dirigir su expansión, el auditor interno deberá partir de un punto de inicio de este análisis, éste deberá ser la empresa frente a su mercado específico, puede existir diferentes formas de encauzar este análisis, pero para efecto y objetivo nuestro, será un análisis en donde se van a aislar los diferentes sentidos posibles de la expansión, estudiarlos, preveer los hechos particulares a que darán lugar y después sintetizar y determinar si dicho estudio, es posible realizarlo o no.

Cabe aclarar que el auditor interno no va a realizar los actos pendientes a elaborar el análisis de expansión y nuevos productos, él solo determinará si dicho análisis sea externo. Preparando por la misma empresa reúne los mínimos elementos para llevar a cabo la expansión.

No hay nada definido acerca de los elementos básicos

para determinar cuando procede o no la expansión, pero si hay lineamientos que como mínimo debe cubrir un proyecto - de esta naturaleza.

Dichos lineamientos se mencionan a continuación:

1.- Mejorar la posición competitiva.

El auditor interno debe interpretar si dicho proyecto lo contempla en base a confirmar que cubra aspectos como conocimiento de la parte de mercado de que se trate.

Los lineamientos a mencionar se deberán considerar algo así como los objetivos y la forma de comprobar si el lineamiento es válido o no, serán como los procedimientos que nos llevarán a determinar si el análisis que se realizó es factible llevarlo a la práctica.

Respecto al primer lineamiento, el auditor interno determinará si éste contempla aspectos tales como:

- Conocimiento de la parte del mercado de que se -- trate.
- Conocimiento de la estructura cuantitativa de la competencia en forma directa.
- Conocimiento de la naturaleza cualitativa de la - competencia.

Refiriéndonos al primer punto, el conocimiento de - la parte del mercado de que se trate, el proyecto deberá - mostrar la evidencia de el control que tiene la empresa so bre el mercado, ya sea el 10%, 20%, 40%, 60%, etc.

Dentro del conocimiento de la estructura cuantitativ a de la competencia en forma directa, el auditor interno analizará si el proyecto resalta donde se encuentre la empresa en este sentido, es decir, si la empresa tiene compe tencia en monopolio, oligopolio o competencia en masa.

En el tercer aspecto que es el conocimiento de la -

naturaleza cualitativa de la competencia, se tiene que observar el porcentaje que tiene la empresa respecto a su competencia dependiendo a la que se enfrente, sea monopolio, oligopolio, etc.

El segundo lineamiento es:

2.- Crecimiento del consumo en el mercado.

El auditor al analizar el proyecto observará si al cumplirse este lineamiento ocurren dos situaciones.

- Factores que no dependen de la empresa y la benefician. Es decir: a) Aumento demográfico.
 - b) Poder de compra.
 - c) Descentralización.
 - d) Migraciones de Población, etc.

- Factores que dependen de la acción de la empresa. - Se deberá observar si esta acción se efectuará con los competidores directos, si se hará en forma colectiva, es decir, - empresa-competidor ya que se deberá tratar de desarrollar el consumo del producto cuando las necesidades manifestadas -- por el mercado sean superiores al consumo actual.

Como tercer lineamiento se menciona el siguiente:

3.- Se manejará la introducción.

El auditor determinará si se cumple lo anterior atendiendo a dos aspectos:

- Extensión de los límites de la zona de influencia, esto es, si la empresa con este proyecto irá más allá de sus límites habituales, ya sea que de una posición local pase a una posición Nacional, y de una escala nacional pase a exportar sus productos, así mismo el auditor interno debe vigilar si en este punto existen factores tales como:
 - a) Imposibilidad por normas nacionales.
 - b) Ausencia de acuerdos comerciales en el extranjero.
 - c) Costos elevados.
 - d) Obstáculos naturales.

- El segundo factor es si existen mejoras en la introducción actual.

Es decir, el auditor observará si aún cuando la empresa no pueda vender sus productos más allá de sus límites, -- puede mejorar su introducción en el mercado y analizará si -- se manejan las zonas adecuadas, o sea, que se tengan bien -- identificadas aquellas donde hay buena introducción mediana y determinar aquellas que es inexistente.

4.- Aumento de nuevos productos.

El auditor debe analizar en el proyecto si se contemplan situaciones como:

- Falsos nuevos productos en sustitución.

Es decir, el auditor sabe al igual que la empresa que en muchas ocasiones los nuevos productos no son más que re-elevar a los productos cuya venta desciende o se va a producir su descenso, por lo que el proyecto de analizar la vida de la demanda y el auditor debe comprobar que así sea.

- Productos nuevos que complementan una gama.

En este aspecto el auditor debe estudiar el proyecto y observar si efectivamente el nuevo producto será complemento de los ya existente y si dicho complemento es necesario.

- Nuevos productos a Nueva clientela.

El auditor debe comprobar cuando el proyecto atienda a esta situación si serán subproductos o productos con las mismas máquinas de fabricación pero no venderse a la clientela habitual. Es un punto importante que el auditor debe vigilar ya que su comercialización implicará siempre la creación de un nuevo servicio comercial y si este resultará deficiente su lanzamiento será en detrimento de la actividad comercial anterior.

Una vez determinado lo anterior, los resultados del estudio que practica el auditor interno permitirán decir si el proyecto de expansión presentado reúne los mínimos elementos para poder llevarlo a la práctica.

CAPITULO III. CONTROL INTERNO, ANALISIS Y EVALUACION.

1.- SISTEMA DE CONTROL INTERNO.

Ya realizada la descripción de la organización en forma general en que el auditor interno puede encontrar a lo largo de esta especialidad, estamos en condiciones de hacer notar la importancia que reviste en toda organización el control interno, su análisis y forma de evaluarlo.

El control interno de una manera u otra es un factor básico de operación para la dirección de cualquier organización de empresa o institución, se encuentra vinculado al mismo mecanismo administrativo y se caracteriza por ser un sistema que impulse el conjunto de políticas de operación, manteniéndolas en el límite de ejecución de modo que puedan ser practicadas.

En términos generales puede decirse que el control interno es un conjunto de acciones por medio de las cuales se lleva a cabo la administración dentro de una empresa, así mismo, el control interno representa el contar con numerosos recursos en la supervisión y dirección de una operación determinada o en las operaciones en general.

Cada sistema en particular de control interno es generalmente único en sus detalles de composición según se a observado ya que se desarrolla para personas de diferente capacidad de supervisión y de distintas aptitudes para delegar y asumir autoridad; independientemente de la semejanza superficial que pudiera tener con patrones usuales de organización o administración. Es de saber que en cualquier entidad, llámese empresa o institución el control interno empieza con la adopción y cumplimiento de las políticas establecidas en todos los niveles y las cuales deben fluir a lo largo de la escala de la estructura administrativa, y en esta forma darle

consistencia a la elaboración, operación y regulación de lo establecido en los niveles más altos y manifestado por medio de manuales, instructivos, informes, entrenamientos y distribución entre todo el personal; por lo que un control interno bien planeado y ejecutado se dice que existe en la organización y que además en forma efectiva, económica y sujeto a -- los objetivos de las políticas que emanan de los niveles superiores.

Pero ¿Dónde entra la auditoría interna? Cabe preguntar. Y precisamente ésta es un elemento en el mantenimiento de control interno que está representada por el trabajo que realiza el auditor dada su capacidad de observar e informar imparcial, y en quien la administración confía como una fuente de información sobre el funcionamiento general de la organización.

Podemos recordar que antes el auditor interno era -- sólo aquel al que se confiaba la comprobación de las correctas cuentas, sin embargo, el desarrollo de éste en su campo se ha extendido a la verificación de todos los controles internos.

Se pueden apreciar que las políticas administrativas de la empresa que originan y mantienen los controles internos son de tres clases:

- Tipo formal: son las resoluciones de la dirección tales como son manuales de oficina, contabilidad, procedimientos, y en general todos aquellos que se relacionen en la administración y actuación de las actividades a realizar.

- Tipo informal: este será dentro del marco de trabajo del tipo formal, que son las disposiciones verbales como pueden ser instrucciones de procedimiento que daría ----

un supervisor o un jefe a su personal etc.

- Tipo implícito: que son los métodos de operación y normas usuales no escritas ni expresadas oralmente y que en una industria, empresa u organización la conducta humana las acepta y se presume que se entienden y más aún es observada por todos con naturalidad, por tanto la efectividad de la operación en cualquier organización influyen, tanto las políticas como los procedimientos usuales, sean implícitos o explícitos.

Debemos hacer notar que el control interno no termina con las pruebas del cumplimiento de las políticas y procedimientos, sino que se debe extender hasta las operaciones prácticas en relación de las decisiones o acciones que realizan individuos o grupos y que estas no se encuentran sujetas a reglas o formalismo y quedan a elección libre del individuo que las realiza.

Una vez puestas en práctica las decisiones tomadas pueden ser verificadas en cuanto a su acierto, con el solo curso normal de la operación pero siempre en base a acciones posteriores y resultados obtenidos como consecuencia de dicha decisión.

2.- EL CONTROL INTERNO DEPARTAMENTAL.

En el capítulo II se mencionan los objetivos y procedimientos aplicables a distintas cuentas que integran la producción así como la cuenta de ventas y el departamento de Recursos Humanos, ahora, se establecerán los puntos de control interno que son necesarios en cada caso.

Para la organización de la producción las cuentas que se manejaron son Inventarios, Maquinaria y Equipo y mano de obra representada por la nómina. En cada caso se hará mención de los aspectos de control interno que deben prevalecer.

Iniciaremos con los inventarios, este se encuentra vinculado con actividades tales como compras, fabricación y --ventas. Un adecuado control interno exige que las mercan---cías sean debidamente pedidas, recibidas, controladas, se--gregadas, usadas y contadas físicamente para asegurar la co--rrección de los inventarios y su adecuada evaluación. Entre los aspectos importantes se encuentran:

1.- El auditor interno observará que exista segregación adecuada de las funciones de autorización, custodia y registro en la adquisición, recepción, almacenaje y embar--que de existencias. Lo que evita la segregación es que en un momento dado una sola persona controle todas las faces - de transacción.

2.- Comprobar que se registre oportunamente todo lo que se recibe, así se registran las obligaciones que se derivan de la adquisición de inventarios y lo contable coincide con las existencias físicas.

3.- Control de la facturación que originan los embarques, registro oportuno y en el periodo que corresponda así como la prenumeración que deben llevar las facturas y verificación de la misma.

4.- Debe existir custodia física y acceso restringido a tomas de almacenaje, producción y embarque. De esta --forma se establece e identifica claramente la responsabilidad del personal autorizado para el manejo de estos bienes.

5.- Dado que los inventarios son susceptibles de mermas, deterioros, faltantes, etc. debe planearse periódicamente un conteo de inventarios y constatar su existencia y registrar los ajustes en su caso.

6.- Se deberá captar contablemente la correcta y oportuna acumulación de los elementos del costo de producción o

adquisición y asegurar su correcta valuación y determinación del costo de venta.

7.- Estableciendo la política adecuada respecto a los máximos y mínimos del control de existencias para evitar un inventario excesivo, daños, obsolescencias o lentos movimientos y realizar los ajustes en su caso.

8.- Establecimiento de procedimientos para determinar la posible existencia de inventarios excesivos, daños, obsolescencia y lento movimiento por medio de estudios, estadísticas, etc. y realizar los ajustes de valuación o cancelación según corresponda.

En esta forma se hizo mención del control interno que debe establecer en el manejo de los inventarios. En seguida mencionaremos los aspectos que corresponderán al control interno en lo que se refiere a la Maquinaria y Equipo.

1.- Que exista autorización formal para efectuar una inversión, venta o retiro. Dicha autorización requiere estudio previo, es decir, determinar si la empresa necesita hacer el desembolso, venta baja, etc. Dicha autorización debe emanar de los niveles altos de la organización.

2.- Debe existir segregación de funciones en la adquisición, venta, custodia y registro, permitiendo una vigilancia permanente entre departamentos.

3.- Cuando se aprueba la compra de los activos se debe asegurar que hay procedimientos para comprobar que se han recibido y registrado adecuadamente los bienes recibidos.

4.- Deberán estar establecidas reglas para distinguir las adiciones de aquellos gastos ya sea por conservación o -reparación y establecer políticas definidas para evitar que

ocurran confusiones.

5.- Registrar oportunamente las partidas que representan unidades terminadas de construcciones e instalaciones, y establecer un sistema que permita conocer cuando se terminan las obras para iniciar los cargos a resultados de las depreciaciones o amortizaciones.

6.- El auditor interno comprobará en forma periódica la existencia y condiciones físicas de los bienes registrados, si hay excepciones deberán investigarse y hacerse los ajustes pertinentes.

7.- Que exista información al departamento de contabilidad cuando se determinen activos destruidos o retirados para asegurar el registro oportuno de la baja.

8.- Mantener un control de los activos fijos mediante registros individuales, que se conozca su código de investigación, su descripción, costo, localización, fecha de adquisición o construcción y la tasa de depreciación.

9.- El objetivo fundamental del control interno es el aseguramiento y protección de los bienes implantando sistemas preventivos y de vigilancia evitando pérdidas -- por siniestros, descuidos o fraudes. Se requiere la contratación de seguros con la asesoría de peritos calificados.

Ya descritos los aspectos del control interno de la maquinaria y equipo, se enunciarán los que a mano de obra -- por concepto de nómina son necesarios.

1.- Sistema de información que permita corroborar -- las bases de la remuneración en cuanto a tiempo trabajando, destajo, tiempo extra, autorización debida para cobro de --

salario, cálculo de vacaciones, etc. Observar si las deducciones para el cumplimiento legal o contractual existe una separación por cada concepto que permita conocer su correcta realización.

2.- Existencia de un sistema que permita la adecuada distribución contable de las remuneraciones al personal y reflejar correctamente estados financieros, costos y gastos de operación y partidas capitalizables.

3.- Si hay sistemas de cómputo, debe haber controles que aseguren que la información se procesó correctamente.

Una vez establecidos los aspectos del control interno que deben llevarse a cabo en lo que es la organización de la producción, se hará mención de los aspectos que se deben considerar en el control interno en la organización de ventas e incluiremos las correspondientes al cogto de ventas. Los aspectos a cubrir son:

1.- Segregación adecuada de funciones, sea por pedidos de clientes, créditos, embarques, facturación, cobranzas, devoluciones, etc. Esto permitirá que un solo departamento o persona controle varias o todas las fases de la -- transacción o registros y permite que se supervise constantemente las operaciones que realicen otros sin que exista duplicidad en las labores.

2.- Existencia de formas prenumeradas de mercancías embarcadas o devoluciones de clientes, en esta forma se -- controla su oportuno registro y contabilización conjunta a la de operación que da origen la venta como son clientes, costo de ventas, almacenes y todas las operaciones relativas.

3.- Sistema de autorización y documentación de ventas a crédito, precios de venta, modificaciones y devoluciones, es decir, todo esto deberá estar evaluado por funcionarios responsables.

4.- Adecuado control que garantice las operaciones aritméticas en forma correcta de facturas y notas de crédito, permitiendo a la empresa asegurarse que la acumulación de cifras por ventas es correcta.

5.- Un control que permita tener información analítica de las ventas y sus deducciones por líneas de productos, zonas, agentes, sucursales, margen de utilidad, etc.

Establecidos los aspectos de control interno por ventas y costos de ventas, solo nos resta hacer referencia al control interno en cuanto al departamento de recursos humanos como último punto de acuerdo a la organización ya vista en el capítulo II. Los aspectos que el control interno deberá cubrir para este departamento serán:

1.- Debe existir autorización de la contratación - de personal y aprobación de las remuneraciones por parte de la administración ya que es responsabilidad de esta designar los funcionarios autorizados para las contrataciones. Lo más efectivo para el control es la existencia de un departamento de personal en donde se deban mantener expedientes individuales que contengan al menos solicitud de empleo, autorización de contratación, aviso de ingreso, aviso de cambio de salario cuando suceda inscripción para el cumplimiento de las disposiciones legales, etc.

2.- Segregación de funciones con relación a registro de tiempo, preparación, aprobación, revisión, pago y registro contable, evitando que una sola persona lleve a

cabo dichas funciones.

3.- El más importante de los controles para este departamento será la medida de afianzamiento para las personas que intervienen en el pago de las remuneraciones, aunque dichas personas se seleccionen con especial cuidado, - la medida de seguridad no está por demás.

4.- Que exista un control para verificar la existencia física de los empleados y trabajadores evitando, una fuga de dinero sin beneficio alguno. Dicho control puede centralizarse en la elaboración de credenciales, presencia del pago de nómina, inspección en su área de trabajo, etc.

En sí, el control interno departamental al cual se hizo referencia en este capítulo es de suma importancia -- pues de este depende la efectividad operacional con que la empresa cuenta y fallas de control interno redunden en una organización inoperante cuyas consecuencias son de tal magnitud que dificultan que una empresa pueda seguir operando.

3.- EXAMEN DE CONTROL INTERNO.

Cuando se lleva a cabo un examen para saber que también o que tan mal se encuentra algo, se realiza en base a lo que se debe llegar o la función que debe realizar, es decir, si cumple el objetivo que se fijó, la finalidad para la que fue creada, en esta forma el control interno se debe examinar en cuanto a que tanto se cumplen los objetivos y si son aplicables todos los sistemas que se llevan a cabo, aquí se mencionarán los objetivos del control interno y se examinará si este es efectivo y cumple la finalidad para la que se creo.

El control interno deberá cumplir los objetivos que aquí se describen y en base a esto examinar que tan efectivo se encuentra, el auditor interno determinará la naturaleza, alcance y oportunidad de sus pruebas en la comproba-

ción del control interno.

1.- La autorización y especificación deberán emanar de la administración para realizar las funciones.

2.- Todas las operaciones deben registrarse para poder llevar a cabo la elaboración de estados financieros de acuerdo a los principios de contabilidad.

3.- El acceso a los activos solo se permitirá de --- acuerdo con la autorización previa emitida por los niveles superiores.

4.- Que los activos sujetos a custodia y datos registrados relativos a los mismos se comparen con los activos existentes y tomar medidas apropiadas cuando existen diferencias.

Una vez determinado si el control interno cumple los objetivos señalados será menester la forma en que habremos de llevar a cabo el examen de control interno y registrarlo en los papeles de trabajo. Existen tres métodos que se aceptan para dejar asentado dicho examen en los papeles de trabajo.

Ahora bien, dichos métodos a continuación se describen.

1.- Método descriptivo. En el cual se relacionan diversas características de control interno clasificadas sea por actividades, departamentos, funcionarios, registros contables y todo aquello que intervengan en el sistema.

2.- Método gráfico. Consiste en señalar en forma objetiva la organización del cliente a través de los puestos o lugares donde se encuentran establecidas las medidas de control y preparar gráficas combinadas de organización y --

procedimientos para la ejecución de todas y cada una de las operaciones que se realicen.

3.- Método de Cuestionario. Este consiste en desarrollar una serie de preguntas que posteriormente se contestan en las áreas de trabajo, dichas preguntas van desde como -- efectua su trabajo hasta quien depende de usted administrativamente. Las preguntas deben formularse de tal manera que si existe respuesta afirmativa en la aceptación de los cuestionarios por parte de los empleados nos indicarán que existen medidas de control adecuada y si son negativas, la aceptación por parte de los empleados no será muy buena y nos - señalará que existen fallas en el sistema establecido.

Independientemente del método elegido en la examinación del control interno las observaciones y sugerencias que se incluyan sobre el control interno deberán cubrir los siguientes aspectos.

a) Señalar situaciones que denoten vulnerabilidad de la empresa ante riesgo como son fraudes o manejo de efectivo sin autorización, y todo esto derivado después de haber practicado dicho exámen.

b) Se deberá hacer recomendación sobre la forma de - manejar los sistemas de registro y el flujo de información debido a que después de llevar a cabo el examen de control interno estas fallas, si es que existen saltarán a la vista.

c) Se deben emitir sugerencias que vayan en áreas de la eficiencia administrativa en cuanto a procedimientos en el control respecto a los estados financieros.

d) El auditor interno deberá hacer notar situaciones que resalten a la vista como consecuencia a la falta de cumplimiento de obligaciones legales.

e) Se señalarán todas aquellas observaciones y recomendaciones que se detecten sobre el desperdicio de recursos humano-materiales del tiempo.

4.- POLITICAS DE CONTROL INTERNO.

A menudo escuchamos decir dentro de una organización frases tales como: "Por política se hace esto..." o bien "las reglas no lo permiten..." sin embargo, que debemos entender por política y qué por reglas internas.

Se puede decir que las políticas son criterios que tienen el objeto de orientar la acción, de forma tal que - dejan a los jefes, campo para las decisiones que deben tomar; la importancia de las políticas en administración es decisiva o indispensable para una adecuada delegación, por lo que, unas políticas bien definidas traen como consecuencia un claro y efectivo desarrollo del control interno.

Las reglas por su parte, a diferencia de las políticas, éstas no dejan campo de decisión al jefe o a quien -- las conoce o bien aquellos a quienes se les delega responsabilidad y autoridad. Las políticas buscan señalarle al jefe los criterios que orienten la acción en el mismo sentido, y la regla no permite que el jefe subordinado tome - decisión dentro de esa política que ya quedó con anterioridad a decisión del jefe; todo esto se concretará a la ob--servación del auditor interno que en este sentido deberá - ver si efectivamente existe un adecuado control interno de rivado de una revisión a las políticas y reglas establecidas, las cuales deberán reunir características que debe vigilar el auditor para que estas puedan considerarse como - tales.

Dentro de las características que el auditor debe - cuidar en cuanto a las políticas y reglas a continuación - se describen:

- En las políticas se debe cuidar que influyen en la actividad de una sección, departamento o toda la empresa y que estén claramente fijadas y proporcionalmente se realicen por escrito.

- Como las políticas tienen como fin orientar la acción, será indispensable que estas sean conocidas debidamente en los niveles donde han de ser aplicadas, no deberán formularse y después guardarse como es costumbre, sino que el auditor interno debe hacer que cumplan su función.

- Deberá cuidarse que exista alguien que coordine e interprete con validez la aplicación de las políticas, ya que estas como puede observarse no son normas concretas, sino principios generales de acción y precisamente debido a esa actitud y generalidad se corre el peligro de que alguno de los jefes que han de aplicarlas las entiendan de un modo y otros las entiendan en sentido diverso o contrario.

Una vez determinadas las políticas y su relación con el control interno cabe señalar algunos elementos que son de importancia y que contribuyen a un mejor control interno y en la mente del auditor interno deberán estar presentes:

1.- Vigilar que la línea funcional de autoridad se desarrolle y se mantenga con el fin de complementar los controles de la organización.

2.- Que exista una clara definición de funciones y responsabilidades de los departamentos y de las actividades de la organización, es decir, vigilar que no existan lagunas o áreas de responsabilidad indefinidas.

3.- Comprobar que exista un sistema contable que suministre en forma oportuna, completa y exacta la información de los resultados de las operaciones, así como también las

responsabilidades y grados de cada función en general de la organización en conjunto.

4.- Verificar que el sistema de información para la administración de nivel superior deberá basarse en datos de los registros y documentos contable diseñados para presentar un cuadro informativo de las operaciones así como para exponer a la administración los factores favorables o adversos.

5.- Que exista disposición de los controles en donde se registren las transacciones de tal manera que se asegure un funcionamiento efectivo que ofrezca una protección al máximo contra riesgo.

6.- Se debe planear en forma anticipada los diversos elementos funcionales en la organización, mediante un sistema presupuestario, que provea un mecanismo de control de las operaciones futuras.

7.- Se deberá mantener dentro de la organización la actividad de evaluación independiente, que está representada por la auditoría interna, cuyo cargo será la responsabilidad de revisas políticas, reglamentos, prácticas financieras y operaciones en general como un servicio constructivo y de protección a la administración. Por esta razón el departamento de auditoría interna pondrá a efecto el mayor énfasis en reforzar cualquier deficiencia de los controles internos.

8.- Disponer de los controles internos en tal forma que se estimulen y obtengan una completa y continua ventaja de ciertas cualidades naturales de los empleados, cuyo reconocimiento evitará controles innecesarios al mismo tiempo - que se eviten la extensión y rigidez de otros.

Determinados los elementos importantes del control interno y su relación con las políticas así como los subtemas anteriores se puede decir que el auditor interno tiene ya -- los recursos básicos para realizar un efectivo estudio y evaluación del control interno.

5.- FLUJO DE INFORMACION.

Indiscutiblemente uno de los facilitadores de más importancia en cualquier actividad es la comunicación ya que en todo momento se requiere el intercambio de hechos, ideas y experiencias con otros, es decir, siempre está presente la necesidad de comunicar e informar a otros.

Es bien sabido que la comunicación e información van tomadas de la mano y por tanto lo adecuado de las mismas proporciona la necesaria participación entre todos los miembros que conforman la organización.

En forma específica para decirse que la información -- da la oportunidad de obtener datos necesarios a saber que permitan una efectiva toma de decisiones, identificación de problemas, y estar en condiciones de superar las acciones que -- habrán de realizarse en el logro o fines primordiales de la empresa o institución.

En este punto de importancia el auditor interno deberá percatarse de la efectividad del flujo de la información, y en su caso sugerir la modificación del mismo.

El auditor interno debe comprobar que efectivamente -- el flujo de información es adecuado y por tanto confiable a efecto de una acertada toma de decisiones, por lo que deberá vigilar que dicho flujo cubra, a juicio propio, áreas respecto a la información que debe, y no ser comunicada en cada -- una de ellas.

Primero, el auditor interno comprobará que la información que se refiere a situaciones especiales dentro de la empresa, es decir, la información confidencial fluya sólo en los niveles superiores y ejecutivos de suma confianza.

Segundo, se percatará si la información sobre las políticas, reglas y prácticas de la compañía o algún cambio de las mismas, fluyen en todas direcciones cubriendo toda la estructura de la organización para conocimiento de todos los que la conformen.

Tercero, debe darse cuenta si los empleados están enterados a ciencia cierta de la actividad de la empresa o institución para la cual laboran, así mismo los objetivos que persigue, perspectivas de la misma, es decir, que los empleados están informados de su ubicación en la empresa.

Cuarto, el auditor interno debe comprobar que los empleados estén informados de la relación de ellos con el ambiente total, es decir, aspectos económicos, sociales, y tecnológicos y de esta manera hacerles ver la importancia de las funciones que todos y cada uno de ellos realicen.

El auditor interno debe cuidar que el flujo de información cubra al menos tres tipos de combinación como son:

1.- Formal.- Es la que sigue la cadena de mando de la organización formal, es decir, para cualquier información se sigue la ruta prescrita de la transmisión, el formato, se designa y se cuenta con la sanción oficial a falta del incumplimiento.

2.- Informal.- Es la que se da sin ninguna guía, es decir, sostiene como un rumor, aunque en los niveles superiores se emplea para completar la informal, y es sólo cuestión de identificar sus principales conexiones y proporcionar informes constructivos y que a través de esta se manejen

adecuadamente.

3.- Procedimiento y reglas.- Esta es aquella que se encuentra plasmada en el manual de organización en particular. Se informa sobre políticas y reglas y su aplicación, - de ahí su ventaja debido a que no es necesaria una interpretación especial y cubre numerosas situaciones.

En este sentido y respecto a lo mencionado con anterioridad el auditor interno debe aplicar toda su capacidad y verificar que efectivamente el flujo de la información - de la empresa o institución se realice en atención a los - puntos antes referidos, y tendrá en cuenta que un buen sistema de información y la calidad de la misma en un momento dado fincarán la diferencia entre una buena o mala decisión.

CAPITULO IV. EL TRABAJO DEL AUDITOR Y LOS FACTORES HUMANOS.

1.- GENERALIDADES.

Habremos de coincidir que la finalidad principal del auditor interno es que las recomendaciones y sugerencias -- por él presentada sean aceptadas y llevadas a cabo por el departamento correspondiente, el auditor interno debe en -- primer término convencer de que realmente la actuación que va a desarrollar es de ayuda a la organización en general -- por lo que su actuación deberá ser constructiva y una vez -- logrado esto respaldará la confianza en él depositada, presentando un trabajo totalmente profesional como se requiere de un contador público.

La principal parte del trabajo del auditor interno -- es el trato y las relaciones directas con el personal; así mismo está convencido del peligro que pueda ser considerado por los demás empleados de la empresa como un elemento negativo, y piensan que para conservar su trabajo, éste tiene necesariamente que hayar errores cometidos y hacer víctima de ello al departamento en turno, de ahí que el auditor interno deberá esforzarse por transformar esa equivocada impresión manteniendo siempre puntos de vista sanos y constructivos.

Todo auditor interno debe estar convencido de que -- por estar colocado en situación de supervisión, descubre -- errores y fallas de procedimiento o simplemente implanta mejoras en el trabajo que desarrolla y no por esto debe hacer alarde de perfección ya que sólo cumple su función al desarrollar en forma efectiva su trabajo; sin embargo, no basta que piense en esa forma, sino que es necesario que por medio de su actitud transmitan esta idea al personal del departamento que revisa para que sus integrantes acepten postiva y constructivamente las recomendaciones sean estas

verbales o por escrito.

Habr  veces en que un determinado empleado de la empresa siente amistad personal por el auditor, pero la mayoría de los casos cuando el auditor interno le visita en -- forma oficial, éste empleado naturalmente sentir  que se halla frente a un juez, en parte tendrá razón en pensar de esa manera, ya que el auditor interno lleva la misión de -- revisar y opinar sobre la correcta o incorrecta labor que el empleado está desarrollando, y regularmente quien recibe la revisión tiene dudas acerca de que existan o no errores en el trabajo que desarrolla.

Debido a esta impresión que produce el auditor en el departamento que se presenta, éste debe poner todo su empeño en borrar toda imagen y concepto erróneo sobre la labor del auditor, esto podrá lograrlo mediante una presentación breve, precisa y clara acerca del propósito de su revisión; así mismo, el auditor interno debe conocer los elementos -- que ayudan en las relaciones humanas, al hablar de estas -- nos referimos a aquellas que se desarrollan de persona a -- persona o bien de persona a personas en número reducido de dos o tres por ejemplo.

En este caso se encuentra el auditor interno pues -- en el desarrollo de su trabajo tiene relaciones de un sin número de personas aunque no al mismo tiempo ya que por lo regular se presenta con cada una por separado o en su caso en grupo de dos o más personas. Cada día nos damos cuenta que en la cuestión de auditoría que por más expertos que -- sea uno si nuestro trato hacia los demás es rígido, aspero o impaciente uno mismo se obstaculiza seriamente e invariablemente impedirá su propio avance en esta profesión; de -- ahí que sea comprensible que el auditor interno estará consciente de la importancia que reviste el trato a las personas y su relación, ya que a fin de habilitarse para el desa-

rollo de su trabajo necesitará manejar las relaciones humanas.

2.- EL AUDITOR INTERNO Y LA ACTUACION DEL INDIVIDUO.

Hay varios aspectos que el auditor interno debe manejar en cuanto a las relaciones humanas, que como su nombre lo indica está referido al trato entre personas en donde quiera que colaboren independientemente del objetivo que persigan dependiendo la empresa o institución a la cual pertenecan.

Las relaciones humanas existen en donde quiera que se encuentren los seres que integran la sociedad en que vivimos y las normas de conducta de acuerdo al lugar en que habitamos, de acuerdo con principios naturales y psicológicos, las personas actúan con el fin de obtener algo a cambio de su labor, no obstante, que muchas veces solo se limita a esperar el reconocimiento de los demás por la obra que se realiza, con esto la persona se sentirá satisfecha o insatisfecha dependiendo si su obra se reconoce como correcta o equivocada. Por lo que la actuación del individuo está regida por normas generales plasmadas en una ley y que son comunes a las personas que viven en sociedad, por lo tanto, un individuo normalmente actúa en forma positiva, mientras no tenga razón especial para actuar en sentido contrario.

El auditor interno debe estar consciente que las personas a las que trata pueden actuar en forma positiva o negativa según sea, es decir, un individuo actuará en forma positiva cuando en su actuación desarrolle un afán de creatividad conservación individual, es decir, el auditor debe sentir que esa persona le es útil al momento en que esta realiza su labor, no así sucederá con los individuos cuya actuación sea negativa ya que esta se manifestará en un afán de perjuicio, destrucción o formación de obstáculos, sea para beneficio propio pero en perjuicio de terceros, en este caso el auditor interno debe desarrollar su intuición

y percatarse de aquellas personas que le serán útiles de -- aquellas que lo son, y por lo tanto su trato hacia éstas últimas será en forma especial, tratando de evitar que su actuación sea impedida y el desarrollo de su trabajo pierda continuidad ya que el individuo en uso de su voluntad escogerá actuar positiva o negativamente según si se identifica con el fin o motivo que pretenda alcanzar en determinada situación el auditor interno, y que será labor de éste convencer que efectivamente su trabajo va encaminado al beneficio general y que en ningún momento pretende crear situaciones comprometedoras que vayan en perjuicio de las personas del departamento de que se trate, de ahí que la actuación del individuo está muy relacionada con el trabajo que desarrolla el auditor interno.

J.- CAMPO DE ACCION DE LAS RELACIONES HUMANAS EN LA AUDITORIA INTERNA.

Las relaciones humanas que se dan sea en un negocio o empresa incluyen a todas las personas vinculadas con cada uno de los colaboradores de la gerencia en cualquier nivel, así mismo, abarca a todos los empleados independientemente de la función que desempeñan, es decir, las relaciones humanas no se limitan a la relación entre los más altos ejecutivos y los subordinados inmediatos, sino que también se incluyen las relaciones entre otros miembros de la empresa, entre los trabajadores y el jefe, trabajadores entre si, y entre individuos de cualquier jerarquía dependiendo de las situaciones que se dan dentro de cualquier empresa o institución.

Se puede apreciar de la misma forma que el problema de las relaciones humanas no está limitado a los contactos que se derivan simplemente de las necesidades técnicas del trabajo, sin o que abarcan toda oportunidad de estar en relación de estar con otros individuos en cualquier empresa - en que las personas se reúnen para trabajar con un mismo ob

jetivo.

Existen obras, trabajos, etc. sobre este tema cuya referencia sólo hace alusión a las relaciones humanas y comunicación aplicables en las fábricas, talleres y empresas en general, dando recomendaciones de tipo colectivo y que en la mayoría de los casos ellos pueden agruparse entre las políticas y labores a desarrollar por un departamento especializado dentro de la organización, como lo que sería un departamento de Recursos Humanos.

En general, se puede decir que las relaciones humanas desde cualquier punto de vista que se les quiera tratar, tendrán como base el factor humano y que el hombre, -- donde quiera que se le encuentre, tendrá las mismas características físicas y psicológicas que le hacen actuar y sentirse bien, que se desenvuelve en un lugar donde se respeta: su dignidad, su trabajo, sus derechos, como persona, antes que como empleado.

El enfoque a tratar aquí, presenta las relaciones humanas, ya que se dirige a una relación más individual, la cual se desarrolla de persona a persona en la que el contador público como auditor interno, se vale de ellas para lograr su objetivo en forma total. Ahora bien como sabemos, -- las relaciones humanas existen en todo negocio y dependen

del tamaño de la empresa; las relaciones se presentan, primero, de patrón a trabajador y de patrón a supervisor y a trabajador; en segundo lugar, y sucesivamente a medida en que aumente la complejidad del negocio de la compañía. El concepto de relación será el mismo y podrá aplicarse tanto a negocios de gran importancia, como a los pequeños, así como a industrias en donde haya una relación directa entre el patrón y sus empleados. Sin embargo, cabe aclarar, que tan pronto aumenta el volumen del negocio, la relación deja de ser directa y se establece por conducto de nuevos factores,

tales como gerentes, jefes y supervisores valiéndose de herramientas como:

- Boletines de información
- Periódicos de la empresa o institución
- Memorandums de oficina
- Juntas de Personal
- Conferencias.

Ha quedado atras la idea de que la relación de los - empleados dentro de una empresa es impersonal, ya que en toda actividad humana actuamos influenciados por la manera de ser de las personas y la naturaleza de sus aspiraciones.

Difficilmente las personas actúan solamente por el salario prometido, el hombre es social por naturaleza y sensible a la consideración de su dignidad, méritos, deseos de estimación y afecto y una serie de motivos no necesariamente económicos; de esta manera debe el auditor considerar que la persona tiene conciencia de lo justo y no se puede cambiar su naturaleza tan solo por formar parte de un negocio y realizar determinada función.

4.- ACTITUDES DE UNA BUENA COMUNICACION.

El auditor interno en el desarrollo de su actividad, se encuentra relacionado, con distintos tipos de personas y de distinta preparación, es de esperar que el auditor en tanto asuma actitudes que vayan en beneficio de lograr una buena comunicación con las personas con las cuales se va a dirigir.

Es importante primero, resaltar dos principios que son fundamentales para una buena comunicación y que el auditor debe conocer y manejar.

El primero es la percepción y la segunda es la actitud defensiva, en relación a la primera, podemos decir que

se encuentra relacionado, en cuanto a que la gente ve las cosas de manera diferente, y aunque parezca obvio, muchos de nosotros no lo tomamos en cuenta al tratar con otras personas, ya que es fácil olvidar que la otra persona ve las cosas de manera diferente a como la ve uno, y la mayoría de nosotros nos inclinamos a creer que nuestras percepciones son correctas, y que la otra persona está engañada o equivocada, sin embargo, aún cuando nosotros sentimos que nuestras percepciones son correctas pensamos que nos agradaría hacer que otras personas nos apoyen, y muchas veces esta inquietud toma forma de persuadir a la otra persona, aunque sea una forma inadecuada de hacer ver las cosas a las personas, como las vemos nosotros, aquí es donde el auditor interno debe mostrar su madurez, y pensar de la persuasión al criterio amplio y objetivo de forma tal que acepte de buen grado, puntos de vista diferentes a los propios, privilegio, justificación u oportunidad de ver las cosas de su manera, sin que por eso debamos estar de acuerdo con las personas.

En segundo término tenemos la actitud defensiva, que es muy natural en el hombre e incluso a defender un punto de vista ante el temor de ser amenazada o rechazado de lo que hacemos. Por tanto el auditor interno debe tener presente que esta actitud reduce la efectividad en la comunicación, y por ende, una exageración y distorsión de las ideas, de ahí que sea recomendable usar expresiones sugestivas y no imperativas, es decir del tipo "en mi opinión" o "a mi manera de ver" o bien "de acuerdo con mi experiencia", con las cuales se logra reducir la actitud defensiva generalmente de la otra persona.

Igualmente el auditor deberá cuidar caer en una actitud competitiva, lo cual llevará a una actitud defensiva, que arruina el ambiente de buena comunicación.

El auditor interno deberá perseguir como objetivo --

cultivar una actitud dispuesta a resolver problemas y poder con otras personas, usan ambos sus diferentes acopios de co nocimientos en la resolución del problema.

Una vez descritos los principios anteriores a consi derar por el auditor, se señalarán a continuación, las acti tudes que le pueden ayudar a entablar una comunicación ade cuada, que le facilitará su trabajo.

El auditor Interno deberá:

- Mostrarse abierto y confiado.
- Hablar en términos descriptivos y que no expresen valora ción de lo descrito, es decir, no emitir un juicio de acep tación o rechazo de acción.
- Mantener en las discusiones un interés por la resolución de los problemas.
- Aceptar a las personas sobre una base de igualdad.
- Hablar en forma provisional, con expresiones tales como - "en mi opinión" o "a mi manera de ver".
- Escuchar seria y diligentemente a la otra persona, y res ponder entonces a sus pensamientos.
- Dar completo crédito a los pensamientos de los otros que se encuentren en el grupo, cuando así suceda, tanto en ac titud como en palabras.

5.- CONSIDERACIONES IMPORTANTES PARA EL AUDITOR INTERNO EN LAS RELACIONES HUMANAS.

Como en toda actividad profesional existe relación - con las demás personas con las que se rodea uno, en el desa rrollo de su trabajo, éstas pueden ser buenas o malas según el ambiente que prevalezca, sólo que, para quienes desarro- llamos la labor de auditoría tenemos cierta desventaja, en cuanto a relacionarnos con las personas a quienes se audita, ésto es como consecuencia del tipo de trabajo que se reali- za, en donde las personas se sienten ante un juez, como an- teriormente lo mencionamos esto hace que nuestra labor se -

vea hasta cierto punto entorpecida, pero no es difícil llevarla a cabo, a continuación se dará a conocer una serie de consideraciones que nosotros los auditores internos podemos tomar en cuenta en el desarrollo de nuestras funciones, y lograr el objetivo propuesto.

1.- A ninguna persona le gusta ser criticada, por lo que está es útil, además que siempre las personas tratarán de justificarse por cualquier medio, así mismo la crítica es peligrosa, ya que el orgullo lastimado despierta en el hombre un resentimiento.

Las quejas o críticas deberán ser formuladas inmediatamente después de ocurrido un problema, y no formularse después de dejar "enfriar" el asunto, debido a que hay gente que no hace más que señalar los defectos ajenos.

El auditor interno al criticar suele desahogar sus propios sentimientos, esto provoca que la persona afectada trate de justificar sus actos y al mismo tiempo censurará al auditor, y esta persona disminuirá su utilidad en el trabajo y dependiendo de la gravedad del asunto la persona dada la ofensa buscará vengarse en el momento que juzgue más oportuno.

El auditor interno no deberá externar opinión alguna sobre materias diferentes a la que ejerce y tan sólo por el hecho de evitar división de opiniones y en la que quizás no el auditor interno pudiera tener razón. El auditor interno deberá evitar iniciar, descontinuar o modificar los procedimientos al mismo tiempo de la revisión esperará a que el departamento afectado la realice a instancia de las recomendaciones. Es menester mencionar las sugerencias que hacen los empleados con el fin de mejorar el trabajo realizado.

2.- El auditor interno debe saber que si quiere que sus sugerencias sean aceptadas no debe comenzar con la crítica, más aún que en la mayoría de los casos el personal de una empresa lleva a cabo su trabajo con la idea de que su labor la desempeña de la mejor manera y lo vemos en la práctica, que así lo hacen de acuerdo a sus conocimientos, por lo tanto, las fallas que puedan cometer será debido al desconocimiento de cierta política o procedimiento, o a la falta de valoración de asuntos en turno. Generalmente este tipo de empleados cualquiera que sea su puesto se esfuerza -- por realizar su trabajo, recomendado por el auditor interno, pero si dicha recomendación es dada a conocer en forma de crítica como representante de la gerencia ésta se hará pública, en todos los niveles el empleado se sentirá inepto y quizá renuncie ante esta evidencia y si no es así, esta persona en una próxima auditoría presentará las mayores dificultades posibles en la realización del trabajo del auditor, por esta razón el auditor interno tendrá en mente que la mejor manera de obtener algo es causando buena impresión.

El auditor interno debe saber que existe un medio para lograr que el prójimo haga algo, y el único medio que -- existe para que una persona realice una tarea, es motivándolo le el deseo propio de realizarla, es fácil lograr la cooperación del personal bajo la amenaza del despido, sin embargo, éste método tiene repercusiones poco deseables.

El mejor método de conseguir que alguien realice algo es ofrecerle lo que el desea, ya que como es sabido el -- motivo más fuerte que mueve al hombre es el deseo de ser grande, así mismo deseos comunes como el anhelo de ser apreciado, obtención de los mejores elogios o aceptación de parte de los demás de nuestras propias ideas.

Se dice que en el mundo no existe persona que cumpla mejor su trabajo y realice mayores esfuerzos dentro de un -- espíritu de aprobación que dentro de un espíritu de crítica.

Cabe diferenciar la adulación de la apreciación; és ta última es sincera, y la primera no. La apreciación es - ayuda, mientras que la adulación es egoísmo. Si sólo se em pleara la adulación, todo el mundo aprendería a hacerlo en seguida y todos seríamos expertos en relaciones humanas. - El auditor no debe caer en la adulación, sino en dar mues- tra de sinceridad y aprecio con respecto a las cualidades de las personas con las que se relaciona, ya que si piensa que valerse de la adulación, y conseguir la simpatía de -- los demás, logrará la aprobación de su trabajo de equivoca rotundamente.

Para convencer que realmente la labor de un auditor es positiva y no negativa, éste debe ser justo en su apre- ciación y expresar abiertamente cuando un trabajo sea dig- no de mérito, y de igual forma expresará aquel trabajo cu- yo desarrollo padezca de alguna anormalidad, exponiendo su recomendación a efecto de subsanarla. Con este se entende- rá que su labor es sólo con el afán de ser constructivos, y no destructivos.

4.- El auditor interno debe recordar que por ningún motivo debe caer en discusión, por el contrario, sabe que el mejor medio de ganarla es evitándola, es decir, si gana una discusión verdaderamente ha perdido, ya que su rival, no sólo se sentiría inferior, sino se sentiría dolido en - su orgullo ya que lo que se convence contra la voluntad si gue siendo de la misma opinión. Se puede tener razón, y -- puede ser cierto lo que se discute sin embargo, modificar el criterio del contendiente es tanto como aceptar que uno está equivocado, por lo tanto el auditor interno, lejos de dejar enemigos deberá tratar siempre de tener un amigo en cada departamento, de hacerle ver la importancia de -- sus decisiones, que seguramente han sido los elementos que lo llevaron a ocupar el puesto que ocupa, y que uno como - auditor interno se ha dado cuenta de eso, por tanto lejos

de obtener la aprobación de él en cuanto a las recomendaciones, el auditor interno deberá valerse de otro medio para lograrlo, como sería de una orden superior y con esto el auditor lograría su objetivo y por otro lado ganaría a un amigo. De esta manera demostrará que realmente su recomendación es con el afán de obtener una mejoría y no con el deseo de ridiculizar o reprobar su actuación que ha venido desempeñando en ese departamento, sin que por el contrario esta recomendación sea en aras del mejoramiento en el desarrollo de las funciones de dicho departamento y por ende la mayor de las facilidades a la persona jefe del departamento, en la realización de sus actividades, en esta forma obtendrá el auditor interno la positiva y la aceptación generalizada en cualquier nivel, dejando la impresión de que el auditor interno reconoce el buen desempeño del trabajo y las irregularidades del mismo son menores y sólo se trata de corregirlas por medio de su recomendación.

5.- El auditor interno debe estar en la mejor disposición de admitir cuando cometa una equivocación, se sabe de antemano que de todas formas se va a demostrar nuestro error, por tanto es mejor reconocerlo por nuestra cuenta, es más fácil escuchar nuestra propia crítica que la censura de otros.

El auditor interno se convencerá que su rival asumirá una actitud favorable y tratará de restar importancia al error que uno cometa, de ahí que si desea atraer a los demás a su manera de pensar el auditor interno debe admitir - cuanto antes y con entusiasmo sus equivocaciones.

Se sabe que durante el desarrollo del trabajo el auditor interno se cometerá más de una equivocación y sin duda estas serán las que más se busquen señalar debido a la misma naturaleza de su trabajo por lo que será mejor adelan

tarse a sus errores, desarmando a los demás empleados, creando la impresión de no ser infalible, y que en su trabajo debe tener especial cuidado y no cometer errores, así -- mismo el auditor interno deberá ser condescendiente hacia -- los demás aunque estos no acepten sus errores.

6.- La mejor forma de que el auditor interno logre la cooperación necesaria de los demás, es haciendo que las personas crean que la idea es suya, ya que la mayoría creen más en las ideas que ellos descubren que en aquellas que se les presentan al alcance de la mano, puesto que es error de juicio tratar que los demás acepten a toda fuerza opiniones que otros sustentan, en consecuencia es más eficaz hacer su gestiones y dejar que los demás lleguen por sí solos a la conclusión, es decir, el auditor interno antes de emitir o formar sus juicios necesita ser aprovisionado de cierta documentación, de ahí que el auditor interno señale a la persona que elementos le pueden ayudar en su objetivo, aceptando sus opiniones y harán sentir a la persona que participa de la auditoría obteniendo así aún más y mejor información que la que podría haber solicitado el auditor en forma directa sin aceptar la opinión de otra parte, ya que el hecho de que las personas que se encarguen de llevar a cabo las recomendaciones del auditor hayan intervenido en cierta forma en la elaboración del reporte dando por hecho la aceptación final del mismo.

7.- El auditor interno debe tener en mente que es mejor preguntar que dar ordenes, ya que sabemos como contadores públicos y más aún como auditores que a ningún empleado y mucho menos a su jefe o gerente le agrade recibir ordenes aún sabiendo el auditor interno es sólo un miembro de un departamento Staff (como lo hemos hecho notar a lo largo de la investigación.

Por tanto no puede más que recomendar que es mejor -

usar preguntas tales como: ¿No crees que sería mejor? ¿Salvo tu opinión? ¿Qué le parece a Ud.? Los resultados serán inmediatos y se observarán a lo largo de la revisión y los resultados mediatos en la aceptación al reporte de auditoría interna.

8.- Debe procurar el auditor interno salve su prestigio, es decir, cuando un empleado comete un error o malos resultados ya sea en público o en privado se debe buscar la forma de no afectar su prestigio, debe hacer mención de los lados de su acentuación, los favorables resultados de sus trabajos, en esta forma aceptará la mala noticia satisfecho de haber salvado su prestigio.

El auditor interno se encontrará en muchas ocasiones en donde tendrá que señalar errores de personas de diferentes jerarquías y opinar sobre procedimientos que no operan y trabajos improductivos, por tanto el auditor interno deberá buscar la parte positiva de aquellas actuaciones y mencionárselas en esta forma logrará la satisfacción del afectado, sentirá su prestigio salvado.

9.- El auditor interno debe hacer sentir a los demás que sus defectos son fáciles de corregir, es decir, si se dice a un empleado que es tonto no tiene capacidad para el trabajo que desempeña, destruirá todo incentivo para que aquella persona trate de mejorar; en cambio si emplea la táctica opuesta, siendo liberales en la forma en alentar y dando a entender a la otra persona que se le tiene fé en su capacidad para hacer las cosas se le motivará en tal forma que en el afán de corregir sus errores estudiará o hará lo que sea necesario para superarse. Con esto el auditor logrará quitar el sentimiento de culpabilidad en aquellas personas responsables del trabajo y en la aceptación del reporte mostrarán su aceptación abierta a las recomendaciones.

10.- El auditor interno mostrará el beneficio que se obtiene del trabajo que se realiza con la cooperación de las personas que intervienen en todos los departamentos, esto es, al gerente o jefe de departamento le conviene elaborar trabajos especiales que le benefician al auditor, porque está convencida que el informe que rinde, posteriormente le proporcionará los datos que necesita y que no puede obtener de otra persona que no sea el auditor interno, sin embargo, esta idea lograda en las personas se debe desarrollar gracias a una labor efectiva en las relaciones humanas mostrando el auditor interno al interesado la parte que a él le beneficiará y no solo parte que al auditor lo beneficie.

Todos estos aspectos van encaminados a lograr que las personas a quienes se audita sienta que efectivamente el trabajo que desarrolla el auditor es 100% positivo y cuya aceptación de las recomendaciones del mismo redundarán en un efectivo desarrollo de las funciones que estos realizan.

CAPITULO V.- EL INFORME DEL AUDITOR INTERNO.**1.- El informe de Auditoría Interna.**

La finalidad última de toda auditoría interna ha de ser la de informar a las autoridades superiores sobre el -- funcionamiento general de la empresa o institución, calidad del trabajo individual de sus funcionarios y empleados, con ducta general del personal y en si todos aquellos aspectos que el auditor interno juzgue pertinente.

Considerando que el informe representa el producto - final del trabajo del auditor, es de gran importancia que a éste se le dedique la mayor atención tanto al fondo mismo - como a la forma de todo documento de esta índole y que hu-- biere de llevar su firma.

Es conveniente mencionar que nos referiremos al in-- forme en sentido estricto, es decir, aquel que habrá de men cionar las observaciones, recomendaciones y sugerencias, y la forma en que deberán ser presentadas a los niveles supe-- riores.

La responsabilidad del informe de auditoría interna en ningún caso habrá de ser compartida, por tanto la prepara-- ción de todo informe, será responsabilidad de un solo audi-- tor, cuando las circunstancias así lo exijan o bien en for-- ma eventual o del propio departamento de Auditoría Interna tenga que intervenir más de un auditor interno, debe exis-- tir alguno que asuma la responsabilidad general, el cual -- tendrá que revisar los papeles de trabajo que no prepare -- personalmente y cerciorarse de su absoluta veracidad y exac titud y el solo firmará el informe responsabilizándose del trabajo en general.

El auditor interno, necesariamente debe Esmerarse en la presentación de tdo informe que suscriba, así mismo, de-

be exigir a la persona a cargo de su impresión mecanográfica el cumplimiento estricto de sus instrucciones y de efectuar cualquier corrección con la debida limpieza, será necesario que el auditor sienta satisfacción del informe tanto en su fondo como en su forma, antes de poner su firma.

En general, para la auditoría interna y en forma -- particular para los informes, es necesario hacer la uniformidad ya que constituye un elemento de trabajo de gran importancia debido a que:

- Ahorran tiempo y simplifica la labor del auditor al mismo tiempo que aumenta su capacidad productiva y la eficacia de su trabajo.

- Facilita la lectura y su supervisión de los informes, así como el análisis de dos o más informes que correspondan a diferentes fechas.

- Mejorará la presentación general en cada informe que realice, que presente ante las autoridades superiores.

Así mismo el auditor interno debe tener presente -- que su capacidad profesional va a ser apreciada por el resultado de su trabajo y éste se encontrará reflejado en el informe que presentará a los niveles superiores de la empresa o institución. La auditoría interna requiere de una investigación extensa y muy laborioso y no debe de meditar se todo el trabajo realizado con la presentación de un mal informe de auditoría.

Una buena redacción debe llevar implícita:

- Claridad: es decir se debe cuidar en ser claro en las aseveraciones, y no dejar la acción a ser mal comprendidas o mal interpretadas, usar un lenguaje sencillo y fá-

claramente entendible.

- Corrección: Cada parte del informe debe ser tratado en forma correcta, las descripciones y observaciones deben coincidir exactamente con los hechos observados, la construcción de las oraciones debe apegarse a las reglas gramaticales y las palabras se deben usar en sentido preciso.

- Concisión: En la actualidad la comunicación escrita implica que sea completa, concisa y directa al tema a tratar y evitar los adornos literarios innecesarios, debe entenderse por conciso usar el menor número de palabras -- siempre y cuando la idea quede completamente expresada.

- Cortesía: El auditor interno debe emplear cierto tacto al acentar sus aseveraciones en un informe, ya que es natural que después de una auditoría algún elemento de la empresa o institución salga afectado y si se aplican calificativos fuertes, los conflictos y las reacciones se -- presentarían de inmediato, esto no quiere decir que no hay que decir la verdad, solo que el auditor interno debe de evitar herir susceptibilidades de ahí el tacto que debe emplear al hacer las aseveraciones correspondientes.

También los reportes deben de incluir una explicación concisa de la extensión de la auditoría y describir -- la condición del trabajo realizándolo tan clara y brevemente como lo sea posible, el alcance de las pruebas hechas no necesita indicarse, ya que dicha información es difícil de establecerla de manera tan simple ya que en ocasiones -- resulta de poco interés para el lector del reporte, sin embargo, lo que si es importante asentar que la extensión de la revisión proporciona la evidencia suficiente y competente con respecto a lo que declara el auditor.

Es recomendable que el auditor interno antes de que realice su reporte definitivo elabore un reporte previo, el cual será presentado a la autoridad o jefe de máximo nivel responsable del tema auditado. Esta práctica servirá para - demostrar a dicho ejecutivo o jefe que la actuación del auditor interno es completamente honesta y prueba de ello es que se somete a su consideración el reporte de la auditoría, cabe señalar que es importante que los hechos presentados - en el reporte deberán estar respaldados con evidencia su ficiente y competente como lo marca la norma de ejecución - del trabajo y que deberá quedar plasmada en los papeles de trabajo, la evidencia podrá o no incluirse en el reporte -- sea en su totalidad o solamente circunstancias relevantes, dependiendo de las necesidades de la empresa o bien del prestigio logrado por el auditor interno mediante sus reportes anteriores y la aceptación de los mismos por parte de la ge rencia o alguna otra autoridad superior y que en última ing tancia será quien con el paso del tiempo podrá dar mayor -- crédito al trabajador del auditor interno, siempre y cuando, recuérdese bien, que éste haya sabido llenar los requisitos necesarios para que la labor del departamento de auditoría interna no pueda ser desacreditada tanto en la calidad del - trabajo desarrollado como en la integridad y conducta del - personal de auditoría interna.

Ahora bien, de no conseguir la aceptación de alguna o algunas recomendaciones del reporte previo, esto servirá al auditor para intensificar sus materiales de pruebas y -- respaldar respectivamente tanto el hecho encontrado, como - la importancia de su recomendación; y en esta forma conse- guir posteriormente la aceptación no obtenida al principio, sin embargo, el auditor interno debe tener presente que es necesario conseguir la aceptación de que los hechos respaldados son verídicos, pero no necesariamente la aceptación - de las recomendaciones, ya que en última instancia, el audi

tor podrá resaltar la importancia de las recomendaciones en cuanto al hecho que la motiva, y decidir posteriormente si se modifica o se elimina del reporte final, así mismo, puede en su caso, emitir su recomendación, no obstante, la inconformidad, dejando la responsabilidad en la autoridad superior respecto al cumplimiento o no de la recomendación.

Sea cualquier alternativa elegida el auditor interno debe cuidar en todo momento su integridad personal.

2.- RECOMENDACIONES Y SUGERENCIAS.

El auditor interno debe estar consciente que las recomendaciones que presenta en su reporte, serán la culminación del trabajo desarrollado, por lo que deberá tener cuidado especial al formularlos. Dichas recomendaciones deben reunir los requisitos propios de la redacción y sobre todo, contendrán con claridad las medidas que se deberán tomar para aliviar el hecho que se está recomendando como incorrecto o sujeto de modificación, por ello cada recomendación debe estar basada en un hecho determinado el cual estará debidamente presentado en el reporte de auditoría interna.

Al momento, cuando la ejecución de la recomendación debe llevarse a cabo por un departamento diferente al auditado, el auditor interno lo mencionará en la recomendación, sin embargo, el departamento auditado informará de la acción que va a tomar respecto a la recomendación.

Esta actitud es susceptible debido a que quien será beneficiado será dicho departamento al mismo tiempo dará oportunidad y ejemplo a los demás departamentos, y con ello se establecerán medidas de mutuo acuerdo que decidan tomar.

En los casos en que las recomendaciones del auditor interno incluyan la de implantar o modificar un procedimiento

to determinado, será un departamento especializado el encargado de llevar a cabo dicha tarea, sin embargo, el auditor debe construir la recomendación de tal forma que sea el máximo del sector auditado, el encargado de solicitar la intervención de dicho departamento. Se debe entender por departamento especializado, aquel que dentro de la empresa o institución de alguna forma tenga la responsabilidad de crear o modificar los procedimientos, manuales o instructivos de la misma.

Aunque existe la posibilidad de que por ciertas razones, la empresa o institución carezca de un departamento especializado para aquellas labores por lo que se delegará esta responsabilidad en cada uno de los departamentos afectados. Lo que en todo momento debe evitarse que se presente, 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 mental, por lo que el resultado no sería el esperado, y en caso de no surtir efecto dicha modificación, el desprestigio sería solo en detrimento del propio departamento de auditoría interna.

Durante el desarrollo de su trabajo y al finalizar el mismo, el auditor interno puede medir la importancia de los hechos que el ha juzgado sujetos a modificación y de acuerdo a esa importancia el auditor interno podrá omitir algunas de las recomendaciones y emitir las de máxima importancia que serán incluidas en el reporte de auditoría interna. La finalidad de esto, es evitar que la calidad del reporte de auditoría interna se disminuya en valor al contener situaciones que carecen de importancia o que ésta es insuficiente y que a juicio del auditor interno no merezcan incluirse en el reporte que va dirigido a las autoridades superiores.

Otra ventaja en lo anterior, es que tanto en los ni-

veles superiores, como en aquellas funciones responsables de llevar a cabo las recomendaciones, apreciarán al buen juicio del auditor interno para medir los problemas de la empresa o institución, evitando poner la evidencia escrita, a los funcionarios ante la gerencia general de la empresa por situaciones de menor importancia. En esta forma el auditor interno deberá realizar su mayor esfuerzo por cerciorarse de que una vez emitido su informe, el mismo - no ha de contener ningún punto débil respecto del cual pu diere merecer alguna crítica desfavorable o, incurrir en responsabilidad alguna que le afectará sobre manera la la bor que desempeña.

3.- POLITICAS ADMINISTRATIVAS A SUPLEMENTAR.

Es necesario detallar el enfoque que se dará al -- presente tema ya que sonaría un tanto contradictorio, debido a que se ha señalado que el departamento de audito-- rra interna, no es quien debe llevar a cabo la implanta-- ción o modificación de políticas o procedimientos por que implicaría la afectación de su independencia mental, la - cual debe ser procurada en todo momento.

Solo nos concretamos a especificar la finalidad al hecho de modificar las políticas internas de la empresa o institución. El auditor interno debe saber que el hecho - de auditar, proporciona una evaluación y una revisión objetiva en cuanto a las políticas se refiere, ya que en su sentido estricto la política de la empresa nos marca la - determinación de la existencia, el alcance o la adecua--- ción de los mandatos e instrucciones para las áreas fun-- cionales importantes, así mismo determinaré los efectos - de la política o más aún la falta de una política, por - lo tanto el hecho de que el auditor interno canalice sus recomendaciones en cuanto a las políticas a suplementar, deben ser tratadas con sumo cuidado y con apego a la fin a lidad que persiguen las mismas; también existe relación -

de las políticas con los controles administrativos, que son los poderes que tiene la gerencia para dirigir o restringir las operaciones de la empresa y por tanto al auditor interno no deberá tomar una determinación acerca de si estos controles administrativos u operativos son adecuados en cuanto a la relación con los objetivos de utilidades, los grados - en que se cumple con los mandatos con la política de la empresa o institución y la coordinación de los controles operativos con dichos mandatos, en esta forma se estará una -- vez conocido lo anterior, en las mejores posibilidades de - sugerir implantación o modificación según el caso de las políticas o procedimientos a suplementar, destacando que la - labor del auditor interno. En este aspecto deberá ser con - tacto especial ya que realizar o promover una recomendación cuyos fundamentos no se encuentren debidamente requisitados podría ser mayor el efecto perjudicial realizando la modificación que la aplicación de la política antes de ser modificado.

El auditor interno tiene un gran peso sobre si, precisamente desarrollar su labor profesional como es de exigirse a un contador público, y después mostrar efectividad en el resultado de su labor, con alguna de estas dos particularidades que se realice en forma deficiente saldrá de la empresa o institución de la cual forma parte.

CONCLUSIONES

Como en todo principio hay un fin, y más aún el resultado que de ello pudiéramos haber obtenido de importancia, por lo que es menester constatar dado la presente investigación, las conclusiones que de ella han derivado, y que sin duda deben referirse a lo más sobresaliente del desarrollo mismo de la investigación.

1.- La función del contador público ya no se circunscribe como en antaño al aspecto contable, ya que día a día se define con más claridad su alcance en los servicios profesionales que puede prestar.

2.- El contador público en la auditoría interna como área de aplicación, no limita a este en la prestación de -- otras prácticas profesionales y más aún le proporciona diversidad de actividades en áreas de un mejor desempeño en su labor.

3.- Las características tales como requisitos y responsabilidades que un auditor interno debe poseer no son exclusivas, es decir, son aplicables en la gran diversidad de áreas de aplicación en que un contador público puede incrementar.

4.- La auditoría interna se hace necesaria a medida que una estructura u organización se hace más compleja y cuya labor será servir de instrumento que ayude a la alta gerencia a detectar las áreas, sistemas, procedimientos, etc. cuya aplicación resulte obsoleta.

5.- El auditor interno, que realice una revisión, -- llámese sistema general, organización, control interno, etc. aplicará el máximo de los procedimientos hasta que todo ello le constituya el conjunto de prueba a pruebas suficien--

tes y competente, de forma tal que sus fundamentos no quedan bajo tierra por falta de los elementos necesarios que soportan la prueba plena, por lo que no es aceptable cualquier actitud de negligencia, dado las características propias de la actividad que realiza.

6.- El auditor interno debe evitar sentir al mismo tiempo que no se espere de él un perito en todas las materias, el profesional en cierto caso podrá orientar, aunque debe evitar llamarse el "sabelo todo" debido a que no es propicio dado la actividad y que en todo momento está en juego su prestigio ganado.

7.- El departamento de auditoría interna desarrollará sus cuestionarios para sugerir la falta de experiencia o entrenamiento de sus elementos así como es indispensable la existencia de un manual de procedimientos general. De tal forma que se pueda medir su cumplimiento.

8.- Las relaciones humanas en la actividad del auditor interno representan un porcentaje elevado en el éxito del trabajo que este realiza, por lo que la aplicación de las actitudes para una buena comunicación y las consideraciones de las relaciones humanas descritas en la investigación deberán ser al 100% garantizando la cooperación de las personas con quienes el auditor interno se relacionará en el desarrollo de su función.

9.- Pudimos constatar que la independencia mental a la que hacen alusión las normas de auditoría, es mayor dependiendo al nivel al que se reporta, sea Dirección General o Administrativa, y el Consejo Directivo, esto originado debido a que el auditor interno no puede pasar por alto aspecto cuya repercusión traería consecuencias graves, además de que si alguna sugerencia y observación no fuera lo suficientemente adecuada se perdería la confianza en ese

departamento por lo que su juicio debe ser amplio y sus --
apreciaciones objetivas.

10.- Como se sabe, y como lo hemos expuesto, el resultado de todo el esfuerzo realizado por el Auditor Inter no queda plasmado en su informe el cual debe ser considera do de máxima importancia y al cual se le deberá dar el tra tamiento descrito en la investigación, un informe con fal tas de ortografía o redacción confusa de muestras de traba jo efectuado, se pierde la seguridad en un momento dado re presenta el informe con sus observaciones y sugerencias. - Se deberá vigilar también que el máximo nivel ejecutivo de muestras de aceptación o en su caso de rechazo del informe, pero que cumpla con indicaciones el resultado, es decir, - el Auditor Interno evitará el desperdicio del trabajo que realizó.

BIBLIOGRAFIA

- ADMINISTRACION DE EMPRESAS. AGUSTIN REYES PONCE. MEXICO 1 D.F. 1983. EDITORIAL LIMUSA.
- AUDITORIA INTERNA INTEGRAL. JUAN RAMON SANTILLAN O. MEXICO D.F. 1983. EDICIONES CONTABLES Y ADMINISTRATIVAS. S.A.
- EL DICTAMEN EN LA CONTADURIA PUBLICA. CP. Y LAE. BENJAMIN ROLANDO TELLEZ TREJO. MEXICO D.F. 1984. EDICIONES CONTABLES Y ADMINISTRATIVAS S.A.
- CASH-FLOW ESTADO DE ORIGEN Y APLICACION DE FONDOS Y EL CONTROL DE GESTION. PEDRO RIVERA TORRE. MEXICO D.F. 1975. EDITORIAL LIMUSA S.A.
- NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA. INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS AC. MEXICO D.F. 1983.
- PLANEACION FINANCIERA PARA EPOCAS NORMAL Y DE INFLACION. ABRAHAM PERDOMO MORENO. MEXICO .DF. 1985. EDICIONES CONTABLES Y ADMINISTRATIVOS S.A.
- PRINCIPIOS DE ADMINISTRACION, GEORGE R. TERRY. MEXICO D.F. 1980. COMPAÑIA EDITORIAL CONTINENTAL S.A.
- MANUAL DEL CONTADOR PUBLICO, INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS. TOMO II. MEXICO D.F. 1969.
- AUDITORIA INTEGRAL. W. BACOM. MEXICO D.F. 1984. EDITORIAL TRILLAS.
- AUDITORIA E.L.KCHLER. MEXICO D.F. 1963. EDITORIAL DIANA, S.A.