

12
24



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
"CUAUTITLAN"

"EL AUDITOR INTERNO Y LA AUDITORIA OPERACIONAL"

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:
LICENCIADO EN CONTADURIA

P R E S E N T A :

GILBERTO ESTEVEZ RAYA

DIRECTOR DE TESIS:
LIC. ERNESTO ARAGON VILLAGOMEZ



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

I N D I C E

Página

INTRODUCCION ----- 7

CAPITULO I. CONCEPTOS GENERALES

1. Generalidades ----- 10

2. Clasificación de Auditoría ----- 14

3. Definición de Auditoría ----- 29

4. La Auditoría Interna dentro del campo de la Contaduría
Pública ----- 31

CAPITULO II. EL AUDITOR INTERNO

1. Funciones del Auditor Interno ----- 35

2. Ubicación del Departamento de Auditoría Interna en la
Organización de la Empresa ----- 37

3. Responsabilidad del Auditor Interno ----- 48

4. Alcance del trabajo de Auditoría Interna ----- 51

CAPITULO III. ASPECTOS GENERALES

Página

1. Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados -----	57
2. Normas de Auditoría -----	71
3. Técnicas y Procedimientos de Auditoría -----	78
4. Control Interno -----	84
5. Planeación de la Auditoría -----	98
6. Programas de Auditoría -----	103

CAPITULO IV. AUDITORIA OPERACIONAL

1. Antecedentes -----	120
2. Conceptos y Objetivos -----	125
3. Definición de Auditoría Operacional -----	131
4. Metodología de la Auditoría Operacional -----	134
5. Areas Sujetas a Examen -----	140
6. Papeles de Trabajo -----	142

CAPITULO V. LOS DIAGRAMAS DE FLUJO COMO ELEMENTOS DE APOYO
DE LA AUDITORIA OPERACIONAL

1. Conceptos -----	156
2. Elementos Básicos de los Diagramas de Flujo -----	160

	Página
3. Ventajas y Desventajas de los Diagramas de Flujo -----	168
CAPITULO VI. INFORME DE AUDITORIA OPERACIONAL	
1. Concepto y Contenido -----	171
2. Seguimiento al Informe de Auditoría Operacional -----	184
CONCLUSIONES -----	199
BIBLIOGRAFIA -----	203

INTRODUCCION

Debido a que los dueños de las empresas, funcionarios o directores de las mismas se ven en la necesidad de precisar de mejor información en sus áreas, y así poder contar con los elementos de juicio en los cuales se apoyarán en la toma de decisiones de una manera congruente de situaciones específicas y de las cuales estarán basadas en realidades y no en especulaciones, es lo que ha provocado una constante inquietud en el medio profesional en donde se practica la Auditoría Interna, no importando que tipo de organización se trate ya sea en Organizaciones Privadas, del Sector Público o Paraestatales, se hace indispensable conocer y practicar en su caso la Auditoría Operacional.

Asimismo y con este panorama el Auditor se encuentra en inmejorable posición de vender sus servicios a la alta Gerencia o Dirección mediante sus análisis, verificaciones, evaluaciones y recomendaciones sobre todo en el campo Operacional ya que es la Auditoría Operacional la que se encargará de brindar las herramientas al Auditor para lograr que éste brinde a los dueños de las empresas, así como a los Directivos, todos aquéllos elementos necesarios para lograr un mejor aprovechamiento de los recursos

financieros, humanos y materiales con que cuenta una determinada entidad para el logro de sus objetivos.

Asimismo, aclarar la importancia que tiene la Auditoría Operacional, la cual se determina si se observa que en todos los procesos administrativos que implica el manejo de una organización, encontramos que existe siempre la posibilidad de mejorar los sistemas y controles que se manejan.

CAPITULO I. CONCEPTOS GENERALES

- 1. Generalidades.**
- 2. Clasificación de Auditoría.**
- 3. Definición de Auditoría.**
- 4. La Auditoría Interna dentro del campo de la Contaduría Pública.**

GENERALIDADES

Dentro de toda entidad del Sector Público o Privado en el momento de su creación ya sean grandes o medianas se establecen metas u objetivos que serán alcanzados durante el transcurso del tiempo, asimismo en la medida que éstas vayan creciendo aumentarán paralelamente a ellas un mayor número de operaciones y actividades, dando origen necesariamente a la delegación de funciones y responsabilidades a subordinados, los cuales serán los encargados de brindar auxilio a los propietarios o funcionarios de las mismas para el logro de los objetivos o metas fijadas.

Asimismo, se hace necesario que la Administración adopte medidas que serán necesarias para controlar dicha delegación de funciones y responsabilidades, siendo éstas la creación de sistemas, procedimientos contables, financieros y administrativos, los cuales permitirán una mayor organización de las áreas ejecutivas, administrativas, de operación, etc., de dichas entidades.

Sin embargo, debido al constante crecimiento a que tienden dichas entidades y en función al gran número de actividades

y operaciones que se manejan, pone imposibilitados a funcionarios y dueños de éstas a que lleven la supervisión de funciones y actividades a detalle, lo que hace necesario que éstos se apoyen en una serie de técnicas o mecanismos que de una manera práctica les permitan evaluar en un momento determinado que los sistemas y procedimientos, así como todas las operaciones y consecuentemente aquéllas medidas que se adoptaron se llevan a cabo de una manera óptima, todo esto enfocado a lograr una acertada toma de decisiones y la confianza en los resultados de aquéllas responsabilidades a los cuales fueron delegadas.

Las técnicas y mecanismos a que se hace referencia están enmarcadas en lo que se conoce con el nombre de Auditoría.

La Auditoría que se hace a los registros contables para asegurarse de su correcta aplicación, así como que todos los activos de la empresa están debidamente protegidos es una actividad que se ha venido llevando desde hace varios años, esto debido a la descentralización de la autoridad y responsabilidad de las funciones.

Ahora bien, durante el trabajo de Auditoría se ha visto que el campo de acción de los Auditores tanto Internos como

Externos ha sido el área financiera, pero el cambio debido a la dinámica que provocan las empresas ha tendido a cambiar la filosofía respecto a los negocios, convirtiendo una necesidad que tienen los dueños o directivos de una empresa en conocer con mayor detalle de la eficiencia con que se trabaja en los diversos departamentos operativos para lograr de esta manera medir el avance de los objetivos fijados.

La imagen que se tenía acerca del Auditor Interno por parecer un simple revisador de sumas ha cambiado, ahora en base a la fuerza que ha adquirido ha pasado a convertirse en un profesional capaz de detectar e identificar errores de procedimientos que se derivan en la falta de información veraz y oportuna dentro de la organización y que viene a ser el parámetro con el cual se mide el desempeño administrativo de las diferentes Gerencias involucradas en una organización.

Debido al tipo de trabajo que el Auditor Interno realiza debe de reportar directamente a la Dirección General para lograr con esto que sus reportes sean totalmente imparciales.

Sin embargo, al Auditor Interno no se le debe considerar ni esperar que éste sea un experto en todas las materias que revisa, pero debe ser un experto en Control Interno, debiendo conocer todos los controles e información que deben de proporcionar los diferentes departamentos de la empresa desde su nivel más bajo hasta el más alto, teniendo conocimiento que existen procedimientos que rigen las operaciones de cada departamento o empleado. Asimismo, hará recomendaciones cuando no existan éstos y en caso de existir recomendará su cumplimiento o modificación cuando éste lo considere conveniente.

El compromiso por parte de los Gerentes responsables, dirigiéndose al Director General indicando la fecha en que éstos se comprometen a cumplir con las recomendaciones presentadas, o bien en la medida en que éstas se llevarán a cabo, es la respuesta que se hace al informe del Auditor Interno.

CLASIFICACION DE AUDITORIA

La Auditoría como una especialización que el Contador Público adopta, se ha vuelto habitual y se toma por costumbre, tanto en la Docencia como en el medio Profesional, como el "Examen de Estados Financieros que se practica en forma independiente".

En los últimos años se ha percibido un desenvolvimiento de otros tipos de Auditorías adicionales a la tradicionalmente conocida de Estados Financieros, con la aparición de éstos tipos de Auditorías surge la necesidad de profundizar en esta nueva corriente, así como el definir y delimitar el campo de actuación de estas disciplinas.

Ahora bien, dentro de los objetivos que busca la Auditoría se ha considerado necesario hacer una clasificación y de la cual tenemos la siguiente:

1. Atendiendo a las áreas de influencia e intervención que la misma comprende tenemos:
 - Auditoría de Estados Financieros.
 - Auditoría Administrativa.
 - Auditoría Operacional.
 - Auditoría Social.

- Auditoría Técnica.
- Auditoría Gubernamental.
- Auditoría Fiscal.

2. Atendiendo a las personas, entidades u organismos que la llevan a cabo:

- Auditoría Externa.
- Auditoría Interna.

Teniendo en consideración el contexto general de Auditoría se dá una definición de cada uno de los tipos de Auditoría antes mencionado.

AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS

Es la revisión de todos los libros y registros contables existentes en una entidad, así como el estudio y evaluación del Control Interno y Procedimientos Contables Administrativos de la misma, los cuales estarán basados en técnicas específicas que vendrán a ser las Normas y Procedimientos de Auditoría, todo esto con la finalidad de emitir una opinión basada en un juicio objetivo de la razonabilidad de todas las cifras que se presentan y de los cuales se cubren los objetivos siguientes:

1. Salvaguardar los Activos.
2. Obtención de Información.
3. Promoción de la Eficiencia de Operación.

4. Adhesión a las Políticas prescritas por la Dirección de la Empresa.
5. Cumplimiento por parte de la Entidad de las Disposiciones legales para el mejor funcionamiento de sus operaciones.

A los objetivos antes enunciados en su conjunto se denomina "Control Interno".

AUDITORIA ADMINISTRATIVA

Una de las Auditorías que más se ha prestado a la controversia y divergencia de opiniones es la Auditoría Administrativa, esto debido al celo de los profesionales que la practican: los Contadores Públicos y los Licenciados en Administración de Empresas.

Esta confusión está centrada básicamente en la Invasión de Territorios, de la Auditoría Operacional y la Auditoría Administrativa. Con el fin de dejar aclaradas las confusiones entre ambas a continuación se mencionan las diferencias fundamentales que existen entre ellas.

Auditoría Operacional

1. Se efectúa invariablemente revisando operaciones y no personas o departamentos.

2. Se efectúa normalmente por el área de Auditoría Interna de una entidad.
3. Es realizada por un Contador Público o Licenciado en Administración de Empresas.

Auditoría Administrativa

1. Se efectúa revisando cualquier operación, persona o departamento, incluyendo los niveles jerárquicos.
2. Es realizada por Auditores Externos o Licenciados en Administración.
3. Requiere los servicios de profesionales especialistas en diversas ramas, en virtud de la necesidad que obliga por el amplio campo de acción que comprende.

Sin embargo, es de aclarar que en la realización de ambos tipos de Auditorías se puede requerir los servicios profesionales y el apoyo técnico de otras disciplinas tales como: Ingeniería, Medicina, Derecho, etc.

Una vez que se identificaron las diferencias se define a la Auditoría Administrativa como:

El examen comprensivo y constructivo de la Estructura de Organización de una Empresa, Institución, Sección de Gobierno, o cualquier parte de una Entidad, en cuanto a sus planes y objetivos, sus métodos y controles, su forma y operación y sus facilidades humanas y físicas.

AUDITORIA OPERACIONAL.

Consiste en el examen de las áreas de operación de una empresa, entidad u organismo, institución, sección de Gobierno o cualquier parte de una entidad para determinar si se tienen los controles suficientes para operar con eficiencia, tendiendo a la disminución de costos para incrementar la productividad.

AUDITORIA SOCIAL

Es un concepto moderno de la Auditoría, la cual permite evaluar los logros Sociales alcanzados por una determinada entidad. Este tipo de revisión sólo se podrá dar si la entidad maneja lo que se conoce con el nombre de Contabilidad Social, la cual nos permite determinar los beneficios generados en favor de la Sociedad a la cual sirva la entidad, puede decirse que permite controlar e informar sobre aspectos como:

- Participación en el Mercado con precios accesibles,
etc.

AUDITORIA TECNICA

Debido a que dentro de una entidad existen diversos campos de acción se hace necesaria la especialización en éstas, motivo por el cual ha originado que otras profesiones

tengan ingerencia directa en la realización de Auditoría, y por tal situación se ha tendido a crear esta división.

Cabe mencionar que la labor que estos especialistas realizan consiste en una supervisión y evaluación de actividades técnicas especializadas, aunque se pueda considerar que dichas actividades recaen en el campo de la Auditoría.

Un ejemplo a lo antes dicho es el caso de una empresa constructora, la cual requerirá un cuerpo de ingenieros que se encargarán de vigilar la realización de las obras, ya que en base a su experiencia determinarán el mejor aprovechamiento de los recursos humanos y materiales, labor que no podría ser llevada por el Contador Público, dado su falta de capacidad para evaluar cálculos matemáticos, de estructuras y consumos de materiales los cuales son campo de acción de la Ingeniería Civil.

AUDITORIA GUBERNAMENTAL

La Auditoría Gubernamental comprende el examen de las operaciones, cualquiera que sea su naturaleza, de las Dependencias y Entidades de la Administración Pública Federal, con el objeto de opinar si los Estados Financieros

presentan razonablemente la situación financiera, si los objetivos y metas efectiva han sido alcanzados, si los recursos han sido administrados eficientemente y si se ha cumplido con las disposiciones legales aplicables.

Dentro de los objetivos que busca este tipo de Auditoría encontramos:

1. Analizar si el Control Interno establecido en las entidades del Sector Gubernamental coadyuva a la obtención de información financiera contable, oportuna y útil para la adecuada toma de decisiones.
2. Analizar si con los recursos asignados a la entidad ha cumplido en tiempo, lugar y calidad con los objetivos y metas establecidos en sus programas.
3. Revisar la eficiencia obtenida por la dependencia o entidad en la asignación y utilización de sus recursos.
4. Revisar el cumplimiento de las disposiciones legales, normas y políticas aplicables a la dependencia.
5. Formular las observaciones y recomendaciones tendentes a mejorar la operación de la dependencia, así como para corregir las desviaciones y deficiencias encontradas.
6. Realizar el seguimiento de las recomendaciones que nayan sido aprobadas, con objeto de cerciorarse de su implantación.

La Auditoría Gubernamental comprende una clasificación de acuerdo a cuatro aspectos fundamentales en lo que respecta a su realización:

Por su Ambito:

- Auditoría Interna.
- Auditoría Externa.

Por su Tipo:

- Auditoría Financiera.
- Auditoría Operacional.
- Auditoría de Resultados de Programas.
- Auditoría de Legalidad.

Por su Contexto:

- Auditoría Integral.
- Auditoría Parcial.

Por su Aplicación:

- Auditoría a Unidades.
- Auditoría a Programas.
- Auditoría de Actividades.

Para ampliar un poco más el contexto de la clasificación anterior se definirán cada una de ellas.

AUDITORIA INTERNA. Es realizada por el personal adscrito a la propia dependencia o entidad.

La importancia de este tipo de Auditoría radica en que se

constituye en el instrumento de Control Interno que tiene por función: Revisar, Analizar, Diagnosticar y Evaluar el funcionamiento de otros controles, proporcionando información coadyuvante sobre el resultado de su gestión y proporcionando la adopción de las medidas tendentes a mejorar la eficiencia en la administración de los recursos, así como la eficiencia en el logro de las metas y objetivos asignados.

AUDITORIA EXTERNA. Es practicada por Contadores Públicos Independientes a la dependencia o entidad, con objeto de emitir un juicio sobre la situación que guarda el área Auditada.

Es de indicar que este tipo de revisión esta enfocada u orientada a la emisión de un dictamen sobre la razonabilidad de los Estados Financieros de las entidades del Sector Paraestatal (a esta actividad se le denomina Auditoría Externa Financiera).

AUDITORIA FINANCIERA. Comprende el examen de las transacciones, operaciones y registros financieros con objeto de determinar si la información financiera que se produce es confiable, oportuna y útil (En el caso de la

Auditoría Externa Financiera, le toca al Contador Público Independiente quien emite el dictamen correspondiente el informar acerca de los resultados obtenidos).

AUDITORIA OPERACIONAL. Comprende el examen de eficiencia obtenida en la asignación y utilización de los recursos financieros, humanos y materiales, mediante el análisis de la estructura organizacional, los sistemas operativos y los sistemas de operación.

Este tipo de Auditoría se enfoca fundamentalmente en determinar si:

1. La estructura organizacional de la entidad reúne los requisitos, elementos y mecanismos necesarios para cumplir con los objetivos asignados.
2. Los recursos con que cuenta la entidad son suficientes y apropiados para el logro de sus objetivos.
3. Los sistemas operativos contienen los procedimientos para el desarrollo de las actividades encomendadas.
4. En la ejecución de los programas se utilizan los recursos en la cantidad y calidad requerida al menor costo posible.
5. El sistema de información es oportuno, confiable y útil para la adecuada toma de decisiones.
6. El sistema de información refleja el efecto físico y

financiero de la aplicación de los recursos.

AUDITORIA DE RESULTADOS DE PROGRAMAS. Analiza la eficacia y congruencia alcanzada en el logro de los objetivos y metas establecidas, en relación con el avance del ejercicio presupuestal.

La eficiencia se obtendrá revisando que efectivamente se alcanzaron las metas establecidas en el tiempo, lugar, calidad y cantidad requeridas.

La congruencia se determinará al examinar la relación lógica entre el logro de las metas y objetivos de los programas y el avance del ejercicio presupuestal.

AUDITORIA DE LEGALIDAD. Tiene como finalidad revisar si la dependencia o entidad, en el desarrollo de sus actividades ha observado el cumplimiento de disposiciones legales que le sean aplicables (leyes, reglamentos, decretos, circulares, etc.).

AUDITORIA INTEGRAL. Este tipo de Auditoría se da cuando se reúnen en una sola revisión la concurrencia de los cuatro tipos de Auditoría siguientes: Financiera, Operacional, de

Resultado de Programas y de Legalidad.

AUDITORIA PARCIAL. Será aquélla en la que se practique un sólo tipo de Auditoría.

AUDITORIA A UNIDADES. Se debe entender por unidad, aquélla área que tiene asignado un programa o conjunto de éstos, encaminados al logro de determinados objetivos y metas de la dependencia o entidad.

Atendiendo al tipo de actividades que realizan encontramos:

- Unidades Sustantivas: Realizan funciones tendentes a lograr en forma específica los objetivos para lo cual fue creada la entidad o dependencia.
- Unidades de Apoyo Administrativo: Realizan funciones de tipo administrativo, en apoyo a los objetivos de las unidades sustantivas.

Las unidades podrán ser una Dirección General, una Dirección de Área, una Subdirección, un Departamento, etc.

AUDITORIA A PROGRAMAS. Comprende la revisión del conjunto de funciones y actividades que integran un programa específico asignado a una o varias unidades.

Se revisará aquel programa, subprograma, proyecto, etc., que esté establecida en la estructura programática del presupuesto, excluyéndose los otros que pudieran estar bajo la responsabilidad de la misma unidad.

AUDITORIA DE ACTIVIDADES. El alcance que comprende este tipo de Auditoría está en función de aquéllos aspectos que se identifiquen con el objetivo específico a examinar y que sean diferentes a unidades o programas, por ejemplo: en el sistema descentralizado de pagos se encuentra que en su funcionamiento se encuentran o intervienen varias unidades, que en determinados aspectos, tienen ingerencia con el pago de remuneraciones al personal (Recursos Humanos, Contabilidad, Presupuestos, Cómputo, etc.).

AUDITORIA FISCAL

El objetivo que se persigue con este tipo de Auditoría es el de verificar el correcto y oportuno pago de los diferentes impuestos y obligaciones fiscales de los contribuyentes desde el punto de vista fisco: Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Direcciones o Tesorerías de Hacienda Estatales y Tesorerías Municipales.

En esta Auditoría recae las revisiones que llevan a cabo

organismos o autoridades con facultades de imponer gravámenes a los contribuyentes, como son a manera de ejemplo:

- FONAVIT
- I.M.S.S.

La segunda clasificación dentro de los objetivos que busca la Auditoría son:

2. Atendiendo a las personas, entidades u organismos que las llevan a cabo y de las cuales tenemos:

- Auditoría Interna.
- Auditoría Externa.

AUDITORIA INTERNA

Se realiza dentro del ámbito de una organización o entidad para dar servicio a la misma y es realizada por personal que depende económicamente de dicha entidad, aún cuando existe dependencia económica, deberá existir absoluta independencia mental y jerárquica de parte del personal para cumplir con los objetivos y de los cuales encontramos:

- Revisión total o parcial de Estados Financieros con objeto de expresar una opinión para efectos internos los rubros o cuentas revisadas.
- Verificar, evaluar y proponer controles internos

contables, financieros y operativos básicos.

AUDITORIA EXTERNA

Este tipo de revisión se lleva a cabo por Profesionales Independientes de la entidad, los cuales no dependerán jerárquicamente de la misma, su campo de acción es muy vasto, ya que normalmente puede comprender todos los campos de Auditoría que se han mencionado.

DEFINICION DE AUDITORIA

En virtud de que no existe una definición universal de lo que es el significado técnico del vocablo de Auditoría, a continuación se relacionan algunos conceptos usados por diferentes organizaciones y agrupaciones de las cuales tenemos las siguientes:

Montgomery, en su obra "Auditing Theory and Practice", nos dice: Auditoría es el Examen Sistemático de un Negocio, con el objeto de aclarar y comprobar los hechos referentes a las operaciones efectuadas y los resultados de las mismas.

Becksse, señala que la Auditoría es: Un Examen de los Registros de Contabilidad con el propósito de establecer si son correctos y completos, y si éstos reflejan de manera completa las transacciones que deben de contener.

Según los Hermanos Mancera, la Auditoría es: El Examen de los Libros de Contabilidad, de los Registros, Documentación y Comprobación correspondiente de una Empresa, de Fideicomisario, de una Sociedad, de una Asociación, de una Oficina Pública, de una copropiedad, de un negocio especial

cualquiera, llevado a cabo con el objeto de determinar la exactitud o inexactitud de las cuentas respectivas y de informar y dictaminar acerca de ellos.

El Comité de Terminología del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C., nos dice lo siguiente:

Auditoría es el examen de los libros de contabilidad, pólizas, otros registros y datos de un organismo público, de instituciones, corporaciones, empresas o personas establecidas en cualquier capacidad fiduciaria, con el propósito de determinar la exactitud o inexactitud de los libros y registros, y de expresar una opinión sobre los estados suministrados, usualmente en la forma de un certificado.

LA AUDITORIA INTERNA DENTRO DEL CAMPO
DE LA CONTADURIA PUBLICA

Sin duda alguna que en la actividad de la Contaduría Pública, así como en la Licenciatura de Administración de Empresas, el número de adeptos ha aumentado considerablemente y no sólo en éstas, sino también en el campo general de los negocios ha aumentado cada día más su aceptación.

Sin embargo, en lo que respecta al Contador Público desde su inicio en Italia en 1494, cuando Fray Luca Paccioli hizo presentación de un libro de texto sobre Teneduría de Libros, desde ese momento hasta nuestros días, el nivel de la Profesión del Contador Público se ha ganado el reconocimietno no sólo de ésta sino también de los Directores de las empresas o negocios que al final son los que utilizan los servicios de éste para llevar a cabo decisiones que afectarán o beneficiarán la vida del negocio, y también por el público en general.

A pesar de que el Contador Público se inició como Tenedor de Libros, ahora y con el paso del tiempo en la actualidad sus funciones han llegado más lejos que el simple registro

de operaciones de una determinada entidad.

En los últimos años, las especialidades que puede adoptar el Contador Público se han incrementado y de las cuales podemos mencionar las siguientes:

- Auditoría Interna.
- Auditoría Externa.
- Finanzas.
- Contraloría.
- Contaduría General.
- Presupuestos.
- Organización.
- Impuestos.
- Consultoría en Sistemas de Proceso de Datos.
- Comisaría en Asambleas de Accionistas.
- Perito Terciador en Pleitos Contables.
- Contabilidad de Costos.
- Investigaciones Especiales.

Es la Auditoría Externa la especialidad que ha dado a la profesión de la Contaduría Pública el mayor reconocimiento, sin embargo, la Auditoría Interna ha requerido la calidad profesional del Contador Público por lo cual también ha aumentado el prestigio de este profesionalista.

Debido a la gran magnitud y características especiales que cada entidad presenta vemos que el Contador Público cualquiera que sea la especialidad que éste adopte se verá afectado en prestar sus servicios como profesional.

Así podemos encontrar que la Auditoría Externa puede ser realizada por un sólo profesional en las empresas pequeñas. En otras, en las cuales sea necesario y acorde a la magnitud y estructura de la empresa solicitar un despacho de Auditoría Externa que incluya el servicio de dos o más profesionales con un cuerpo de supervisores y ayudantes acordes al trabajo que se va a realizar.

En forma similar a la Auditoría Externa, la Auditoría Interna se verá afectada por las características y la magnitud de la empresa a la que preste sus servicios; sin embargo, no importando la magnitud de las empresas para las cuales el Auditor Interno presta sus servicios, el fin de Auditoría Interna vendrá a ser el mismo teniendo como fin principal asistir a todos los miembros de la Gerencia de Primera línea ayudándoles a la clasificación de áreas de su responsabilidad, prestándoles análisis objetivos, recomendaciones, comentarios pertinentes relativos a las actividades revisadas y evaluaciones.

CAPÍTULO II. EL AUDITOR INTERNO

1. Funciones del Auditor Interno.
2. Ubicación del Departamento de Auditoría Interna en la Organización de la Empresa.
3. Responsabilidad del Auditor Interno.
4. Alcance del trabajo de Auditoría Interna.

FUNCIÓNES DEL AUDITOR INTERNO

Dentro de las funciones principales que tiene el Auditor Interno encontramos las siguientes:

1. Efectuar el examen de funciones de cada departamento, evaluando el Control Interno existente.
2. Revisar las Operaciones Administrativas.
3. Revisar las Operaciones Financieras.
4. Revisar las Operaciones de Producción.
5. Efectuar una evaluación de las políticas, planes y procedimientos.
6. Mantener eficaz vigilancia de que las políticas, planes y procedimientos son seguidos efectivamente por el personal de la empresa.

A lo anterior es de indicar que la función del Auditor Interno consiste en valuar si se está cumpliendo con las políticas y procedimientos preestablecidos, si los recursos están siendo utilizados para los fines fijados y si la información financiera proporcionada es correcta. Normalmente este funcionario depende del Contralor.

No obstante, el propio crecimiento de las empresas obliga a

los administradores a delegar al Departamento de Auditoría Interna muchas de las facultades que le son propias, tales como la función de protección de los bienes y la labor muy importante de evaluar constantemente todas las actividades de la empresa para asegurar a la Dirección que ésta cuenta con los sistemas y controles más adecuados.

**UBICACION DEL DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA
EN LA ORGANIZACION DE LA EMPRESA**

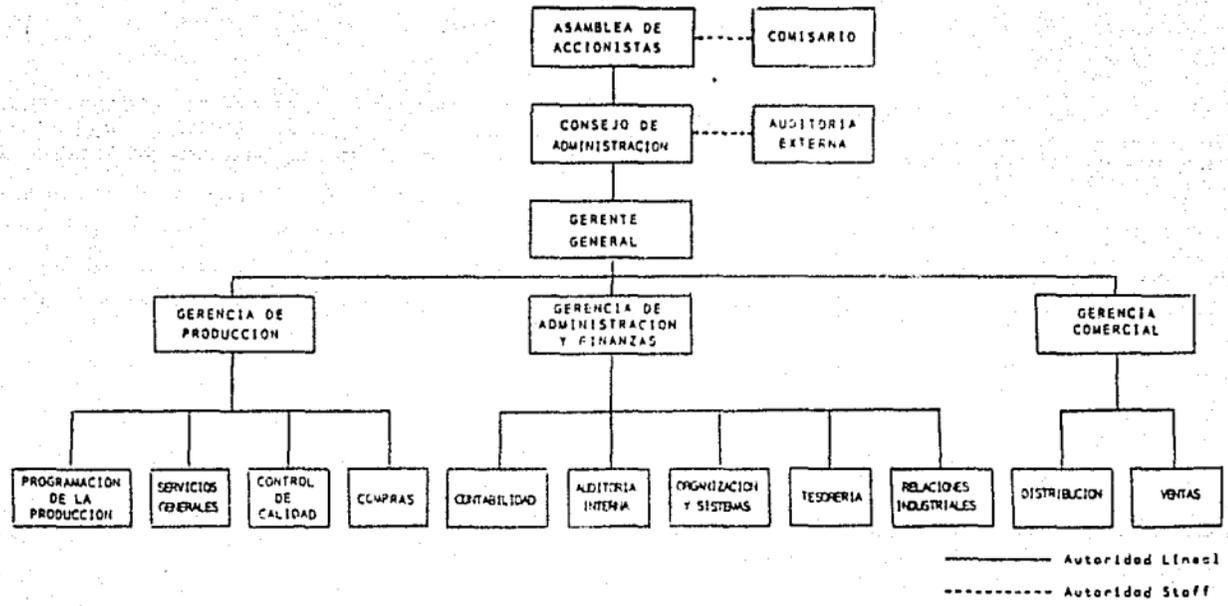
Para efectos de ubicar al Departamento de Auditoría Interna se presenta el siguiente organigrama, en donde el Departamento de Auditoría Interna reporta directamente a la Gerencia de Administración y Finanzas.

Al depender directamente de la Gerencia de Administración y Finanzas, se cuenta con la autoridad y libertad suficiente para intervenir en todas las áreas operativas y administrativas que comprende la entidad.

Como consecuencia de los resultados que presenta el Departamento de Auditoría Interna, muchas veces éstos requieren de implantación de medidas correctivas que sólo contado con el apoyo de la Gerencia de Administración y Finanzas pueden implantarse, situación que no se lograría de ubicarla en un nivel más bajo.

Dentro del presente organigrama se presentan algunas de las funciones y objetivos que se llevan a cabo en algunos departamentos.

ORGANIGRAMA GENERAL



DESCRIPCION DE LOS DIVERSOS PUESTOS

Asamblea de Accionistas

Se encuentra constituida por los Socios y representan el órgano supremo de la sociedad, que tiene por función el tomar acuerdos, ratificar actos y operaciones y sus resoluciones, deben ser cumplidas por las personas que ella misma designe o a falta de designación, por el administrador o por el consejo de administración.

Consejo de Administración

Lo nombra y depende directamente de la asamblea general de accionistas.

Sus funciones principales son:

1. Convocar a las asambleas ordinarias y extraordinarias de accionistas.
2. Para que funcionen legalmente deben asistir a las juntas por lo menos la mitad de sus miembros, y sus resoluciones son válidas cuando son tomadas por la mayoría de los presentes.
3. Llevar a cabo el nombramiento del Gerente General, el cual puede ser o no accionista.
4. Responder solidariamente ante la sociedad.

5. Fijar fechas para juntas de consejo.
6. Otorgar poderes de representación a funcionarios de la empresa.
7. Aprobar planes financieros.
8. Determinar los objetivos o metas generales de la empresa.

Gerencia General

La labor del Gerente General puede definirse ampliamente como la de planificar, organizar, dirigir y controlar las actividades del negocio, para lograr los objetivos deseados. Es el máximo funcionario para la toma de decisiones y el responsable directo frente al Consejo de Administración, de los resultados obtenidos por la empresa.

Entre sus funciones principales tenemos:

1. Representa y ejecuta en nombre de la sociedad.
2. Controla el cumplimiento de las funciones de cada una de las áreas.
3. Hace respetar las disciplinas establecidas para la ejecución de tareas.
4. Informa al H. Consejo de Administración de los programas y presupuestos anuales de la empresa, de la situación financiera por el ejercicio terminado; así

como informa mensualmente de las actividades desarrolladas por la empresa, propone la remoción o designación de funcionarios de la misma.

5. Reúne periódicamente a los Gerentes de área, con el fin de conocer los trabajos realizados y hace las indicaciones de los nuevos programas, además corrige algunas desviaciones observadas de las actividades realizadas.

El Gerente General es el brazo que une a la Asamblea de Accionistas y el Consejo de Administración con las gerencias que tiene a su cargo, las cuales son:

- A) Gerencia de Producción
- B) Gerencia de Administración y Finanzas
- C) Gerencia Comercial

GERENCIA DE PRODUCCION. Su objetivo primordial es la obtención de productos adecuados en cantidad y calidad, de acuerdo a las necesidades de venta de los mismos; así como de mantener en condiciones óptimas la maquinaria y el equipo de producción, y el establecer normas y controles para la consecución de las metas previstas.

Dentro de sus principales funciones encontramos:

1. Planea la operación de la empresa elaborando programas de producción y previendo los recursos materiales y humanos para dicha operación.
2. Elabora los presupuestos de inversiones requeridos para el área de producción.
3. Elabora los informes periódicos de producción para la Gerencia General.
4. Transmite al Departamento de Servicios Generales, las irregularidades que detecta en el funcionamiento de equipo e instalaciones dentro del área a su cargo, para su oportuna corrección.
5. Está en contacto permanente con el Departamento de Control de Calidad, con el fin de detectar oportunamente las irregularidades que se presentan durante el proceso y que repercuten sobre la calidad del producto, adoptando las acciones correctivas necesarias.

GERENCIA DE ADMINISTRACION Y FINANZAS. Su objetivo básico es el de la obtención de recursos humanos y administrativos adecuados, necesarios para el desempeño de las diversas funciones encomendadas, así como el control de las finanzas, presupuestos e inversiones que haga la empresa, conservando su estabilidad.

Funciones:

1. Contrata y selecciona al personal que la empresa necesite para el desarrollo de sus funciones.
2. Contrata todos los seguros y fianzas que la empresa requiere.
3. Establece políticas de gastos.
4. Controla y autoriza los pagos que por distintos motivos se tengan que hacer.
5. Determina la conveniencia de las inversiones que se tienen que realizar.
6. Vigila la formulación y control de los presupuestos.

GERENCIA COMERCIAL. Su actividad principal es la promoción y venta en el mercado popular.

Funciones:

1. Dirige y ejecuta la operación y el control de las ventas, decide sobre los canales de venta más adecuados.
2. Establece políticas, programas y procedimientos con relación a las ventas y elabora el presupuesto anual.
3. Controla la operación de ventas de acuerdo a análisis estadísticos, vigilando el comportamiento de éstas.
4. Estructura los procedimientos adecuados para maximizar

las ventas.

5. Vigila que esté actualizado el Catálogo de Precios con aviso a todos los distribuidores para que las ventas se realicen en la mejor forma posible y en óptimas condiciones de acuerdo a sus programas establecidos.
6. Establece, coordina y dirige los métodos y sistemas para la operación de los pedidos a fin de agilizar el trámite de surtimiento.

CONTABILIDAD. Depende directamente de la Gerencia de Administración y Finanzas a la cual debe informar en forma veraz y oportuna de las actividades dentro del departamento.

Funciones:

1. Elabora los Estados Financieros, los cuales deben contener información amplia y clara, para que sean de mayor utilidad práctica a la Empresa.
2. Elabora todas las declaraciones de impuestos.
3. Formula pasivos por las compras efectuadas, confirmando la entrada al almacén y en esta forma se conoce el origen de la compra y su aplicación contable, una vez revisada la factura turna para su pago.
4. Aplica las nóminas de sueldos y verifica los descuentos

que por impuestos, seguro social y préstamos se les hacen a los empleados.

5. Lleva control de las cuentas colectivas y de gastos.
6. Aplicación contable de las pólizas de Ingresos, Egresos Diario.
7. Revisa constantemente el sistema contable para optimizarlo.
8. Supervisa y controla contablemente los volúmenes de producción.
9. Prepara informes especiales sobre Costos Unitarios.
10. Registra y controla los costos de producción, así como la evaluación de los resultados.
11. Determina y aprueba la forma de contabilizar los cargos a las cuentas de costos por la materia prima y los materiales, costo de trabajo y gastos indirectos de producción.

AUDITORIA INTERNA. Su finalidad es informar a la Gerencia de Administración y Finanzas, sobre el resultado de los trabajos que se realizan dentro de la empresa, así como el asesoramiento en los aspectos que ésta solicite.

Dentro de sus funciones encontramos:

1. Lleva a cabo la verificación y comprobación de las

operaciones registradas en contabilidad, así como el examen del funcionamiento de los sistemas y procedimientos de la misma.

2. Verifica si los activos se encuentran protegidos razonablemente de cualquier pérdida.
3. Sugiere cambios necesarios para corregir las faltas de control interno.

ORGANIZACION Y SISTEMAS

Funciones:

1. Coordina a los analistas para la realización de los sistemas a implantar en el computador electrónico, supervisa procedimientos y programas.
2. Supervisa el trabajo de los operadores, verificadores, analistas y programadores.
3. Desarrolla el plan de recepción y salida de información, establece cifras de control y controla los procesos efectuados diariamente en el computador.

TESORERIA. Su objetivo primordial es la obtención de recursos necesarios y la administración óptima de los mismos.

Funciones:

1. Vigila que las entradas que tenga la empresa se

depositen diariamente.

2. Revisa la posición Bancaria.
3. Atiende las comunicaciones con las Instituciones de Crédito.
4. Es responsable del control de la cobranza.
5. Recibe facturación o documentación de proveedores o acreedores.

RESPONSABILIDAD DEL AUDITOR INTERNO

1. Deberá poner el máximo cuidado en la realización de cualquier trabajo que realice, para lo cual deberá observar ciertos requisitos que sobre ética profesional se indican y de los cuales tenemos: Tacto, discreción y cautela, todo esto con respecto a la opinión de los demás.
2. Deberá llevar a cabo el cumplimiento de los estándares e instrucciones contenidos en el manual de Auditoría Interna aprobado por la alta Gerencia de la empresa.
3. Será de observancia el mantener la más profunda reserva acerca de la información a que tiene acceso el Auditor Interno durante el desarrollo de su trabajo.
4. El trabajo que el Auditor Interno lleve a cabo deberá estar basado en las normas de Auditoría que son aplicables a la Auditoría Interna, teniendo como objetivo principal el obtener la evidencia comprobatoria suficiente y competente.
5. El Auditor Interno deberá tener presente que la Auditoría Interna se encarga principalmente de comprobar la efectividad de los controles establecidos.
6. El Auditor Interno en jefe preparará todos los planes, programas y asignación de Auditoría, éste dirigirá y

supervisará las actividades de los auditores a su cargo.

7. Será responsabilidad del Auditor Interno en jefe la preparación de los reportes de Auditoría, todos los reportes serán discutidos con los más altos funcionarios que hayan acordado la revisión, antes de llevar a cabo su distribución definitiva.
8. Después de la contestación al reporte de Auditoría, el Auditor llevará a cabo la verificación de la acción tomada en cada una de las recomendaciones que éste haya formulado.
9. Cuando la compañía cuente con asesoramiento de mayor jerarquía a la del Auditor Interno en jefe, éste deberá ser consultado cuando se estime necesario.
10. Cuando se detecten situaciones de vital importancia el Auditor Interno deberá informar inmediatamente a la Gerencia General, así como a la Gerencia de Primera Línea que se vea afectada, en el caso de que se estime necesario, se informará a un nivel superior más alto a éstas.
11. La coordinación del Departamento de Auditoría Interna con la Auditoría Externa podrá garantizar la máxima eficiencia en sus trabajos evitando con esto la duplicidad de trabajo.

12. Será de observancia por parte del Auditor Interno que durante el desarrollo de su trabajo, éste se encuentre guiado por las reglas y políticas de la compañía.
13. Será esencial que los Auditores mantengan cooperación y relaciones de trabajo satisfactorias con el personal de la compañía, principalmente con la Gerencia de Primera Línea, esto con el objetivo principal de obtener los máximos aspectos positivos en el trabajo de Auditoría.
14. El mantenerse debidamente informado de las actividades de la compañía, será responsabilidad del Auditor, el cual deberá asistir a las juntas que puedan proporcionarle dicha información, así como el formar parte activa de las mismas cambiando opiniones con los demás participantes.
15. El Departamento de Auditoría Interna deberá asistir a la Gerencia General en revisiones especiales, mediante la protección por escrito de la misma. Este definirá los límites de la revisión llevándose ésta tan pronto como sea posible, asumiendo completamente el Departamento de Auditoría Interna la responsabilidad de la misma.

ALCANCE DEL TRABAJO DE AUDITORIA INTERNA

El alcance del trabajo de Auditoría Interna abarca el trabajo de auditoría que debe ser ejecutado; sin embargo, es de reconocer que la Gerencia y el Consejo de Administración proporciona una dirección general sobre el alcance del trabajo y las actividades que serán auditadas.

El alcance del trabajo de Auditoría Interna considera el examen y evaluación de la adecuación y eficiencia del sistema de Control Interno de la entidad; asimismo, la calidad de ejecución en el desempeño de las responsabilidades asignadas.

El propósito de revisar la adecuación del sistema de control interno es el de cerciorarse de si el sistema establecido proporciona una razonable seguridad de que los objetivos y metas se cumplirán eficiente y económicamente. El propósito de revisar la efectividad del sistema del Control Interno es de cerciorarse si el sistema está funcionando como debería.

El propósito de revisar la calidad de ejecución es el de cerciorarse si se han logrado los objetivos y metas de la

organización.

El alcance de la Auditoría Interna incluye:

1. Realizar la revisión acerca de la veracidad e integridad de la información financiera y operativa y los medios que son utilizados para identificar, medir, clasificar y reportar esa información.

El sistema de información proporciona datos para la toma de decisiones, control y cumplimiento con requerimientos externos, por lo que los Auditores Internos deberán examinar los controles y sistemas de información asegurándose de:

- A) Que los registros e informes financieros y operaciones contienen información precisa, confiable, oportuna, completa y útil.
 - B) Que los controles sobre los registros e informes son adecuados y efectivos.
2. Llevar a cabo la revisión de todos los sistemas establecidos de una manera que se asegure el cumplimiento de políticas, planes, procedimientos y ordenamientos legales que pudieran tener un impacto significativo en las operaciones y en los reportes y llevar a cabo la determinación en el cumplimiento de dichos sistemas por parte de la organización.

Tanto en el establecimiento de los sistemas diseñados para asegurar el cumplimiento de requerimientos tales como: políticas, planes, procedimientos, leyes y reglamentos aplicables en la Gerencia, los Auditores Internos se hacen responsables de determinar si los sistemas son adecuados y efectivos, si las actividades auditadas están cumpliendo con los requerimientos apropiados.

3. Llevar a cabo la revisión de todas aquéllas medidas con las cuales se efectue la salvaguarda de los Activos de la entidad, así como el determinar si son éstas adecuadas y verificar la existencia de tales activos.

Los Auditores Internos deberán revisar los métodos empleados para salvaguardar los activos de diferentes tipos de riesgos tales como: robo, incendios, actividades impropias o ilegales y contra elementos naturales como terremotos, inundaciones, etc.

En la verificación de la existencia de los activos los Auditores Internos deberán usar los procedimientos de Auditoría más adecuados.

4. Realizar a cabo la evaluación del aspecto económico y la eficiencia con que los recursos están siendo

utilizados en las diferentes operaciones o transacciones de la entidad tanto internas como externas.

La Administración será responsable al establecer estándares de operación para medir la eficiencia y economía en el uso de los recursos.

Asimismo serán responsables los Auditores Internos de establecer:

- A) Estándares para medir la economía y eficiencia en el uso de los recursos.
- B) Que los estándares de operación establecidos han sido entendidos y se cumplen.
- C) Las desviaciones a los estándares de operación se identifican, analizan y se comunican a los responsables para tomar las medidas correctivas.
- D) Verificar que se tomaron dichas medidas correctivas.

Las Auditorías que se relacionan con el uso económico y eficiente de los recursos deberán identificar situaciones tales como:

- Sub-utilización de instalaciones.
- Trabajo no productivo.
- Procedimientos que no justifican su costo.
- Exceso o insuficiencia de personal.

5. Revisar todas aquéllas operaciones o programas que tiendan a asegurar que los resultados obtenidos sean acordes con los objetivos y metas establecidas por la entidad y si esas operaciones o programas están siendo llevados a cabo según lo planeado.

La Administración será responsable en el establecimiento de objetivos y metas, así como el implantar y desarrollar procedimientos de control para lograr los resultados de operación o programas esperados.

Los Auditores Internos revisarán si los objetivos y metas coinciden con los establecidos y si éstos se están cumpliendo.

Los Auditores Internos podrán proporcionar apoyo a los gerentes en el desarrollo de objetivos, metas y sistemas, determinando si los supuestos utilizados son apropiados, si la información utilizada es precisa, actual y relevante, y si se incorporaron los controles adecuados para las operaciones o programas.

CAPITULO III. ASPECTOS GENERALES

1. Principios de Contabilidad
Generalmente Aceptados.
2. Normas de Auditoría.
3. Técnicas y Procedimientos
de Auditoría.
4. Control Interno.
5. Planeación de la Auditoría.
6. Programas de Auditoría.

PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS

Se debe entender por Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, los pronunciamientos que en materia de contabilidad financiera produce la Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C., los cuales son promulgados por el Consejo Nacional Directivo (Órgano máximo de Gobierno). Estos pronunciamientos se emiten en documentos llamados "Boletines" con el carácter de disposiciones fundamentales y normativas de la actuación del Instituto y de sus socios.

La publicación que se hace de otros textos de los documentos en aquella en la cual dé a conocer su opinión sobre asuntos de su competencia, sin que éstos se consideren disposiciones fundamentales y normativas del Instituto se publicarán con el nombre de "Circulares", y con la salvedad de que no son de observancia obligatoria; complementarán el marco de los Principios de Contabilidad generalmente aceptados, los cuales serán propuestos por la Comisión de Principios de Contabilidad y autorizados por el Comité Ejecutivo del Instituto, luego de un proceso de auscultación y crítica.

La frase "Principios de Contabilidad" se originó al formularse el primer modelo de dictamen sobre Estados Financieros propuesto por el Instituto Americano de Contadores Públicos en la década de los años 30s.; veinte años después el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C., creó la hoy llamada Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría, la cual recogería la práctica ya generalizada de utilizar para el Dictamen una versión en español del modelo de Estados Unidos.

La Comisión de Principios de Contabilidad en su Boletín A-1 precisa que la palabra "Principios" tiene su fundamento en el momento en que esta Comisión define a la Contabilidad como una técnica, en este momento adopta la posición teórica de que los Principios de Contabilidad son guías de acción, posición que se refuerza al considerar a la Contabilidad como algo diseñado por el hombre en busca de satisfacer una necesidad individual y social y de las cuales no existe en la naturaleza y que no ha sido descubierto; por lo que no se debe considerar a lo antes mencionado como algo acabado e inamovible.

El término "Generalmente Aceptados" tiene su fundamento en que por mucho tiempo en México no se contó con un marco de

referencia concreto y al establecer la Comisión de Principios de Contabilidad, e iniciarse la emisión de Boletines que llevan su nombre, quizás lo más que pudo pretenderse era que sólo eran aceptados generalmente por los miembros del Instituto.

En 52 párrafos se sintetiza el Boletín A-1, donde se plasman los objetivos, características y limitaciones de la información contable y define a la Contabilidad Financiera y a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados o conceptos básicos que establecen la delimitación e identificación del ente económico, las bases de cuantificación de las operaciones y la presentación de la información financiera cuantitativa por medio de los Estados Financieros.

La emisión de este Boletín hizo que se dispusiera de una base para engranar los restantes Boletines en las siguientes series:

Serie A. Principios Contables Básicos.

Serie B. Principios Relativos a Estados Financieros en General.

Serie C. Principios Aplicables a Partidas o Conceptos Específicos.

Serie D. Problemas Especiales de Determinación de Resultados.

Como se ha mencionado, la Contabilidad Financiera se define como la técnica utilizada para producir información cuantitativa expresada en unidades monetarias acerca de las transacciones que realiza una entidad económica y de ciertos eventos económicos identificables y cuantificables que la afectan.

Ahora bien, la Información Contable debe de reunir características fundamentales y de las cuales se mencionan:

- Utilidad
- Confiabilidad

La Información Contable por su función que tiene en la toma de decisiones además de las características antes mencionadas, tiene impuesta la característica de Provisionalidad.

La Utilidad como característica se refiere a la cualidad de adecuarse al propósito del usuario, esta información estará en función de su contenido y de su oportunidad.

A. El Contenido Informativo está basado en la significación

de la información; es decir, la capacidad de representar simbólicamente con palabras y cantidades la entidad y su evolución, esta información deberá tener la cualidad de la veracidad que será esencial y la comparabilidad que es la cualidad de la información de ser válidamente comparable en los diferentes puntos del tiempo para una entidad y de compararla con dos o más entidades entre sí, lo cual permitirá juzgar la evolución de éstas.

- B. La Oportunidad , aspecto esencial de hacer llegar la información al usuario cuando éste pueda usarla.

La Confiabilidad, característica de la Información Contable por la que el usuario la acepta y la utiliza, está fundamentada en el Proceso de Cuantificación Contable; o sea la operación del Sistema es:

- Estable
- Objetiva y
- Verificable

La Provisionalidad de la Información Contable no representa hechos totalmente acabados ni terminados, debido a que las entidades se ven en la necesidad de tomar acciones , lo que obliga a hacer cortes en la vida de la empresa para

presentar los resultados de operación y la situación financiera, por lo que los eventos no terminan a la fecha de los Estados Financieros.

Los conceptos que componen la estructura básica de la Contabilidad están compuestos por varias clases de conceptos, ordenados de acuerdo a su jerarquía:

- Principios
- Reglas Particulares
- Criterio Prudencial de Aplicación de las Reglas Particulares

Los Principios de Contabilidad son conceptos básicos que establecen la delimitación e identificación del ente económico, las bases de cuantificación de las operaciones y la presentación de la información financiera cuantitativa por medio de los Estados Financieros.

Los Principios que identifican y delimitan al Ente Económico y sus aspectos financieros son:

- Entidad
- Realización
- Período Contable

Los Principios que establecen la base para Cuantificar las Operaciones y su presentación son:

- Valor Histórico Original
- Negocio en Marcha
- Dualidad Económica

El Principio que se refiere a la Información es:

- Revelación Suficiente

Los Principios que abarcan las clasificaciones anteriores como requisitos generales del sistema son:

- Importancia Relativa
- Consistencia

Las Reglas Particulares se refieren a los conceptos individuales que integran los Estados Financieros, los cuales se dividen en:

- Reglas de Valuación
- Reglas de Presentación

Las Reglas de Valuación se refieren a la aplicación de los Principios y la Cuantificación de los conceptos de los Estados Financieros.

Las Reglas de Presentación se refiere al modo de incluir adecuadamente cada concepto de los Estados Financieros en particular.

El Criterio Prudencial de Aplicación de las Reglas Particulares se refiere al criterio general para poder elegir dentro de todas las alternativas que se presentan como equivalentes, tomando los elementos de juicio disponibles en consideración para poder llevar a cabo la medición o cuantificación contable.

ENTIDAD

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

La identificación de una entidad está condicionada a dos criterios:

- A) Conjunto de recursos destinados a satisfacer alguna necesidad social con estructura y operación propios.
- B) Centro de decisiones independientes con respecto al logro de fines específicos; es decir, a la satisfacción

de una necesidad social.

La personalidad de un negocio será independiente a la de sus accionistas o propietarios y en sus estados financieros sólo se incluirán los bienes, valores, derechos y obligaciones de este ente económico independiente.

La entidad puede ser una persona física, una persona moral o una combinación de ellas.

REALIZACION

La contabilidad cuantifica en términos monetarios toda operación realizada por una entidad con otros participantes, en la actividad económica y ciertos eventos económicos que la afectan.

Por lo tanto, las operaciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica se consideran por ella realizados:

- Cuando han tenido transformaciones internas que modifican la estructura de sus recursos o de sus fuentes.
- Cuando ha efectuado transacciones con otros eventos económicos.

- Cuando ocurren eventos económicos externos a la entidad o que se deriven de sus operaciones y cuyo efecto puede cuantificarse razonablemente en términos monetarios.

PERIODO CONTABLE

La necesidad de conocer los resultados de operación y la situación financiera de la empresa que tiene una existencia continua, obliga a dividir su vida en periodos convencionales.

Las operaciones y eventos, así como sus efectos susceptibles de ser cuantificados, se identifican con el período en que ocurren, por lo que cualquier información contable deberá indicar el período a que se refiere.

En términos generales, los costos y gastos deberán identificarse con el ingreso que originaron, independientemente en la fecha en que se paguen.

VALOR HISTORICO ORIGINAL

Las transacciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica se registran según las cantidades de efectivo que se afecten, su equivalente o la estimación razonable que de ellos se haga al momento en que se consideren

realizados contablemente.

Las cifras se podrán modificar cuando ocurran eventos posteriores que hagan perder su significado aplicando métodos de ajuste en forma sistemática que preserven la imparcialidad y objetividad de la información contable.

Si se ajustan las cifras por cambios en el nivel general de precios y se aplican a todos los conceptos susceptibles de modificación y que integran los estados financieros, se considerará que no ha habido violación a este principio.

NEGOCIO EN MARCHA

La existencia de la entidad se presume permanentemente, salvo especificación en contrario, por lo que las cifras de sus estados financieros representan valores históricos o modificaciones de ellas sistemáticamente obtenidas.

Se deberá especificar claramente cuando las cifras representan valores estimados de liquidación lo cual sólo estarán aceptables para información general cuando la entidad esté en liquidación.

DUALIDAD ECONOMICA

La Dualidad Económica se constituye de:

- Los recursos de los que dispone la entidad para la realización de sus fines.
- Las fuentes de dichos recursos, que a su vez son las especificaciones de los derechos que sobre los mismos tiene.

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

REVELACION SUFICIENTE

La información contable que se presenta en los estados financieros deberá contener en forma clara y comprensiva todo lo necesario para juzgar los resultados de operación y la situación financiera de la entidad.

IMPORTANCIA RELATIVA

La información que aparece en los estados financieros debe

mostrar todos los aspectos más importantes de la entidad susceptibles de ser cuantificados en términos monetarios, para efectos de los datos que entran en el sistema de información contable como para la información resultante de su operación, debiendo con esto lograr un equilibrio en detalle y multiplicidad de los datos con los requisitos de utilidad y finalidad de la información.

CONSISTENCIA.

Los usos de la información contable requieren que se sigan procedimientos de cuantificación que permanezcan en el tiempo.

La información contable tendrá que ser obtenida con la aplicación de reglas particulares de cuantificación y de los mismos principios para mediante la comparación de los estados financieros de la entidad conocer su evolución, así como su posición relativa en comparación con otras entidades económicas a través de sus estados.

Todo cambio que afecte la comparabilidad de la información deberá ser justificado y advertido claramente en la información que se presenta, indicando el efecto que produce en las cifras contables, esto será aplicable a la

agrupación y presentación de la información.

NORMAS DE AUDITORIA

Si bien la Auditoría se ha caracterizado por ser una actividad profesional, debemos destacar la responsabilidad pública que ésta adquiere; asimismo, en la realización de sus labores el Auditor como profesional las desempeña en base a la aplicación de una serie de conocimientos especializados lo que conforma el cuerpo técnico de su actividad, es de indicar la responsabilidad que éste adquiere con quien contrata sus servicios y con terceras personas que sin conocerlos harán uso del trabajo que éste realice, y del cual se basarán para llevar a cabo toma de decisiones que habrán de influir en la vida de negocios o inversiones.

Es por eso que la profesión se ha preocupado para que se asegure en el desempeño de los servicios profesionales un alto nivel de calidad el cual estará basado en el ejercicio de un juicio profesional, sólido y maduro, para juzgar los procedimientos que deben seguirse y medir los resultados obtenidos.

El establecimiento de procedimientos mínimos para resolver el problema de calidad en el desempeño del trabajo

profesional ha venido a ser un constante obstáculo para todas aquellas organizaciones e instituciones profesionales que de algún modo tienen relaciones con la actividad profesional de los Auditores, razón por la cual se han visto en la necesidad de buscar otros caminos de manera que puedan asegurar el suministro del Servicio de Auditoría sobre bases mínimas de calidad para poder satisfacer a las personas que dependían de los servicios del Contador Público Independiente; sin embargo, al no poder establecer estos procedimientos mínimos y uniformes se ha detectado que existen ciertos fundamentos de Auditoría y que vienen a convertirse en la estructura mediante los cuales se fundamentan los propios Procedimientos de Auditoría, a estos fundamentos se les conoce con el nombre de Normas de Auditoría.

En la mayoría de las ocasiones el cliente se encuentra imposibilitado para juzgar la capacidad técnica del profesional al cual contrató sus servicios, pero en base a sus cualidades personales éste irá tomando o adquiriendo confianza dentro de su relación entre ambos, de ahí la importancia de la existencia de normas que regulen o definan las cualidades personales que el profesional por sus características debe de reunir.

La definición que nos presenta el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C., en su exposición Normas y Procedimientos de Auditoría nos señala lo siguiente:

NORMAS DE AUDITORIA

Son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del Auditor, al trabajo que éste desempeña y a la información que rinde como resultado del mismo.

La definición anterior la podemos analizar y clasificar de acuerdo a su contenido en:

- Normas Personales
- Normas de Ejecución del Trabajo
- Normas de Información

Normas Personales.

El Auditor deberá tener ciertas cualidades para poder asumir un trabajo de acuerdo a las exigencias que la propia profesión de Auditoría impone; asimismo, deberá tener cualidades preadquiridas y cualidades que deberá mantener durante el desarrollo de su actividad profesional.

Dentro de estas normas encontramos:

1. Entrenamiento Técnico y Capacidad Profesional.

Si bien el trabajo final de la Auditoría es rendir una opinión profesional e independiente, éste deberá ser desempeñado por personas con título profesional legal y que además tengan un entrenamiento técnico adecuado y una capacidad profesional como Auditores.

2. Cuidado y Diligencia Profesional.

El dictamen o informe que prepara o emite el Auditor como resultado de su examen practicado deberá realizarlo con el cuidado y diligencia razonable.

3. Independencia.

En todo trabajo profesional relativos al Auditor, éste deberá mantener una actitud de independencia mental para asegurar la confiabilidad de los resultados en cada fase de su examen.

Normas de Ejecución del Trabajo.

Dentro de la medición que se pudiera hacer en lo que podría representar con exactitud lo que es el cuidado y diligencia dentro de cada tarea o fase de trabajo a realizar, existen elementos básicos en lo que es la ejecución del trabajo y que vienen a representar la especificación particular indispensable dentro de la exigencia de lo que es el Cuidado y Diligencia y que son los que constituyen las Normas de Ejecución de Trabajo y de las cuales encontramos:

1. Planeación y Supervisión..

Todo trabajo de Auditoría por simple que parezca deberá planearse adecuadamente para poderlo llevar a cabo, asimismo el disponer de ayudantes implica una planeación de sus funciones y sobre todo una supervisión constante y adecuada que pueda permitir el mejor resultado posible.

2. Estudio y Evaluación del Control Interno.

El Auditor debe efectuar un estudio y evaluación del Control Interno existente, los cuales serán las bases principales y fundamentales mediante los cuales el Auditor podrá determinar el grado de confianza que podrá depositar en él, asimismo le permitirá determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que dará a los procedimientos de Auditoría.

3. Obtención de Evidencia Suficiente y Competente.

Dentro de lo que es la opinión del Auditor acerca de su trabajo, éste deberá obtener por medio de sus procedimientos toda aquella evidencia comprobatoria suficiente y competente en el grado que éste la requiera, lo cual se convertirá en la base mediante la cual estará fincada su opinión.

Normas de Información.

La constancia reflejada en el dictamen o informe que en última instancia pone de manifiesto el resultado del trabajo del Auditor, así como la opinión que se ha formado y los cuales pone en conocimiento de las personas interesadas provoca que éstos adquieran confianza en los estados financieros con respecto a su situación financiera y a sus resultados de operación que guarda la empresa.

Siendo el dictamen o informe el único documento mediante el cual el cliente o público se dan cuenta del trabajo del Auditor, es necesario que se establezcan normas que regulen la calidad, así como los requisitos mínimos que debe reunir el informe, a estas normas son las que conocemos con el nombre de Normas de Dictamen e Información y que a continuación se mencionan:

1. Aclaración de la relación con Estados o Información Financiera y Expresión de Opinión.

La asociación del nombre del Contador Público a Estados Financieros o Información Financiera hace necesario que éste exprese de manera clara e inequívoca la naturaleza de su relación con dicha información, su opinión que de sobre la misma tiene, y en su caso todas las limitaciones importantes derivadas de su examen, las

salvedades que se deriven de ellas o todas aquellas razones de importancia motivo de una opinión adversa a pesar de haber efectuado su examen de acuerdo a las normas de Auditoría.

2. Bases de Opinión sobre Estados Financieros.

En toda opinión que el Auditor hace sobre un examen de Estados Financieros, éste deberá observar antes de emitir dicha opinión:

- Los Estados Financieros fueron preparados de acuerdo a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.
- Que dichos Principios de Contabilidad fueron aplicados sobre bases consistentes.
- Toda la información presentada en los Estados Financieros y en las Notas relativas, es adecuada y suficiente para su razonable interpretación.

Por lo tanto, en caso de excepciones a lo anterior el Auditor deberá mencionar claramente en que consisten las desviaciones y su efecto cuantificado sobre los Estados Financieros.

TECNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

La finalidad del trabajo de Auditoría es proporcionar los elementos de juicio necesarios para que el Contador Público tenga bases sobre las cuales podrá cimentar su opinión de manera profesional y objetiva.

Es por tanto, su responsabilidad personal el determinar que clase de pruebas necesita para obtener dicha convicción y el grado en que deben realizarse para determinar en que momento suministran elementos de juicio.

Es por consiguiente que los recursos de investigación y prueba en general que el Auditor usa para obtener la información necesaria mediante la cual emitirá su opinión sobre los Estados Financieros que está examinando se les dará una atención especial, ya que será la base de una opinión profesional y objetiva.

A lo antes mencionado está enmarcado en lo que se conoce como Procedimiento de Auditoría.

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

Son el conjunto de técnicas de investigación que se puede

aplicar a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativos a los Estados Financieros sujetos a examen, mediante los cuales el Contador Público obtiene las bases para fundamentar su opinión.

Debido a que no todas las empresas tienen el mismo sistema de organización en sus diferentes áreas o departamentos, hace difícil establecer un sistema rígido de prueba para el examen de Estados Financieros, por lo que el Auditor en base a su criterio profesional deberá decidir cual técnica o procedimiento de Auditoría será la más adecuada en su aplicación para obtener la certeza moral que fundamentará su opinión.

Dentro de la planeación de la Auditoría es necesario resaltar un punto de suma importancia para su desarrollo y es lo que constituye la Extensión o Alcance de Procedimientos de Auditoría, la cual viene a constituir la relación existente de una serie de partidas examinadas con el total de las partidas individuales que integran o forman el universo, así como la aplicación de los procedimientos de Auditoría sea cual fuera su tiempo o época, se conoce como Oportunidad de los Procedimientos de Auditoría.

TECNICAS DE AUDITORIA

Son los métodos prácticos de investigación y prueba que el Contador Público utiliza para lograr la información y comprobación para poder emitir su opinión profesional.

Las Técnicas de Auditoría se clasifican en:

- Estudio General
- Análisis
- Inspección
- Confirmación
- Investigación
- Declaración
- Certificación
- Observación
- Cálculo

Estudio General.

Apreciación sobre la fisonomía o características generales que conforman una empresa; así como de sus estados financieros motivo principal de la Auditoría y de las partes importantes, significativas o extraordinarias.

Análisis.

Es la clasificación y agrupación que se efectúa de los

distintos elementos individuales que forman una cuenta o partida determinada, de tal manera que los grupos constituyan unidades de la misma naturaleza y que éstos sean significativos.

La aplicación del Análisis se lleva a cabo generalmente sobre rubros o cuentas de los Estados Financieros para conocer su integración, asimismo tenemos:

ANALISIS DE SALDOS. Se aplica para analizar aquellas partidas que al final quedaron y que forman parte del saldo neto de la cuenta, una vez que se han registrado todos los movimientos de ésta.

ANALISIS DE MOVIMIENTOS. El saldo final de la cuenta que se constituye de los movimientos acreedores o deudores al final de los mismos y que representan conceptos de la misma naturaleza, deberán analizarse por agrupación cuando estos saldos se formen no por compensaciones sino por acumulación de ellos.

Inspección.

Se basa principalmente en la observación física de bienes materiales o de documentos con el fin de cerciorarse acerca de la autenticidad de algún activo o una operación

que se reporta registrada en la contabilidad o presentada en los Estados Financieros.

Confirmación.

Es la obtención de una comunicación escrita de una persona ajena a la organización pero que se encuentra en posibilidad de conocer la naturaleza y condiciones de la operación, por lo tanto de informar de una manera cierta y válida sobre la misma.

Dentro de esta técnica la empresa se dirigirá a la persona para que ésta a su vez conteste por escrito al Auditor.

Esta confirmación puede ser de diferentes formas:

Positiva. Se enviarán datos para que se contesten si están conformes o si no lo están.

Negativa. Se envían datos para que se conteste sólo si están inconformes.

Indirecta Ciega o en Blanco. No se envían datos y se solicita información referente a un saldo, movimiento o cualquier otro dato que sea necesario para la Auditoría.

Investigación.

Se llevará a cabo con la finalidad de recopilar todos los

datos e información, así como los comentarios de los funcionarios y empleados que laboran en la propia empresa.

Declaración.

Se obtendrá por escrito la manifestación acerca de los resultados de las investigaciones realizadas con los funcionarios y empleados de la empresa, la cual deberá ir firmada.

Certificación.

Es la obtención de un documento en el que se asegure la veracidad de un hecho, en el cual vendrá legalizado con la firma de una autoridad.

Observación.

El Auditor deberá cerciorarse de cómo se llevan ciertas operaciones o hechos lo cual lo hará físicamente.

Cálculo.

Existen partidas que son resultado de cálculos realizados sobre bases predeterminadas, por lo que el Auditor deberá hacer verificaciones matemáticas para tener la certeza de los datos suministrados.

ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

El efectuar el estudio y evaluación del Control Interno tiene por objeto cumplir con la norma de ejecución del trabajo, la cual requiere que:

El Auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuados del Control Interno existente que le sirvan de base para determinar el grado de confianza que va a depositar en él; asimismo, que le permitan determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de Auditoría.

El concepto de Control Interno se define como:

Aquel que comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio para salvaguardar sus activos, verificar la razonabilidad y confiabilidad de su información financiera, promover la eficiencia operacional y provocar la adherencia a las políticas prescritas por la administración.

La definición anterior clasifica su contenido en cuatro objetivos básicos de Control Interno.

- La protección de los activos de la empresa.
- La obtención de información financiera veraz, confiable y oportuna.
- La promoción de eficiencia en la operación del negocio y
- Que la ejecución de las operaciones se adhiera a las políticas establecidas por la administración de la empresa.

Los dos primeros objetivos cubrirán el aspecto de Controles Internos Contables, los otros dos el Administrativo.

Por lo tanto, el examen que el Auditor efectúe de los objetivos del control interno contable de una empresa cubrirá el cumplimiento de la norma de realizar el estudio y evaluación del Control Interno.

El Control Interno Contable comprende el plan de organización, los procedimientos y registros que se refieren a la protección de los activos y a la confiabilidad de los registros financieros, consecuentemente están diseñados para suministrar seguridad razonable de que:

1. Las operaciones se realizan con autorizaciones generales o específicas de la Administración.

2. Las operaciones se registran para:
 - Permitir la preparación de estados financieros de acuerdo a principios de contabilidad o cualquier otro criterio aplicable a dichos estados.
 - Para mantener datos relativos a la custodia de los activos.
3. El acceso a los activos sólo se permitirá de acuerdo con autorizaciones de la Administración.
4. Los datos registrados relativos a la custodia de los activos son comparados con los activos existentes durante intervalos razonables y se toman las medidas apropiadas con respecto a cualquier diferencia.

Los cuatro puntos anteriores identifican los objetivos básicos de Control Interno.

Dentro de los objetivos de los Controles Internos se identifican dos niveles:

- A) Objetivos Generales de Control Interno Aplicables a todos los Sistemas.
- B) Objetivos de Control Interno Aplicables a ciclos de Transacciones.

A partir de los objetivos básicos de Control Interno se

desarrollan los objetivos generales de Control Interno aplicables a todos los sistemas y de los cuales tenemos:

A) Objetivos de Autorización:

Toda operación deberá realizarse de acuerdo con autorizaciones de la Administración.

B) Objetivos de Procesamiento y Clasificación de Transacciones.

Se registrarán las operaciones para permitir la preparación de estados financieros y para mantener en archivos apropiados datos relativos a los activos sujetos a custodia.

C) Objetivos de Salvaguarda Física.

Sólo con autorizaciones de la Administración se permitirá el acceso a los activos de la empresa.

D) Objetivos de Verificación y Evaluación.

Todos los datos registrados relativos a los activos sujetos a custodia deben compararse con los activos existentes a intervalos razonables y tomar las medidas respecto a diferencias existentes.

Estos objetivos generales de Control Interno de sistemas son aplicables a todos los ciclos, ya que éstos representan una base para desarrollar objetivos específicos de Control Interno por ciclos de transacciones aplicables a una

empresa individual.

Dentro del estudio y evaluación del Control Interno se debe tener bien definido lo que son los Controles Internos Contables de los Sistemas de Contabilidad.

Un Sistema de Contabilidad consiste en una serie de tareas mediante las cuales se procesan las transacciones, incluyendo el reconocimiento de transacciones que tienen efecto en los estados financieros.

Los Controles Internos Contables son aquellas técnicas que utiliza la entidad para que al efectuar las tareas de procesamiento de transacciones se salvaguarden los activos y los registros financieros de la empresa que contengan información contable.

Por lo que se puede definir que las técnicas de Control Interno son el medio que se utiliza para asegurar que los Controles Internos Contables cumplen con el objetivo anterior.

CICLOS DE TRANSACCIONES

Todas las transacciones que se efectúan en una empresa

pueden agruparse en ciclos, a estos ciclos se les pueden definir objetivos específicos de Control Interno para cada ciclo en particular.

Cuando se habla de ciclos de transacciones se plantean dos alternativas, la identificación del mayor número de ciclos o la reducción de éstos, tal es el caso por mencionar algunos o como base o punto de partida:

- Ciclo de Egresos
- Ciclo de Tesorería
- Ciclo de Producción
- Ciclo de Ingresos, etc.

Dentro de los objetivos de Control Interno de ciclos encontramos que la agrupación de transacciones en ciclos nos permite establecer una relación entre los objetivos específicos de Control Interno del ciclo, las técnicas de control establecidas para cumplir estos objetivos, su evaluación y pruebas del Auditor.

Metodología General para el estudio y evaluación del Control Interno por Ciclos de Transacciones.

La metodología consta de varias etapas que se encuentran

ligadas entre sí y que deben realizarse en secuencia como a continuación se presenta:

Análisis General de Riesgos.

Analizar en forma general el grado de riesgo que puedan tener en su trabajo factores tales como:

- Características de la empresa.
- La organización general de la empresa.
- La naturaleza general del sistema de contabilidad y de las técnicas de Control Interno establecidas.
- Los problemas de negocios específicos.
- La revisión analítica de estados financieros.

El Auditor efectúa en esta etapa un análisis general del riesgo implícito en el trabajo que va a realizar con el objeto de considerarlo en el diseño de su programa de trabajo de Auditoría e identificar gradualmente las características específicas de cada empresa y los ciclos de actividades en los cuales se pueden agrupar las transacciones que realiza.

El grado en que el Auditor confía en los Controles Internos Contables en una Auditoría dependerá de su juicio basado en el estudio y evaluación de los controles internos en vigor.

Con este panorama el Auditor debe tener la certeza de que las técnicas del cliente dan una seguridad razonable de que se cumplen los objetivos generales de Control Interno.

El uso práctico de los objetivos generales de Control Interno hace necesario efectuar una evaluación de los Controles Internos Contables para las distintas clases de transacciones, lo cual nos lleva a una metodología en la cual se requiere se identifiquen ciertos elementos.

- Los ciclos de la actividad de cada empresa y sus interrelaciones.
- Transacciones importantes que forman parte de cada ciclo.
- Las funciones que se ejecutan en cada ciclo para reconocer, autorizar, procesar, clasificar e informar las transacciones.
- Los objetivos específicos de Control Interno para cada ciclo.
- Las técnicas de Control Interno usadas para el logro de cada objetivo expresado.

Análisis específico de riesgos y su relación con las pruebas del Auditor.

La emisión de una opinión que el Auditor hace de los

estados financieros y otros datos nos lleva a reflexionar en la posibilidad de riesgo de que éstos están equivocados en algún aspecto importante, esto debido a irregularidades importantes que existan en los sistemas de contabilidad o aquellos errores que se producen y que no son descubiertos mediante los procedimientos de Auditoría aplicados; sin embargo, dicho riesgo se verá reducido radicalmente si las técnicas de Control Interno Contable logran sus objetivos.

Debe tenerse en consideración que los Controles Internos Contables tienen limitaciones, las cuales se mantienen por la empresa normalmente con el objetivo de proporcionar certeza razonable pero no absoluta de que se logran los objetivos, teniendo en consideración la relación costo-beneficio.

Una vez logrado lo anterior se puede efectuar una evaluación de si los Controles Internos Contables referidos a una cierta clase de transacciones proporcionan, a través de las técnicas de control establecidas, una seguridad razonable o limitada o no proporciona seguridad de que se logra el objetivo de dicho control.

Si se logra el objetivo o éste se logra parcialmente, el

riesgo de irregularidades aumenta por lo que se requerirá trabajo adicional por medio de pruebas de Auditoría Sustantivas.

Pruebas de cumplimiento y pruebas sustantivas.

Cuando el Auditor se enfrenta con situaciones en las que puede confiar en los Controles Internos Contables y los prueba verificando el cumplimiento con los procedimientos y técnicas de control establecidos, esto le servirá para justificar la confianza en los mismos y reducir el alcance de sus pruebas sustantivas. Sin embargo, cuando dichos controles no son satisfactorios, éste recurrirá a efectuar pruebas de cumplimiento, siempre que éstas no requieran un esfuerzo excesivo, de lo contrario será necesario realizar pruebas sustantivas.

Las pruebas de cumplimiento tienen el propósito de proporcionar una certeza razonable de que los procedimientos de Control Interno Contable se están aplicando, estas pruebas serán necesarias e indispensables para poder confiar en los procedimientos establecidos al determinar la naturaleza, oportunidad o grado de pruebas sustantivas que se aplicarán a ciertas transacciones o saldos específicos.

Las pruebas sustantivas se definen como las pruebas de las transacciones y de los saldos reflejados en los estados financieros y tienen como propósito el obtener evidencia acerca de la validez y la propiedad del tratamiento contable de las transacciones y saldos.

ELEMENTOS DEL CONTROL INTERNO

Los elementos del Control Interno se pueden clasificar en cuatro agrupaciones: Organización, Procedimientos, Personal y Supervisión.

Organización.

Los elementos del Control Interno en que interviene la organización son:

- Dirección
- Coordinación
- División de Labores
- Asignación de Responsabilidades

Procedimientos

No basta una adecuada organización para evidenciar la existencia de Control Interno lo que hace necesario la aplicación de sus principios o la práctica a través de procedimientos y de los cuales se mencionan:

PLANEACIÓN Y SISTEMATIZACIÓN. En el aspecto concreto de la contabilidad, la planeación y sistematización exigen al menos un catálogo de cuentas con su respectivo instructivo, si no una gráfica del trámite contable y un manual de procedimientos aplicables a las formas, registros e informes contables.

REGISTRO Y FORMAS. Se debe procurar procedimientos adecuados para el registro completo y correcto de activos, pasivos, productos y gastos.

INFORMES. La preparación de informes internos de manera periódica no basta, ya que es necesario hacer un estudio cuidadoso por personal capacitado para juzgar y que tenga autoridad suficiente para tomar decisiones y corregir deficiencias.

Personal

Los elementos que intervienen en el Control Interno de esta área son:

- Entrenamiento
- Eficiencia
- Moralidad
- Retribución

Supervisión.

La existencia de una buena organización no basta, sino también el vigilar constantemente para que el personal desarrolle los procedimientos a su cargo de acuerdo a los planes.

Una buena planeación y sistematización de procedimientos y un buen diseño de registros, formas e informes, permite la supervisión casi automática de los diversos aspectos del Control Interno; ya que la supervisión se ejerce en diferentes niveles, por diferentes funcionarios y empleados y en forma directa o indirecta.

PRONUNCIAMIENTOS RELATIVOS AL ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

1. El Auditor debe efectuar en función del cumplimiento de sus objetivos el estudio y evaluación del Control Interno Contable.
2. El punto anterior debe hacerse como primer paso previo a otras pruebas de Auditoría, debiendo dejar en cada examen que el Auditor realice la evidencia del mismo en papeles de trabajo y para lo cual existen tres métodos.
 - Método Descriptivo. En el cual se relacionan las diversas características del Control Interno,

clasificadas por actividades, departamentos, funcionarios y empleados o registros de contabilidad que intervinieron en el sistema.

- Método de Cuestionarios. Se plantearán las cuestiones que constituyen los aspectos básicos del Control Interno desarrollándose de antemano en forma de preguntas.
- Método Gráfico. En el cual se presentará objetivamente la organización del cliente y los procedimientos que tiene en vigor en sus diversos departamentos o actividades.

3. El Auditor deberá respaldar la confianza en las técnicas de Control Interno Contable establecidas mediante pruebas de cumplimiento específicas, las cuales serán la base para que el Auditor establezca sus pruebas sustantivas cuando lo considere necesario.
4. Será responsabilidad del Auditor el informar al cliente de las deficiencias encontradas en las técnicas de Control Interno Contable, sugerir mejoras a dichas técnicas, las cuales ha examinado como parte de su trabajo para fijar el alcance del resto de sus pruebas de Auditoría con objeto de expresar una opinión sobre los estados financieros de la empresa.

PLANEACION DE LA AUDITORIA

Sin duda alguna que la planeación de una manera adecuada en cualquier actividad profesional, así como en la Auditoría de Estados Financieros, resulta de suma importancia; ya que mediante esta planeación se lograrán alcanzar totalmente los objetivos y metas fijadas, en la forma más eficiente.

El Auditor deberá planear su trabajo para que le permita conducir una Auditoría efectiva, eficiente y oportuna.

Sin embargo, la planeación deberá basarse en el conocimiento del negocio del cliente, la cual se hace entre otras cosas para:

- Conocer el sistema contable del cliente, de las políticas y de los procedimientos de Control Interno.
- Determinar el grado de confianza que se depositará en el Control Interno.
- Determinar la naturaleza, la oportunidad y alcance de los procedimientos de Auditoría que se llevarán a cabo.
- Coordinar el trabajo que habrá de efectuarse.

La planeación deberá ser continua a lo largo del trabajo de Auditoría, lo cual incluirá:

1. Desarrollo de un plan general para el alcance y dirección esperados de la Auditoría.
2. Desarrollo de un programa de Auditoría que muestre la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de Auditoría.

Toda modificación al plan general y al programa de Auditoría deberán ser documentados.

El plan de Auditoría nos ayuda a la identificación de las áreas más importantes de la Auditoría, así como identificar problemas potenciales y conocer el tiempo que se invertirá en la Auditoría.

Además, ayuda a la adecuada utilización de los asistentes y en la coordinación del trabajo por otros Auditores.

Un factor determinante que afecta el alcance de la planeación será el tamaño y la complejidad de la Auditoría, de las experiencias del Auditor con el cliente y del conocimiento del negocio.

Será responsabilidad del Auditor poseer conocimiento del negocio, el cual le permitirá la identificación de eventos,

transacciones y prácticas que puedan afectar la información financiera; dicho conocimiento lo podrá obtener de:

- Informes anuales del cliente a sus accionistas.
- Actas de asambleas de los niveles más altos.
- Informes de administración financiera, por los períodos anteriores y actual.
- De los papeles de trabajo de la Auditoría anterior y otros archivos pertinentes, para aprovechar la experiencia acumulada.
- Conocer al personal que proporciona al cliente servicios diferentes al de Auditoría y que puedan con su información afectar la Auditoría.
- Entrevistas con personal administrativo, etc.

El Auditor deberá prestar atención especial a los papeles de trabajo de Auditorías del año anterior, informes y otros archivos pertinentes; cuyos asuntos requirieron de consideración especial y decidir si pudieran o no afectar el trabajo que se realizara en el presente año.

La importancia que implica el conocimiento del negocio al determinar el plan general de Auditoría ayudará a conocer o identificar áreas que requieran consideración especial, a evaluar la razonabilidad de las estimaciones contables y a

formarse un juicio en relación a lo apropiado de las políticas y revelaciones contables.

El Auditor al desarrollar el plan general en relación al alcance y dirección esperadas de la Auditoría, deberá considerar:

- El término de su compromiso y su reponsabilidad legal.
- La oportunidad de los informes.
- Las políticas de contabilidad y los cambios en éstas.
- El efecto de pronunciamientos nuevos de Auditoría y Contabilidad.
- Identificación de áreas de Auditoría significativas.
- El grado de confianza a depositar en los sistemas de contabilidad y del Control Interno.
- El alcance de la evidencia de Auditoría que se necesita obtener.
- La intervención de los Auditores Internos, así como de otros auditores en la Auditoría de subsidiarias o sucursales del cliente y otros expertos.

Una herramienta efectiva de planeación puede ser la elaboración de un presupuesto de tiempo en el que se estimen las horas para las diferentes áreas o procedimientos de Auditoría.

El Auditor deberá preparar un programa de Auditoría por escrito, estableciendo los procedimientos necesarios para implantar la planeación de Auditoría. Este programa puede contener los objetivos de Auditoría para cada área, para servir como conjunto de instrucciones para los asistentes que intervienen en la Auditoría y como medio para controlar la adecuada ejecución del trabajo.

Tanto el programa como la planeación de Auditoría deben ser reconsiderados a medida que la Auditoría avanza, dicha consideración se basará en la revisión que el Auditor hace del Control Interno, en su evaluación preliminar y en los resultados obtenidos de los procedimientos de cumplimiento establecidos.

PROGRAMAS DE AUDITORIA

Los Programas de Auditoría son los documentos que muestran en detalle los procedimientos a aplicar específicamente en cada una de las secciones de revisión que comprende la Auditoría.

La forma en que se encuentra estructurado un programa específico de Auditoría se compone en tres secciones.

Objetivo.

Será necesario dejar plasmado el objetivo u objetivos específicos que se persiguen en la revisión del área que comprende el programa.

Esto permitirá que el Auditor se de cuenta y conozca el motivo de su intervención, además de darle un programa amplio de lo que se busca con su trabajo.

Procedimientos.

La combinación de técnicas de Auditoría se enlistarán en forma consecutiva y lógica, las cuales serán necesarias para cubrir por parte del Auditor los objetivos previamente establecidos mediante su ejecución.

Procedimientos Adicionales.

Se establecerán procedimientos adicionales en situaciones especiales dentro del área a examinar, las cuales no se hubieran previsto al establecer el programa original; estos irán al final del programa, por lo que deberá dejarse un espacio en blanco.

Los programas de Auditoría constituyen una guía lógica de los procedimientos a aplicar durante el curso de una Auditoría, en estos se describe en términos generales el alcance del trabajo que se considera necesario para permitir al Contador Público expresar una opinión sobre los Estados Financieros.

La utilización de los programas de Auditoría en una revisión produce un trabajo más eficiente, siendo sus ventajas entre otras las siguientes:

1. Facilita el acceso al trabajo en forma ordenada y planeada.
2. Dirige el curso del examen, controla el tiempo y la extensión del trabajo desarrollado.
3. Constituyen una constancia del trabajo realizado, incluyendo los cambios efectuados durante el curso del examen, de acuerdo a las circunstancias.

Los programas de Auditoría tienen un carácter provisional al inicio de la revisión, ya que estos pueden irse modificando durante el desarrollo del trabajo de acuerdo a las variaciones, bien éstas sean por deficiencias o mejoras que se observen en las medidas de Control Interno.

El enumerar y ejemplificar todos los programas generales de Auditoría que para la revisión contable y financiera se pueden manejar, sería un trabajo exhaustivo, dada la gran variedad de funciones que desarrollan, por lo que en forma enunciativa y como guía se presentan los siguientes.

PROGRAMA DE COMPRAS Y GASTOS EN GENERAL

NO.	PROCEDIMIENTO DE AUDITORIA	HECHO POR	OBSERVACIONES
COMPRAS			
1	Revise la sección relativa del cuestionario de Control Interno y a base de pruebas selectivas, asegúrese que los procedimientos indicados han sido observados.		
2	Obtenga o prepare una relación mensual de las compras del ejercicio y concilie el total con libros.		
3	Seleccione los períodos para hacer Auditoría detallada y realice el siguiente trabajo.		
	- Compare las facturas con los pedidos de compra hechos a los proveedores, por lo que se refiere a cantidades de artículos y precios.		
	- Compare las facturas con los registros de recepción de mercancías, o con las tarjetas de inventarios, en el caso de que no se lleven registros de recepción.		
	- Examine que las facturas fueron aprobadas por algún funcionario autorizado antes de su pago y debidamente canceladas en el momento de haberse pagado.		
	- Verifique las sumas del libro de compras registro de pólizas o libro de egresos, y		

PROGRAMA DE COMPRAS Y GASTOS EN GENERAL

NO.	PROCEDIMIENTO DE AUDITORIA	HECHO POR	OBSERVACIONES
	<p>revise el pase de sus totales al libro mayor.</p> <p>- Verifique los cálculos y sumas de las facturas y compárelas con los asientos de los libros.</p>		
4	Revise la aplicación contable de las facturas para asegurarnos que está de acuerdo con el instructivo de contabilidad.		
5	Por un período de unos quince días antes y después de la fecha del balance, revise los cargos a compras y cerciórese que se haya hecho un corte adecuado.		
6	Por lo que se refiere a las compras que no reúnan requisitos fiscales, anótelas en la cédula de rechazos fiscales indicando la causa del rechazo.		
	GASTOS EN GENERAL		
7	Obtenga o prepare relaciones por las distintas cuentas de gastos y coteje los totales con el mayor.		
8	Seleccione los períodos para Auditoría detallada y proceda en la misma forma que se indicó en la revisión de las compras.		
9	Examine las partidas poco usuales, especialmente créditos a las cuentas de gastos.		

PROGRAMA DE COMPRAS Y GASTOS EN GENERAL

NO.	PROCEDIMIENTO DE AUDITORIA	HECHO POR	OBSERVACIONES
10	Revise los pagos posteriores y cerci6re que se hayan registrado en el ejercicio auditado, todos los gastos que le correspondan.		
11	Anote en la c6dula de rechazos fiscales, todos los conceptos de gastos que no reunan requisitos fiscales.		
12	Agregue a continuaci6n, cualquier procedimiento adicional de Auditoria que se considere necesario, en vista de las circunstancias.		

PROGRAMA DE DOCUMENTOS POR PAGAR

NO.	PROCEDIMIENTO DE AUDITORIA	HECHO POR	OBSERVACIONES
1	Revise la sección relativa del cuestionario de Control Interno y a base de pruebas selectivas, asegúrese que los procedimientos indicados han sido observados.		
2	Obtenga o prepare una relación de documentos por pagar, mostrando beneficiario, fecha de expedición, fecha de vencimiento, importe e intereses devengados a la fecha del balance.		
3	Verifique la suma de la relación anterior y cotéjela con libros. Compare dicha relación con los auxiliares de documentos por pagar.		
4	Calcule los intereses devengados en el ejercicio y compárelos con los cargos a la cuenta de resultados respectiva. Investigue algún otro pago de intereses en el año.		
5	Solicite confirmación con la amplitud que juzgue necesario el supervisor, de las características de los documentos, directamente con el tenedor de ellos.		
6	Revise pagos posteriores de documentos y determine si se han pagado pasivos no		

PROGRAMA DE DOCUMENTOS POR PAGAR

NO.	PROCEDIMIENTO DE AUDITORIA	HECHO POR	OBSERVACIONES
7	registrados o por cantidades diferentes a las que muestran los registros.		
	Agregue a continuación, cualquier procedimiento adicional de Auditoría que se considere necesario en vista de las circunstancias.		

PROGRAMA DE INVENTARIOS

NO.	PROCEDIMIENTO DE AUDITORIA	HECHO POR	OBSERVACIONES
OBSERVACIONES			
1	Revise la sección relativa del cuestionario de Control Interno y a base de pruebas selectivas, asegúrese que los procedimientos indicados han sido observados.		
2	<p>Antes de la fecha de la toma de inventarios visite las bodegas y almacenes del cliente y:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Determine la localización de los inventarios y haga arreglos para presentar el recuento físico. - Revise las instrucciones escritas preparadas por el cliente para la toma de inventario físico, a fin de determinar si los procedimientos indicados darán por resultado un inventario razonablemente exacto. - Si los procedimientos parecen inadecuados y el cliente no está de acuerdo en modificarlos, el supervisor deberá informar esto al socio encargado del trabajo. - Obtenga una copia de las instrucciones para nuestros papeles de trabajo. 		

PROGRAMA DE INVENTARIOS

NO.	PROCEDIMIENTO DE AUDITORIA	HECHO POR	OBSERVACIONES
3	<p>Presencia la toma de los inventarios físicos y:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Verifique que se estén cumpliendo los procedimientos delineados en las instrucciones. - Haga pruebas selectivas en números suficientes para determinar que los recuentos sean razonablemente exactos. Las pruebas deben cubrir los distintos tipos de inventarios, así como las diferentes bodegas. 		
4	<p>Las hojas de nuestras pruebas físicas deben contener el detalle suficiente para poder cotejarlas posteriormente con el inventario final. Estas hojas no deben ser pasadas posteriormente en limpio y deben quedar como fueron hechas originalmente.</p>		
5	<p>Por lo que se refiere al corte de inventarios tome en consideración lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> - A la fecha del inventario tome nota del número comprobante de entrada vale de salida, factura expedida y cualquier otro documento prenumerado que se use para el control del movimiento de 		

PROGRAMA DE INVENTARIOS

NO.	PROCEDIMIENTO DE AUDITORIA	HECHO POR	OBSERVACIONES
	inventario.		
	- Revise las ventas de los últimos días del ejercicio y cerciórese de que no se hayan incluidos en los inventarios productos despachados antes del cierre.		
	- Cerciórese de que no se hayan incluido en los inventarios producto ya facturado pero aún no despachados a la fecha del recuento.		
	- Investigue si hay existencias en poder de la compañía o de alguna otra persona, que hubieran sido excluidas del inventario.		
	- Cerciórese que los pasivos por compras de producto incluidos en los inventarios se hayan registrado correctamente, esto comprende materiales o producto en tránsito, cuando ya sean propiedad de la compañía.		
	- Cerciórese de que no se incluyan en los inventarios mercancías recibidas con posterioridad a la fecha del cierre.		
6	Supervise la recolección de las etiquetas de inventarios y cerciórese que exista un control adecuado y que todas absolutamente se recojan verificando la continuidad de		

PROGRAMA DE INVENTARIOS

NO.	PROCEDIMIENTO DE AUDITORIA	HECHO POR	OBSERVACIONES
	la numeración al terminar el inventario físico.		
7	Obtenga las hojas de inventario del cliente y prepare resumen de inventarios. Verifique las operaciones aritméticas.		
8	Formule un breve resumen e indique en que grado intervenimos en la toma del inventario físico y dé su opinión respecto a los procedimientos seguidos y la exactitud del recuento.		
9	Investigue cualquier diferencia de importancia entre los datos según inventario físico y libros.		
10	Verifique los precios de materias primas y producto comprobados examinando comprobantes de fletes, acarreos derechos y gastos, y cualquier otro documento.		
11	Cerciórese que todas las materias primas y materiales de consumo están en condiciones de usarse en la producción y que el producto terminado se encuentre en buenas condiciones.		
12	Por lo que se refiere a la producción en proceso y artículos terminados, revise el sistema de costos y cerciórese de que el		

PROGRAMA DE INVENTARIOS

NO.	PROCEDIMIENTO DE AUDITORIA	HECHO POR	OBSERVACIONES
	costo acumulado no exceda del valor del mercado.		
	Haga un resumen del sistema de costos empleado por la empresa y dé su opinión acerca de lo razonable de dicho sistema.		
13	Satisfágase acerca de la correcta estimación de los materiales o producto en mal estado en caso de haberlos.		
14	Cerciórese de las existencias de materiales y producto que estén en proporción razonable con las necesidades de la empresa.		
15	Agregue a continuación cualquier procedimiento adicional de auditoría que se considere necesario, según las circunstancias.		

PROGRAMA DE CAPITAL SOCIAL Y UTILIDADES ACUMULADAS

NO.	PROCEDIMIENTO DE AUDITORIA	HECHO POR	OBSERVACIONES
CAPITAL SOCIAL			
1	Revise la sección relativa del cuestionario de Control Interno y a base de pruebas selectivas, asegúrese que los procedimientos indicados han sido observados.		
2	Analice el movimiento del ejercicio, indicando las contracuentas afectadas.		
3	Si ha habido modificaciones del capital social determine si dichos cambios se hicieron de acuerdo con las decisiones de la asamblea de accionistas, así como de que se hayan protocolizado y dado los avisos correspondientes a las autoridades fiscales.		
4	Indique la clase de acciones que forman el capital y los privilegios que otorga cada una de ellas, en el caso de que las acciones sean nominativas, revise el libro de "REGISTRO DE ACCIONISTAS".		
5	Cerciórese por medio de las copias de los certificados provisionales, que estos contengan los datos que indica la ley.		
6	Cerciórese que los títulos representativos del capital social se hayan impreso. En		

PROGRAMA DE CAPITAL SOCIAL Y UTILIDADES ACUMULADAS

NO.	PROCEDIMIENTO DE AUDITORIA	HECHO POR	OBSERVACIONES
	<p>el caso de que no estén, investigue si la empresa se encuentra dentro del plazo fijado por la ley y que existan certificados provisionales.</p>		
	<p>UTILIDADES ACUMULADAS</p>		
7	<p>En el caso de una auditoría subsecuente, analice sólo el movimiento registrado en el ejercicio.</p>		
8	<p>Examine cada uno de los asientos registrados para determinar su corrección, y compruebe que hayan sido aprobados por la asamblea de accionistas.</p>		
9	<p>Por lo que se refiere a los dividendos pagados o declarados:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Cerciórece que hayan sido autorizados por la asamblea de accionistas. - Compruebe su liquidación, examinando los cupones y/o los recibos firmados por los socios. - Compruebe que los cupones estén debidamente cancelados. 		
10	<p>Cerciórece que los dividendos decretados y no pagados al cierre del ejercicio, se presenten en el pasivo.</p>		

PROGRAMA DE CAPITAL SOCIAL Y UTILIDADES ACUMULADAS

NO.	PROCEDIMIENTO DE AUDITORIA	HECTIO POR	OBSERVACIONES
11	Compruebe que el incremento de la reserva legal se esté haciendo de conformidad con la Ley General de Sociedades Mercantiles y/o los estatutos.		
12	Agregue a continuación cualquier procedimiento adicional de auditoría que se considere necesario, en vista de las circunstancias.		

CAPITULO IV. AUDITORIA OPERACIONAL

1. Antecedentes.
2. Conceptos y Objetivos.
3. Definición de Auditoría Operacional.
4. Metodología de la Auditoría Operacional.
5. Areas sujetas a Examen.
6. Papeles de Trabajo.

ANTECEDENTES DE LA AUDITORIA OPERACIONAL

Sin duda alguna dentro de la Auditoría Operacional existen todavía sin definir algunos aspectos, según se afirma entre los Auditores Internos, ya que a esta actividad se le conoce actualmente con el nombre de Auditoría Interna, Auditoría Operacional, Auditoría Administrativa y Auditoría Operativa.

Todas entre sí persiguen el mismo objetivo, el vigilar el buen control interno y los procedimientos de la empresa en que prestan sus servicios.

La Auditoría Interna nació con la necesidad de certificar y comprobar la corrección de las cifras contenidas en los reportes internos tanto numéricamente como físicamente, asimismo se dan los primeros frutos en el descubrimiento de fraudes y en el logro de reportes más cercanos a la realidad.

Las aplicaciones principales se enfocaron a los arqueos de caja por sorpresa, confirmaciones de sumas de errores en reportes de importancia, conciliaciones bancarias y realización de conteos físicos de los diferentes

inventarios de materia prima, artículos en proceso y artículos terminados.

Con base en lo antes expuesto la Auditoría Operacional empieza a hacer su aparición con la necesidad no sólo de vigilar las cifras de los diferentes reportes, sino también de los procedimientos que los originaban.

Auditoría se deriva de la palabra "oir" la cual fue aplicada a los auditores externos que oían y comprobaban las cifras reportadas por las empresas; asimismo se le ha dado en llamar a la Auditoría Operacional "los ojos de la gerencia" debido a la función que tiene ésta, la cual se encargo de vigilar el cumplimiento de los procedimientos existentes de la empresa, procurando actualizarlos y aumentarlos de acuerdo con las necesidades de la empresa y siempre por el conducto del departamento de sistemas y procedimientos o similar, el cual se encargará del estudio y elaboración, dejando al auditor únicamente la revisión de su existencia y cumplimiento.

Con lo anterior tenemos que:

La Auditoría Operacional consiste en el examen de las áreas de operación de una empresa, institución, sección de

gobierno o cualquier parte de una entidad, para determinar si se tienen los controles suficientes para operar con eficiencia, tendiendo a la disminución de gastos para incrementar la productividad.

Con base en la definición anterior y en busca de establecer los objetivos generales de la Auditoría Operacional, se puede decir que su realización busca entre otras cosas:

- Determinación de Pérdidas y Deficiencias
- Identificación de mejores métodos de trabajo
- Identificación de mejores formas de control
- Consecución de operaciones más eficientes

Es conveniente comentar que la Auditoría Interna cubre tres aspectos fundamentales, los cuales se deben tener siempre presente al revisar sus trabajos.

1. Cumplimiento de Aspectos Financieros
2. Atención a la Economía y Eficiencia
3. Vigilancia de los Resultados de Programa

Con base en lo anterior se observa el enfoque que hace la Auditoría Interna a estos aspectos y cuyos objetivos son: El incrementar la eficiencia y eficacia de operación en las

diferentes áreas, coadyuvando al aprovechamiento y utilización de los recursos de la entidad.

En el desarrollo de una Auditoría Operacional se toman en cuenta los tres conceptos de Auditoría Interna y los objetivos generales, debiendo ser analizados en detalle considerando las diferentes áreas de influencia donde se aplique este tipo de Auditoría.

Se adaptarán estos objetivos generales a las secciones específicas de revisión, lo que hará necesario antes de establecer programas de trabajo y de cualquier procedimiento de revisión, el definir específicamente los objetivos que se persiguen en cada trabajo.

El no conocer los objetivos de trabajo en una revisión llevará a la determinación de resultados falsos y tendenciosos cuando el Auditor lleve a cabo la Auditoría Operacional en una o varias secciones de la entidad.

La importancia de la Auditoría Operacional se determina si se observa que en todos los procesos administrativos que implican el manejo de una organización, existe la posibilidad de mejorar los sistemas y controles que se

manejan, siendo la Auditoría Operacional un mecanismo que permite la revisión sistemática de dichos controles y procedimientos, logrando en su consecución el determinar:

- Desviaciones a las políticas preestablecidas
- Readaptación de dichas políticas.
- Simplificación de sistemas y controles.

Logrando con lo anterior un mejor aprovechamiento de los recursos financieros, humanos y materiales.

Este aprovechamiento se hace evidente cuando se logra la simplificación del proceso administrativo y cuando se logra un sistema de información simple en su elaboración y sustancioso en contenido, lo cual llevará a las autoridades superiores el que tengan bases reales para una mejor toma de decisiones y en consecuencia un mejor manejo administrativo de las funciones que les son encomendadas.

CONCEPTOS Y OBJETIVOS DE LA AUDITORIA OPERACIONAL

Objetivo: Promoción de eficiencia en la operación de la entidad.

En la década de los 70s. se empieza a desarrollar una técnica nueva dentro de las actividades del Contador Público, la cual ha creado controversias y divergencias de opiniones y posiciones; técnica que es motivo de duda, incertidumbre, falta de objetivos clara y perfectamente definidos, vaguedad en los métodos y procedimientos para su ejecución y una falta de definición de filosofía, interpretación y actuación por parte de los profesionales que practican dicha actividad. Esta técnica se denomina "Auditoría Operacional".

Bradford Cadmus (Operational Auditing Handbook, 1ª edición, pags. 5-9, The Institute of Internal Auditors, Inc., U.S.A. 1964) es considerado el padre de la Auditoría Operacional, ya que fue el primer investigador en darle forma y manejarla de manera institucional.

Apoya la tesis de esta técnica en los pronunciamientos emitidos y vigentes hacia el año de 1964, por el Instituto

de Auditores Internos (E.U.A.), correspondiente a la naturaleza y objetivo de la Auditoría Interna señalando lo siguiente:

"Auditoría Interna es una actividad independiente de evaluación dentro de una organización para la revisión de las operaciones como un servicio a la gerencia.

Es un control gerencial cuya función consiste en medir y evaluar la efectividad de otros controles, siendo el objetivo de la Auditoría Interna prestar servicio a todos los miembros de la administración, en el efectivo desempeño de sus funciones y responsabilidades a través de proporcionarles análisis, evaluaciones, recomendaciones y comentarios que estén relacionados con las actividades".

La definición anterior proporciona una adecuada descripción de la naturaleza de la Auditoría Interna, aceptando que el Auditor tiene amplio campo para el desempeño de sus actividades al considerar los conceptos revisión de las operaciones como un servicio a la gerencia y está integrado a cualquier fase de un negocio.

De lo anterior se desprende que para Bradford Cadmus, la Auditoría Operacional es una extensión de las

responsabilidades del Auditor Interno hacia las operaciones, en una evolución lógica de la inicial delegación de responsabilidades para proteger los intereses de la entidad.

Asimismo, el autor señala que el responsable de una operación espera del Auditor Operacional lo siguiente:

1. Le sugiera cualquier mejora a sus operaciones, para mejorar el control sobre ellas auxiliándose a la vez en la consecución de sus objetivos.
2. Le indique la manera de cómo reportar los resultados de operación a sus superiores.
3. Le informe el impacto de sus operaciones, en sus políticas internas, instrucciones y distribución de actividades.

Asimismo y con base en lo anterior, se considera a la Auditoría Operacional como una actitud; a manera de enfoque, análisis, evaluación y recomendaciones, siendo ésta una técnica de naturaleza constructiva.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. (Comisión de Auditoría Operacional), presenta en el año de 1982 un boletín en donde define en términos más precisos lo

que debe entenderse por Auditoría Operacional:

"Es el servicio que presta el Contador Público cuando examina ciertos aspectos administrativos, con la intención de hacer recomendaciones para incrementar la eficiencia operativa de la entidad".

El objetivo de la Auditoría Operacional se cumple al presentar recomendaciones que tiendan a incrementar la eficiencia en las entidades a que se practique.

Roy A. Lindberg y Theodore Cohn en su obra Lindberg & Cohn, Auditoría de Operaciones (1ª edición en español, pags. 6-11, Editora Técnica, S.A., México 1975) reconocen que la Auditoría Operacional aparece como una extensión de la Auditoría Financiera, la cual va más allá de las funciones generalmente atribuidas a la Auditoría Interna tradicional, la cual se refiere a las actividades no financieras que tarde o temprano quedan expresadas cuantitativamente en los registros financieros de la entidad.

Considerando la Auditoría de Operaciones como una práctica distinta de la Auditoría Interna deberá ser ejercida como

una actividad diferente y con finalidades y técnicas propias, la cual deberá cubrir la insuficiencia de las fuentes tradicionales de información para cubrir los requerimientos de los directivos.

Estos autores aseveran que la Auditoría de Operaciones es únicamente un instrumento de recolección de hechos para ayudar a la administración a evaluar diversos desempeños y determinar en que áreas deben efectuarse investigaciones adicionales para lograr avances, así como para descubrir deficiencias en una compañía.

Ambos autores definen la Auditoría de Operaciones como una técnica para evaluar sistemática y regularmente la efectividad de una función o una unidad con referencia a normas corporativas e industriales, utilizando personal no especializado en el área de estudio con objeto de asegurar a la administración que sus objetivos se cumplen y determinar qué condiciones pueden mejorar.

Sin lugar a dudas que existe un sinnúmero de puntos de vista de lo que es la Auditoría Operacional tanto en sus objetivos como en su definición; sin embargo, podemos concluir en base a lo antes citado que tanto la Auditoría

Operacional, la Auditoría de Operaciones y/o Auditoría Operativa, debe entenderse en una sola cosa:

Como la función que realiza el Auditor Operacional en atención a cubrir un objetivo de Control Interno:
Promoción de Eficiencia en la Operación de la Entidad.

DEFINICION DE AUDITORIA OPERACIONAL

Sánchez Curiel en su obra "Auditoría Operacional", nos dice lo siguiente:

La Auditoría Operacional es el examen de flujo de las transacciones llevadas en una o varias áreas funcionales que constituyen la estructura de una entidad, con el propósito de incrementar la eficiencia y la eficacia operativas a través de proponer las recomendaciones que se consideren necesarias.

Tapia Ayala en su exposición "Auditoría Operacional y su Aplicación a la Administración de Inventarios" nos dice lo siguiente:

Auditoría Operacional consiste en el examen de las áreas de operación de una empresa o institución para determinar si se tienen los controles para operar con eficiencia, tendiendo a la disminución de costos para incrementar la productividad.

Los autores Alfredo Adam Adam y Guillermo Becerril Lozada en su exposición "La Auditoría Interna en la Administración Pública Federal", nos comentan al respecto:

La Auditoría Operacional consiste en el examen de las áreas

de operación de una empresa, institución, sección de gobierno o cualquier parte de una entidad para determinar si se tienen los controles para operar con eficiencia, tendiendo a la disminución de costos para incrementar la productividad .

El C.P. Salvador Obieta López y el C.P. José Luis Castillo Rodríguez en su exposición "Auditoría de Operaciones" nos presentan la siguiente definición:

La Auditoría de Operaciones es una actividad de evaluación destinada a la revisión y vigilancia sistemática de las operaciones contables, financieras y administrativas; a fin de cerciorarse de que se desarrollan con óptima eficiencia, al mínimo costo posible.

Las definiciones antes citadas por los diversos autores nos dan un panorama claro de lo que se debe entender por Auditoría Operacional, así como las áreas en las cuales tiene ingerencia directa.

Asimismo, vemos que los autores en sus definiciones antes citadas concuerdan en afirmar que la meta fundamental de esta actividad es promover la eficiencia en el desarrollo de cada una de las operaciones, produciendo como

consecuencia una disminución en sus costos y los cuales se traducen en ahorros.

Por lo tanto, la Auditoría Operacional puede definirse como una actividad de evaluación de las diferentes operaciones realizadas en cualquier área funcional dentro de una organización, ya sean del sector público o privado, con la finalidad de cerciorarse de que éstas se desarrollan de manera eficiente al menor costo posible y lograr con esto el incremento de la productividad.

METODOLOGIA DE LA AUDITORIA OPERACIONAL

En la Auditoría Operacional se considera una operación al conjunto de actividades orientadas al logro de un fin común dentro de la entidad: comprar, construir, cobrar, producir, etc.

Debe considerarse de manera integral cada operación que realiza una sección de la entidad, independientemente que en la mayoría de los casos la ejecución de una operación en particular está asignada a varios departamentos o secciones.

En una operación de compras será estudiada en todas sus etapas, considerando el área solicitada; así como otras áreas que pueden ser contabilidad, almacenes, etc.

Es de señalar que el enfoque descrito en las diversas operaciones establece el estudio de éstas directamente y no del personal que las realiza; sin embargo, la investigación deberá determinar si el personal encargado de dicha operación tiene la capacidad para ejecutarla.

Ahora bien, dado que se tiene el objetivo de la Auditoría

Operacional lo único necesario para efectuarla, sin importar cualquier metodología posible, es la actitud mental de constante búsqueda en todos los ámbitos de la entidad y de oportunidades para aumentar la eficiencia en los controles operacionales y en la realización misma de las operaciones.

No obstante, lo anterior se hace necesario el establecimiento de una metodología para la realización de este servicio.

Sin tratar de dejar establecida una metodología base, a continuación se exponen los siguientes aspectos que son aplicables a la mayoría de los casos:

FAMILIARIZACION

Permite de una manera general conocer la estructura, organización; así como los objetivos, política, sistemas y procedimientos de la empresa en términos generales.

VISITA A LAS INSTALACIONES

Su objetivo radica en observar la manera de cómo se ejecutan o efectúan las operaciones, asimismo detectar posibles problemas en los controles operacionales e en la

realización de las mismas.

ANALISIS FINANCIERO

El análisis nos servirá para conocer la marcha de la empresa, su situación actual; así como tendencias, identificando aquellas áreas que pueden tener problemas operacionales.

Será de observancia la realización de comparaciones y análisis, tanto de carácter interno como externo de manera que se pueda situar a la entidad en relación con los negocios en su ramo y en general.

ANALISIS DE INFORMACION OPERATIVA (NO FINANCIERA)

En este aspecto se estudia el contenido de datos de operación internos, tales como estadísticas de producción, rotación de personal; así como la información relativa externa.

ENTREVISTAS

Se llevarán a cabo con aquellos funcionarios de mayor jerarquía, responsables de la ejecución de las operaciones objeto de examen y de aquellas que estén relacionadas.

EXAMEN DE LA DOCUMENTACION

Todas las etapas anteriores serán objeto de verificación de una manera objetiva con respecto a la información obtenida.

DIAGNOSTICO PRELIMINAR

Se deberá elaborar un resumen general en base a los resultados obtenidos en las etapas anteriores, el cual refleja los principales indicios de problemas detectados hasta ese momento y se indicarán las operaciones que pueden ser examinadas y sus posibles soluciones.

SELECCION DE OPERACIONES A EXAMINAR

Esta se hará de acuerdo a su importancia y cuyas características ofrezcan mayores posibilidades de mejoría para la empresa.

Esta selección que debe hacerse conjuntamente con los funcionarios apropiados, es conveniente que considere las posibilidades de obtener a corto plazo resultados positivos de la Auditoría Operacional.

EJECUCION

Se hará uso de cuestionarios, programas de trabajo, manuales de procedimientos, cuadros, estadísticas y otros

papeles de trabajo.

El objetivo es que mediante la aplicación de estos instrumentos se logre la identificación precisa de los problemas detectados. Parte importante en la ejecución del trabajo es la elaboración de los diagramas de flujo, los cuales son instrumentos muy útiles que proporcionan la identificación de deficiencias en los controles operacionales.

RESUMEN DE PROBLEMAS

Se hará una recapitulación de los principales hallazgos que indiquen deficiencias en los controles operacionales o que presenten oportunidades de disminuir costos o aumentar eficiencia.

Los principales objetivos que se persiguen con esta etapa son:

- A) Cuantificar el efecto de los problemas.
- B) Precisar sus consecuencias.
- C) Establecer las posibles causas de ellos.
- D) Proponer las medidas correctivas que deban aplicarse.

DISCUSION PREVIA DE LOS PROBLEMAS DETECTADOS

Mediante esta etapa se logra aprovechar la experiencia del

personal de la empresa y evitar errores de apreciación o interpretación.

DIAGNOSTICO

Será la emisión del informe operacional, el cual será tratado en el Capítulo VI.

AREAS SUJETAS A EXAMEN

La actividad del Auditor Operacional se enfoca básicamente a la evaluación y opinión constructiva de las actividades desarrolladas por una empresa, tales como las que se mencionan a continuación:

- Ventas
- Compras
- Finanzas
- Producción
- Inventarios
- Control de Calidad
- Administración de Personal

Desde un punto de vista en el que no se invadan campos ajenos a la profesión contable como Ingeniería Industrial, Mercadotecnia, Medicina, etc.

La selección de las operaciones a revisar y evaluar podrá efectuarse tomando en consideración el objetivo concreto de la Auditoría (revisión de las operaciones de un departamento; Ventas, Compras, Finanzas, etc.), la relativa importancia y el riesgo probable que representan para la empresa estas mismas. Además de que también deberán ser

representativas de la situación sujeta a evaluación.

PAPELES DE TRABAJO

Los papeles de trabajo son el conjunto de cédulas y documentos que contienen la información obtenida por el Auditor en su examen y los resultados en las pruebas efectuadas; por lo tanto, es la única evidencia escrita que el Auditor tiene de que el trabajo se realizó, la extensión o alcance que se dio a los procedimientos y en general son el fundamento de las conclusiones a las que se llegó para poder respaldar su opinión que emite.

Por lo tanto, los papeles de trabajo ~~dada~~ su importancia son propiedad absoluta y sin restricción alguna del Auditor.

Los papeles de trabajo proporcionan al Auditor las siguientes ventajas:

1. Son una salvaguarda de su trabajo, ya que éstos contienen todos los datos que sirvieron de base para emitir su opinión y fundamentarla.
2. Muestran a la Dirección de la empresa que el trabajo se llevó de acuerdo con normas de Auditoría y políticas preestablecidas, no habiendo omitido hechos de importancia en la revisión.

3. Son guías para revisiones posteriores, ya que sirven a los miembros del Staff de Auditoría para fijar normas de trabajo tendientes a reducir o ampliar el trabajo realizado.

Los papeles de trabajo pueden agruparse en dos archivos:

A) Expediente Continuo de Auditoría (ECA).

En este tendrán que aparecer todos aquellos documentos que se utilicen para Auditorías posteriores y lo único que se tendrá que hacer en cada Auditoría será actualizarlos.

Así nos encontramos en este expediente la escritura constitutiva y sus modificaciones, el contrato colectivo de trabajo, contrato de arrendamiento, copias de actas de asambleas de los accionistas, organigramas, catálogos de cuentas, copias de declaraciones fiscales, cuestionarios de control interno, informes de Auditoría, dictámenes anteriores, etc.

Por lo tanto, en este expediente se va formando la historia de la compañía.

B) Archivo Corriente.

Se va a formar por todos los papeles de trabajo que

comprenden la Auditoría de un ejercicio tales como: Balanza de comprobación, estados financieros, hoja de trabajo, arqueo de caja y en general de todas las cédulas sumarias y analíticas que se generen durante el examen de una Auditoría.

A continuación se presentan algunos aspectos sobre los papeles de trabajo:

PROCESO DE ELABORACION

En el proceso de elaboración de los papeles de trabajo se observa claramente la aplicación de los métodos de análisis y síntesis, según se ejemplifica a continuación:

Elaboración de cédulas sumarias (síntesis). Es el resumen de las cifras, procedimientos, conclusiones y observaciones correspondientes a un grupo homogéneo de conceptos o de cifras que se encuentran analizados o auditados en otras cédulas.

Elaboración de cédulas de análisis o analíticas. Contienen el desarrollo de uno o varios procedimientos sobre un concepto o un saldo, cuyas cifras forman parte de la cédula sumaria.

Elaboración de cédulas de subanálisis. Contiene la aplicación de los procedimientos sobre el desgloce de una o varias cifras contenidas en la cédula analítica.

Elaboración del informe (síntesis). Presentación de las principales observaciones detectadas en el examen, debidamente agrupadas y jerarquizadas.

ESTRUCTURA FORMAL DE LOS PAPELES DE TRABAJO

Encabezado

- Clave o índice
- Nombre del área o compañía
- Fecha del trabajo
- Descripción del contenido y alcance
- Iniciales de quien preparó y revisó
- Fecha de preparación y revisión

Cuerpo de la Cédula

- Cifras y/o conceptos sobre los que se trabajó
- Marcas y cruce de índices
- Observaciones encontradas
- Conclusión fundamentada

Pie de la Cédula

- Fuente de datos
- Significados de las marcas

REGLAS DE FORMULACION

En la formulación de los papeles de trabajo deben observarse las siguientes reglas:

Previas a su formulación:

- Estudiar si es necesario elaborarlás
- Planear su diseño y su clave de identificación (índice)
- Aprovechar la documentación de la compañía

Al formularlas:

- Letra legible y redacción clara y precisa
- Anotar los datos en forma columnar
- Anotar la información como se obtenga
- Tener en cuenta su sumarización
- Cruzar cifras que aparecen en otras cédulas
- Registrar de inmediato observaciones y conclusiones
- No deben pasarse en limpio

CUALIDADES

Las cualidades que deben observar los papeles de trabajo

son:

Completos.

- Todos los datos del encabezado.
- Datos en el cuerpo de la información que evidencien:
Procedimientos aplicados y su extensión.
Cifras y/o conceptos sobre los que se aplicaron.
Observaciones encontradas.
Conclusiones y su fundamento.
Todos los puntos pendientes contestados.
Todos los trabajos inconclusos debidamente justificados.

Claros.

- Segmentados en forma similar al programa de trabajo.
- Fácil de leer.
- Uniformidad de papelería, de encabezados y de organización del material.
- Limpios (reflejo de la claridad de pensamiento).
- Usados en un sólo lado del papel y sin amontonamientos.
- Sin terminología técnica.

Por su simple lectura debe saberse:

- Que se revisó.
- Por qué período.
- Qué procedimientos se aplicaron.

- Cuál es el resultado obtenido.
- Conclusión y su fundamento.

Económicos (en elaboración y revisión).

- Papeles breves pero completos.
- Sólo lo esencial para lograr los objetivos.
- Uso de marcas en vez de copia de documentos.
- Uso de espacios amplios en la papelería (ésta es más barata que el tiempo del Auditor).
- Escribir a doble espacio.
- Utilizar de preferencia hojas de catorce columnas.
- Copias de registros o listados de clientes.
- Mayores pruebas posibles con una misma muestra.
- Uso de papeles de auditorías anteriores.

Los papeles de trabajo se clasifican en:

POR SU USO

De acuerdo a la información transcrita en los papeles de trabajo, éstos se clasifican en:

Papeles de uso continuo o permanente. Contienen información para varios ejercicios (actas constitutivas, contratos mayores de un año o indefinidos, cuadros de organización, catálogo de cuentas, manuales de

procedimientos, etc.).

Por su utilidad más o menos permanente a este tipo de papeles se les acostumbra conservar en un expediente especial generalmente llamado "Archivo Permanente", particularmente cuando los servicios del Auditor son requeridos por varios ejercicios.

Papeles de uso temporal o información transitoria. Se encuentran constituidos por cédulas que única y exclusivamente proporcionan datos de carácter más momentáneo o transitorio que están referidos precisamente al trabajo en particular que se efectúa en un momento dado (hoja de trabajo, cédulas sumarias, de detalle y analíticas).

POR SU CONTENIDO

Aunque en diseño y contenido los papeles de trabajo son tan variados como la imaginación, existe en la secuela del trabajo de Auditoría papeles claves cuyo contenido está más o menos definido y que los hace característicos:

- Hoja de trabajo.

Es la cédula que muestra los grupos o rubros que integran los estados financieros.

- Cédulas sumarias o de resumen.
- Cédulas de detalle o descriptivas.
- Cédulas analíticas o de comprobación.

Contienen el trabajo efectuado para verificar la corrección de una partida u operación.

ORDEN Y ARCHIVO DE LOS PAPELES DE TRABAJO

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

Dentro de los índices que se pueden utilizar encontramos la siguiente clasificación:

Índices de Papeles Generales. A cada cédula se le debe identificar en la parte superior derecha con color rojo, con un índice de tal forma que cada cédula se pueda identificar y se esté en posibilidad de cruzar información entre cédulas.

Los sistemas de índices pueden ser:

- Numéricos

- Alfanuméricos
- Decimales

INFORMES Y CONCLUSIONES DE LA REVISION

INDICE

- I Copias del Informe.
- II Borrador del Informe - Supervisor.
- III Borrador del Informe - Visitador General.
- IV Resumen de Puntos de Observación.

PLANEACION Y CONTROL DE LA AUDITORIA

- XI Oficio Solicitud de la Dependencia.
- XII Oficio Presentación de los Auditores.
- XIII Oficio de las Dependencias en Contestación a Nuestro Informe.
- XIV Copia Certificada de Visita.
- XV Control de Tiempo, Estimado de Supervisor, etc.
- XVI Hoja de Evaluación del Personal.

Indices de Papeles de Trabajo.

- BG-1 Balance General de Trabajo - Activo.

INDICE

BG-2	Balance General de Trabajo - Pasivo y Patrimonio.
PG	Estado de Resultado.
A	Caja y Bancos.
B	Cuentas y Documentos por Cobrar.
C	Inventarios.
D	Pagos Anticipados.
E	Inversiones.
U	Activo Fijo.
X	Otros Activos.
AA	Préstamos Bancarios.
BB	Cuentas y Documentos por Pagar.
CC	Pasivos Acumulados.
KK	Transacciones y eventos subsecuentes de importancia.
SS	Patrimonio.
ZZ	Cuentas de Orden.
10	Ingresos.
20 a 90	Costos y Gastos.

Indice de Archivo Permanente.

I	
II	Directorio.

INDICE

- III Contratos y Convenios.
 IV Presupuesto del Año.
 V Control Interno y Sistemas y Procedimientos.
 VI Expediente Continuo de Auditoría.
 VII
 VIII Varios.
 IX Diario Oficial de su Creación y Cambios o en su caso, Acta Constitutiva y Cambios.

MARCAS DE AUDITORIA

Algunas de las marcas que deben contener los papeles de trabajo dentro de su realización son:

- ✓ Operaciones aritméticas correctas.
 ✓✓ Sumas cuadradas.
 ⊙ Cotejado con auxiliares.
 ⊖ Pendiente de aclaración.
 ⊕ Aclarado.
 ⊗ Cotejado contra mayor.
 √ Inspeccionado físicamente.
 × Cuenta circularizada.
 ⊗ Cuenta circularizada confirmada, etc.

Para cualquier otra explicación se usarán números encerrados en un círculo.

Se utilizarán letras para referenciar conceptos o importes dentro de una misma cédula.

**CAPITULO V. LOS DIAGRAMAS DE FLUJO COMO
ELEMENTOS DE APOYO DE LA AUDI
TORIA OPERACIONAL**

1. Conceptos.
2. Elementos Básicos de los
Diagramas de Flujo.
3. Ventajas y Desventajas de
los Diagramas de Flujo.

CONCEPTOS

En la realización de la Auditoría Operacional, el Auditor Interno cuenta con los siguientes recursos para su ejecución:

A) Aprovechamiento del Estudio y Evaluación del Control Interno, el cual podrá efectuarse a base de cuestionarios prefabricados, memorándums o descriptivos que realiza el Auditor sobre la marcha.

El Estudio y Evaluación del Control Interno se realiza cuando el Auditor inspecciona físicamente los aspectos que le fueron comentados por los interesados y determina la veracidad y desviaciones a los puntos de Control Interno recabados.

B) Utilización de información estadística de producción y financiera, utilizada como medio. Es necesario hacer un estudio comparativo de la información que maneja la entidad para determinar áreas importantes de operación y deficiencias marcadas en los informes.

C) Estudio de los parámetros internos existentes, objetivos, políticas, sistemas, procedimientos,

procurando valorar el efecto de su falta de cumplimiento y detectar mejoras que puedan introducirse y/o la emisión de controles adecuados.

D) Herramientas.

- Análisis Financiero
- Cuestionarios.
- Diagramas de Flujo.

Los recursos anteriores representan orientaciones, ya que lo importante es la actitud mental que requiere el Auditor Operacional para manejar los mismos y en su caso utilizar otros que éste crea conveniente.

Los Diagramas de Flujo están considerados como una herramienta de vital interés para el Auditor Operacional, los cuales se pueden definir como: Los instrumentos que presentan por medio de gráficas la secuencia de los diferentes pasos de las operaciones a través de los sistemas en los departamentos operativos.

En toda revisión que se haga a cualquier departamento operativo de la entidad se necesita conocer con detalle y en una forma práctica y completa, cual es el "Flujo de la

Operación en sí", ¿por qué secciones va pasando? ¿qué tipo de información se está generando? ¿en qué departamento? etc.

Asimismo, el especialista en sistemas y procedimientos deberá estar familiarizado con la técnica e instrumentos de diagramas; ya que le permite convertir una actividad o procedimiento complejo o detallado en un "Retrato Hablado" fácil y rápido de entender.

Los Diagramas de Flujo incorporan en un mismo cuadro las actividades de las personas que intervienen en los procedimientos, así como la trayectoria que siguen las formas en esas actividades.

Su presentación puede hacerse en forma horizontal o vertical, dependiendo del tipo y uso de los procedimientos a diagramar.

Algunos símbolos son generalmente aceptados y reconocidos, por ejemplo: un rectángulo representará un documento, una flecha indica movimiento del documentos. Sin embargo, otros son sujetos a considerable variación, ejemplo: algunos diagramas utilizan un triángulo sobre su cúspide.

Para efectos de la Auditoría Operativa se han modificado algunos símbolos, ya que los diagramas deben estar diseñados principalmente para evaluación del Control Interno.

En otras palabras, la naturaleza de los símbolos empleados ha de variar conforme el propósito para el cual el diagrama fue diseñado. Los diagramas de auditores sirven a distintos propósitos que los de los analistas de sistemas, por lo cual es de esperarse que sean un poco distintos.

ELEMENTOS BASICOS DE LOS DIAGRAMAS DE FLUJO**SIMBOLOGIA**

Es la representación por medio de símbolos, el manejo de éstos y su definición dependerá de:

1. Facilidad para su formulación.
2. Facilidad para ser interpretados tanto por las personas que lo laboran, como por aquéllas que los utilizan.

OPERACION

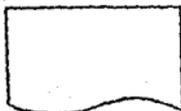
Símbolo que se utiliza para indicar el trabajo o función específica a realizar por un departamento o puesto

Su manejo consta de dos pasos a seguir:

- A) Se marcará el nombre del puesto o departamento donde se realiza la función en la parte superior afuera del símbolo.
- B) Se deberá señalar en forma breve y concisa la función o

actividad que ejecuta el puesto o departamento en ese espacio del diagrama, si se requiere de mayor explicación y por consiguiente de más espacio, es conveniente describirlo afuera del símbolo, conectándose por medio de notas aclaratorias.

DOCUMENTO



Así como los diagramas de flujo de procedimientos deben contener tanto las operaciones como los documentos que se generan, se hace necesario su representación a través del símbolo.

Se anotará el nombre del documento en la parte central o superior del símbolo y el número de ejemplares en la parte inferior derecha utilizando las abreviaturas siguientes:

- | | |
|---|-------------|
| 0 | Original |
| 1 | Copia No. 1 |
| 2 | Copia No. 2 |

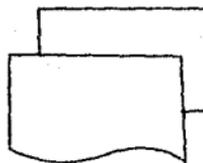
- 3 Copia No. 3
- 0/2 Original con 2 copias
- 0/3 Original con 3 copias



Para ser utilizado en forma detallada indicando el destino que se da a los diferentes tantos de un documento.



Cuando no es posible definir el número de documentos que intervienen en el sistema.



Se utiliza para informar de diferentes documentos en una sola operación.

Es conveniente señalar que la figura de un documento deberá presentarse únicamente en las siguientes situaciones:

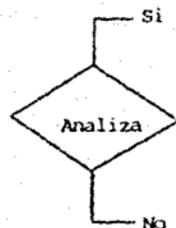
- A) Cuando se prepara
- B) Cuando se reciba
- C) Cuando se distribuya a otro departamento o área y
- D) Cuando se archiva.

DECISION

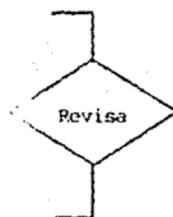


Se establece que todo procedimiento o sistema administrativo se encamina a toma de decisiones por lo que se hace necesario mostrar los caminos a seguir en diferentes situaciones.

El empleo de este símbolo puede realizarse mediante la utilización de preguntas que se anotarán en medio del símbolo o en su caso entendiéndose con su característica de decisión.

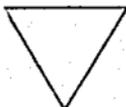


Hay existencias



No hay existencias

ARCHIVO



Dentro de un diagrama de flujo de procedimientos su utilización es recurrente siendo éste el destino de una forma, un documento o un informe.

Estos archivos deberán contener en su representación simbólica dentro del diagrama de flujo de procedimiento los siguientes datos:

Ubicación. Deberá señalarse el área o departamento donde se maneja el archivo, esto permitirá de una manera rápida y eficaz ubicar el lugar donde se maneja alguna información que queramos consultar.

Secuencia. Aquí será importante señalar o indicar la secuencia utilizada en el archivo de documentos, informes, etc., siendo las más comunes las siguientes:

- Numérico. Su utilización se basa en la asignación de un número o conjunto de estos a el tipo de documento que se

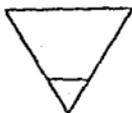
va a archivar siendo en forma consecutiva.

- Alfabético. En esta secuencia se utilizan letras.

Características. Dentro de todo diagrama de flujo de procedimiento se hace necesario indicar en éste la manera o situación mediante la cual entró cierta documentación al archivo.

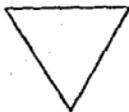
Existen dos situaciones que son fundamentales:

ARCHIVO TEMPORAL



Se utiliza para indicar que un documento o grupo de documentos entró al archivo de manera temporal para posteriormente continuar el proceso.

ARCHIVO PERMANENTE

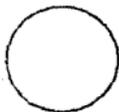


Nos indica que toda documentación ha llegado a su fin, por lo cual sólo nos será útil para alguna consulta que deseemos hacer.

Asimismo, se hace necesario que un diagrama de flujo de actividades y forma de procedimiento se haga entendible, más aún cuando se es necesario utilizar más de una hoja, ya que los símbolos representados no bastarían para su comprensión; por lo que se utilizará a lo que le denominamos conectores.

Se define como el medio mediante el cual la persona que diagrama o diagramador se vale para llevar a cabo la unión de actividades de una manera lógica y ordenada, cuando éste utiliza más de dos hojas donde se encuentra un mismo procedimiento y finalmente procedimientos diferentes que irán conectados a través de un documento o actividad.

CONECTOR DE PROCEDIMIENTO
DE PAGINA



Se empleará para unir una actividad u operación dentro de una misma página.

Los conectores también son utilizados cuando se enlaza un procedimiento con otro dentro de una misma página, esto debido a que la operación no continua sino que regresa a una actividad anterior dentro de la misma página, hasta no concluir o cumplir con una operación específica.

CONECTOR DE PROCEDIMIENTO

FUERA DE PAGINA



La utilización esencial de este símbolo es para conectar una actividad u operación que van de una página a otra.

VENTAJAS Y DESVENTAJAS DE LOS DIAGRAMAS DE FLUJO

La utilización de los diagramas de flujo ofrece en su utilización ventajas y desventajas, dentro de las más comunes encontramos las siguientes:

VENTAJAS

1. Es la forma más concisa de plasmar las revisiones del sistema.
2. El diagrama de flujo minimiza la explicación narrativa de la operación.
3. Proporciona una panorámica del sistema.
4. El diagrama de flujo es a la vez una herramienta eficiente para efectuar un análisis, ya que muestra todo lo que está sucediendo.
5. Nos permite la observación de fallas en el sistema propiamente dado.
6. Nos permite detectar en que áreas se necesitan mejorar los puntos de control u optimizar el desenvolvimiento de las operaciones de que se trate.

DESVENTAJAS

1. La utilización de esta técnica requiere de personal adiestrado, con el objeto de que los papeles de trabajo

muestran claramente los sistemas auditados.

2. La existencia de un cambio en el sistema requiere la modificación del diagrama.
3. El que no conoce la técnica no puede interpretarlos y por lo tanto, no puede localizar los puntos débiles del control interno.

CAPITULO VI. INFORME DE AUDITORIA OPERACIONAL

- 1. Concepto y Contenido.**
- 2. Seguimiento al Informe de Auditoría Operacional.**

CONCEPTO Y CONTENIDO

Para que el trabajo del Auditor pueda considerarse eficaz y provechoso para la entidad, los resultados de la Auditoría Operacional deberán comunicarse de una manera persuasiva y convincente.

Asimismo, es de reafirmar que el informe es el producto del trabajo realizado por el Auditor y en el cual se plasma el diagnóstico que será lo último que se dé a conocer a la entidad; por lo tanto, el Auditor tiene la responsabilidad de hacer uso de todos los recursos de que disponga para poder transmitir ese mensaje.

Será necesario que el Auditor Operacional al preparar los informes tenga presente la forma de pensar que los funcionarios tienen y que son los que van a leer y manejar su comunicación, ya que de esta manera se busca informar en la forma más sencilla y clara.

Lo antes expuesto se fundamenta en los siguientes puntos:

1. Debe tener presente que si bien él determina deficiencias y remedios, no es él quien se encarga de estructurar y definir la aplicación de las

recomendaciones; por lo que las deficiencias y recomendaciones deben ser muy bien comprendidas para que el encargado de proveer la resolución lo haga eficazmente.

2. Deberá considerar que su función es de servicio, además de reunir la característica de ser preventivo; por lo que buscará presentar los asuntos más importantes evitando la distracción de dichos funcionarios hacia aspectos de poca importancia.

Debido a que se tienen diversas formas de elaboración del informe de Auditoría Operacional, a continuación se presentan algunas consideraciones previas a su formulación.

1. Se deberá dar importancia y dejar evidencia de todos los puntos que mejorarán la operación de la entidad.
2. Omitir toda aquella información que no amerite atención por parte de los ejecutivos.
3. La formulación de la información deberá hacerse en la forma más breve posible.
4. La manera de llevar a cabo la redacción del informe deberá hacerse en términos que el ejecutivo esté acostumbrado a manejar.
5. Se deberá evitar la crítica, concretándose a efectuar recomendaciones constructivas e información del hecho

que la respalda.

6. Antes de la emisión final del informe se deberá comentar con todos aquéllos que se vean afectados, así como también de las recomendaciones y resultados.
7. La preparación de tantos informes como sea necesario.

Todo el manejo de la información se decidirá sobre la práctica, con previo conocimiento que se tenga de la entidad auditada y según el criterio del responsable del área a cargo de esta actividad; por lo que para efectos de la formulación del informe el Auditor Operacional deberá planear en cada caso la estructura más conveniente del mismo, aún cuando en términos generales dicho informe comprende una descripción sobre la naturaleza del trabajo desarrollado, un análisis de las observaciones detectadas en la revisión y las sugerencias que se estimen prudentes en cada caso, incluyendo las ventajas que produciría a la empresa, la implantación de las mismas.

El contenido básico que debe reunir la estructura general que conforma un informe son las siguientes:

- A) Alcance y Limitaciones del Trabajo
- B) Situaciones que Afectan Desfavorablemente la Eficiencia Operacional.

C) Sugerencias para Mejorar la Eficiencia.

Es recomendable que los conceptos anteriores incluyan aspectos como los siguientes:

ALCANCE Y LIMITACIONES DEL TRABAJO

Esta sección es propiamente la introducción del Informe; en la cual se comenta de manera concreta la naturaleza del trabajo desarrollado en sus objetivos, las limitaciones tenidas al respecto y en su caso la participación de otros, si es que las hubo, y en el grado de responsabilidad asumido acerca del trabajo desarrollado por éstos.

Esta sección permite al lector que se ubique acerca del contenido general del informe.

SITUACIONES QUE AFECTAN DESFAVORABLEMENTE

LA EFICIENCIA OPERACIONAL

En esta sección el Auditor expone los problemas de mayor relevancia que se detectaron en su revisión, agrupados según el tema a que corresponda, haciendo mención a las causas y efectos de las mismas sobre la eficiencia en las operaciones de la empresa.

En ocasiones será necesario, debido a la amplitud o naturaleza del tema tratado, que el informe incluya algunos anexos en los que se analice con detalle alguno de esos temas, ya sea en forma gráfica, estadística o cualquier otra forma.

Durante el desarrollo el Auditor pudiera ya haber informado a su cliente de algunas observaciones, por lo que en esta sección se incluirá una copia de su comunicación, mencionando además la situación que guarda la misma al término de la Auditoría.

SUGERENCIAS PARA MEJORAR LA EFICIENCIA

El objeto mismo de la Auditoría la constituye esta sección, en la cual se deberán plasmar las sugerencias que el Auditor considere que van a reducir ineficiencias o en su caso a incrementar la eficiencia en las operaciones de la empresa.

En esta sección se recomienda que el Auditor mencione las ventajas que representaría a la empresa la utilización de las sugerencias propuestas, dado que en esta forma el cliente evaluaría su mejor beneficio y tendría una mayor disposición para llevarlas a efecto.

Ahora bien, la Comisión de Auditoría Operacional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C., nos exponen diez pasos para preparar un buen informe de Auditoría Operacional, los cuales se mencionan a continuación:

1. Hacer énfasis en los aspectos significativos que mejorarían la operación del negocio, esto provocará que cualquier ejecutivo se interese en cambiar los procedimientos que resulten en reducción de cargas.
2. Deberán omitirse partidas o hechos poco significativos que no requieran la atención de los ejecutivos.
3. Limitar el Informe al mínimo indispensable.

El objetivo de los tres aspectos anteriores tratan de que el Informe contenga los aspectos más relevantes de la revisión, logrando con esto la compenetración de los ejecutivos de la manera más fácil y en consecuencia, éste resulte de utilidad.

4. Escribir el Informe en lenguaje de carácter convencional no esperando que el funcionario conozca términos de Auditoría.
5. Evitar críticas que no vayan acompañadas de

recomendaciones constructivas o que no estén respaldadas por hechos .

Cuando existan aspectos técnicos en los que el Auditor no se encuentre capacitado para hacer una recomendación específica, los hallazgos deberán ser informados con la sugerencia de que sean estudiados con mayor detalle por expertos calificados.

El objetivo del Informe deberá ser constructivo, por lo que se deberá redactar con la mayor claridad posible, lo cual evitará malas interpretaciones por parte de los funcionarios de la empresa; asimismo, el Informe de la Auditoría como producto terminado deberá ser expuesto en forma objetiva y profesional, por lo que toda observación deberá estar respaldada con evidencia suficiente y competente, acompañada además de las sugerencias que permitan su mejoramiento.

6. Se deberá discutir el Informe con todos los responsables que se vean afectados por sus observaciones y recomendaciones.
7. En la medida de lo posible se deberá obtener el acuerdo de los funcionarios afectados por las recomendaciones y en su caso presentarlas como sugerencias conjuntas.

8. En caso de no contar con la aprobación de los afectados, asegúrese de que sí hay acuerdo en cuanto a las circunstancias y hechos que se informan.

De esta manera los directores de la empresa podrán ver la posición de los afectados y la del Auditor para tomar una decisión.

9. Se deberá enviar copias o síntesis del Informe final a todos los encargados de departamentos operativos afectados, así como al funcionario superior responsable de la operación auditada.

10. No se deberá circular material que no contenga el propio Informe.

Se recomienda que el Auditor, previamente a la entrega del Informe, comente las observaciones y sugerencias con el personal y funcionarios de la empresa; ya que esto le permitirá confirmar la corrección de la información y además le permitirá escuchar la opinión respecto a las sugerencias propuestas, dado que serán éstos los que resulten más directamente beneficiados con su implantación y los que participen más estrechamente para darles solución.

Una vez comentados los aspectos que debe reunir la

estructura del Informe y a manera de ilustración, a continuación se presenta un modelo de Informe a que se ha hecho referencia.

Ing. Salvador Reynoso P.

Director General

Compañía ABC

Ciudad de México

Hemos examinado el sistema de compras de materias primas y materiales de la Compañía ABC, por el período de nueve meses terminado al 30 de octubre de 1988. Nuestro examen se efectuó de acuerdo con las Normas y Procedimientos de Auditoría Generalmente Aceptados e incluyó pruebas selectivas de la evidencia documental mediante la inspección del procesamiento de las transacciones y la aplicación de otros procedimientos de Auditoría que consideramos necesarios en las circunstancias.

Existen algunos problemas relacionados con la organización del departamento de Compras, el cual carece de un organigrama que muestre los diferentes niveles jerárquicos que integran el departamento, y con la necesidad de incrementar las medidas de supervisión que hasta la fecha ha desarrollado la Gerencia, observamos la falta de manuales de procedimientos que incluyan normas específicas y de observancia uniforme para el desarrollo de las actividades en el área sujeta a examen (Ver Anexo No. 1).

En nuestra opinión, basada en la Auditoría Operacional llevada a cabo y excepto por lo que se señala en el párrafo anterior, los métodos y los procedimientos que configuran el sistema de compras de materias primas y materiales vigentes en esta fecha, son razonablemente satisfactorios considerando las características de la estructura organizacional de la empresa.

A T E N T A M E N T E

Dpto. Auditoría Interna
C.P. ARTURO GALINDO RUIZ
GERENTE

México, D.F., a 14 de noviembre de 1988.

ANEXO No. 1

1. Organización en la Estructura del Departamento de Compras.

Se carece de un organigrama en el que se muestre en forma esquemática los diferentes niveles jerárquicos y canales de comunicación que integran el departamento de Compras.

Recomendación.

Se debe preparar un organigrama o esquema de organización que muestre en forma clara y objetiva los diferentes niveles que constituyen la estructura de esta área.

Dicho organigrama debe complementarse con descripciones precisas de funciones y responsabilidades, a fin de prevenir conflictos de autoridad y deficiencias en el desarrollo de los trabajos.

Respuesta de la Gerencia de Compras.

De acuerdo. La sugerencia quedará implementada a principios de 1989.

2. Carencia de Manuales de Procedimientos.

No existen manuales que establezcan en forma clara y objetiva cuales son los procedimientos vigentes para la celebración de compras, tanto nacionales como de importación.

Recomendación.

Los manuales referidos son necesarios, pues constituyen un apoyo para lograr la uniformidad en el desarrollo de los trabajos y reducir el tiempo de difusión de los procedimientos en casos de entrenamiento de nuevos empleados.

Respuesta de la Gerencia de Compras.

De acuerdo. La Gerencia trabajará en la implementación de los manuales en 1989, cuando esté en operación el nuevo sistema de cómputo electrónico.

SEGUIMIENTO AL INFORME DE AUDITORIA OPERACIONAL

Hasta ahora hemos analizado cinco fases esenciales dentro de lo que es la Auditoría Operacional y de las cuales hacemos mención:

1. Levantamiento de Información.
2. Elaboración de Cédulas de Auditoría.
3. Verificación de Sistemas en Vigor.
4. Evaluación de Sistemas en Vigor.
5. Diagnóstico o Informe.

Si bien la entrega o emisión del Informe da por terminada la Auditoría de Operaciones, no implica la finalización de la Auditoría; ya que en realidad la emisión del Informe da pauta al inicio de un nuevo proceso que deberá observarse metódicamente, a fin de que el trabajo de las cinco fases antes mencionadas resulte verdaderamente benéficas para la empresa.

Este nuevo proceso a que se hace referencia se relaciona con la implantación de las recomendaciones del Auditor y que fueron aceptadas por los gerentes y directores.

Así como se hace necesario tener una metodología para la

elaboración del informe, al igual ocurre con la sexta etapa de la Auditoría Operacional y la cual la constituye:

"El Seguimiento al Informe de Auditoría", en la cual será necesario que los departamentos involucrados en las sugerencias del Auditor se comprometan a concluir su implementación en fechas claramente determinadas.

A continuación se presenta un modelo para llevar a cabo esta etapa.

- A) Entrevistas con ejecutivos de las áreas involucradas y recopilación de respuestas.
- B) Verificación del Cumplimiento.
- C) Evaluación del Cumplimiento.

ENTREVISTAS CON EJECUTIVOS DE LAS AREAS INVOLUCRADAS Y RECOPIACION DE RESPUESTAS

El inicio de esta etapa da comienzo a estas entrevistas basadas en el Informe de Auditoría Operacional, durante estas entrevistas el Auditor da lectura a las sugerencias y fechas en las cuales se comprometieron a concluir los cambios todos los involucrados.

En este punto se obtiene información verbal sobre el

cumplimiento de las sugerencias contenidas en el reporte de Auditoría.

Será recomendable que el Auditor trabaje con copias fotostáticas del Informe, así como de los papeles de Auditoría.

El proceso de seguimiento sólo se verá interrumpido cuando los Gerentes o Directores se refieran a promesas sobre fechas nuevas, esto dará pauta para que el Auditor pueda planear el enfoque que dará a su examen.

Las respuestas en el sentido de que las sugerencias han quedado implementadas quedan sujetas a una verificación por parte del Auditor.

VERIFICACION DEL CUMPLIMIENTO

En esta etapa se aplicarán procedimientos de Auditoría que serán determinados por la naturaleza de los cambios incorporados a los sistemas para cumplir con las recomendaciones contenidas en el Informe de Auditoría.

El trabajo de verificación se llevará a cabo en base a las respuestas proporcionadas por los Directores y Gerentes de

la entidad, no será necesario que el Auditor prepare otros programas de trabajo en adición a los que formuló en la tercera etapa "Verificación de Sistemas en Vigor".

El alcance que se va a dar a los procedimientos deberá basarse en técnicas de muestreo, evitando con esto tiempo excesivamente ocupado.

Se fijará un lapso al que se referirán las pruebas de Auditoría y el cual será el período durante el cual las recomendaciones han sido acatadas y aplicadas por los departamentos involucrados, así su extensión será establecida a criterio del Auditor.

Durante la verificación del cumplimiento de las sugerencias, el Auditor deberá enfocar toda su atención a dos situaciones que pueden presentarse:

1. Correcciones Definitivas.
2. Correcciones Temporales.

Las Correcciones Definitivas reflejan la aceptación del personal a las recomendaciones del Auditor.

Las Correcciones Temporales se caracterizan por presentar

resistencia al cambio y se localizan frecuentemente en la ejecución de actividades asignadas a personal de menor jerarquía.

Serán cambios o ajustes de aplicación transitoria que se prolongan después de la terminación de la Auditoría Operacional.

Es de suma importancia que el Auditor deje constancia y evidencia en papeles de trabajo relativo a los procedimientos de verificación aplicados.

EVALUACION DEL CUMPLIMIENTO

En esta etapa los procedimientos de Auditoría aplicados para verificar el cumplimiento de las recomendaciones deberán quedar reflejados o plasmados en papeles de trabajo, el detalle de las pruebas selectivas, de las excepciones o errores y los comentarios de los Auditores.

Estos elementos son la prueba y constituyen la base para que el Auditor concluya de si la implantación de las recomendaciones contenidas en su Informe son satisfactorias.

Esta conclusión deberá quedar claramente escrita en cédulas de Auditoría y los términos en que esté redactada deben ser congruentes con los hallazgos derivados de los trabajos de verificación.

En realidad esta etapa no constituye un proceso complicado que deba apoyarse en cuestionarios o en otra clase de recursos técnicos, ya que en realidad es un evento de corta duración que se basa en comparaciones entre lo que debe estar hecho y lo que verdaderamente ha efectuado el personal a cargo de los trabajos.

La evaluación, por simple que parezca, requiere que el Auditor lleve a cabo la verificación de la autenticidad de las respuestas que sobre las actividades de implantación le proporcionaron los directivos y los gerentes de las áreas involucradas.

Ahora bien, con la evaluación de las actividades de implementación de sugerencias y de la cual se pueda decir que es satisfactoria, no concluye la atención que el Auditor debe dedicar al área en el futuro; ya que será conveniente dedicar algunas horas de los programas de Auditoría de años venideros a la aplicación de pruebas

sorpresivas sobre la observancia de los métodos y procedimientos auditados.

Una vez concluida la evaluación sobre el cumplimiento de las recomendaciones de Auditoría Operacional sólo resta preparar un nuevo Informe.

Este Informe estará basado en los resultados del seguimiento y en la evaluación que el Auditor ha hecho de los trabajos emprendidos por la entidad para solucionar los problemas localizados en las áreas sujetas a examen.

El Informe deberá realizarse y referirse sólo a las recomendaciones de Auditoría que no se han cumplido satisfactoriamente en las fechas prometidas por el personal a cargo de su implantación.

Todas las correcciones o cambios efectuados podrán comunicarse a los Directivos y Gerentes a través de memorándum, logrando con esto que los funcionarios centren su atención a problemas existentes en áreas de su competencia.

A continuación se presenta un modelo en la preparación del

Informe derivado de los trabajos de seguimiento.

- Preparación del Borrador.
- Discusión del Borrador con el Personal Involucrado.
- Emisión y Entrega del Informe.

La preparación del borrador del "Seguimiento al Informe de Auditoría" está basado en el Informe de Auditoría Operacional y el cual es una consecuencia de él.

Por ello el contenido lo integran las recomendaciones originales hechas por el Auditor, las cuales deberán ser sólo un compendio de las principales características.

El segundo elemento es la transcripción fiel de la respuesta que los funcionarios de la compañía dieron a cada una de las recomendaciones hechas por el Auditor. Esto permite fortalecer la postura del Auditor durante la discusión del borrador.

El tercer elemento que debe contemplarse en la preparación del borrador es la situación encontrada por el Auditor en sus trabajos de seguimiento, lo cual lo constituye el panorama que el Auditor o sus ayudantes encontraron con motivo de la aplicación de los procedimientos de Auditoría.

Una vez preparado el borrador del Informe será necesario celebrar una reunión con los Directores o Gerentes a cargo de las áreas involucradas, el propósito de esta reunión estará enfocada a los puntos siguientes:

1. Hacer énfasis que existen sugerencias de Auditoría para solucionar problemas específicos localizados durante el examen.
2. Hacer hincapié en que dichas sugerencias fueron comentadas y aceptadas por ellos con oportunidad.
3. Mencionar que se establecieron fechas límite o plazos para la implementación de las recomendaciones del Auditor y que fueron incluidas en el reporte respectivo.
4. Señalar que a la fecha de una nueva intervención de los Auditores, los trabajos de implementación de sugerencias no han empezado o no han concluido.

Esta reunión deberá ser controlada por el Auditor y el cual deberá dar lectura a las sugerencias originales y al Informe de la situación actual, por cada punto tratado se deberá obtener nuevamente la respuesta de los funcionarios involucrados.

El Informe derivado del seguimiento debe ser también corto y simple, su estructura es similar al Informe de Auditoría Operacional, para lo cual se presenta un modelo a utilizar:

- Carátula.
- Dictamen.
- Contenido.

En la carátula se incluye nuevamente la denominación de la empresa, el ciclo de transacciones auditado, los sistemas sujetos a examen, la mención de que se trata de un nuevo Informe derivado de trabajos de seguimiento y la fecha, integrada por el mes y año.

El dictamen vuelve a constituir un diagnóstico proveniente de los procedimientos de verificación y cuyo propósito es capturar la atención del lector.

Está formado por el destinatario, los párrafos de alcance, intermedio y de opinión, la firma y la fecha que limita la responsabilidad del Auditor en relación con eventos posteriores a la terminación del seguimiento.

Es importante que en el párrafo de alcance, el Auditor especifique que su trabajo tuvo el propósito de verificar

el cumplimiento de acciones prometidas por la empresa para la resolución de los problemas detectados por la Auditoría Operacional.

Otro componente de este párrafo lo constituye el período al cual estuvieron referidos los procedimientos de Auditoría y el cual será esencial para definir la responsabilidad de la empresa respecto a la aplicación de las sugerencias del Auditor que fueron aceptadas por los Directores o Gerentes de las áreas involucradas.

En el párrafo intermedio será necesario incluir un resumen de los hallazgos del Auditor relativos a la implementación de sus recomendaciones. Dicho resumen y el párrafo de opinión deben resultar congruentes para ofrecer al lector un diagnóstico breve y objetivo de la situación en que se encuentran las sugerencias derivadas de la Auditoría Operacional.

El contenido es la redacción secuenciada de las recomendaciones emitidas en el Informe original, las respuestas del personal a dichas sugerencias, las observaciones derivadas del seguimiento y finalmente, las nuevas respuestas de los funcionarios responsables de la

implantación.

A continuación y haciendo referencia al Informe expuesto anteriormente derivado de la Auditoría Operacional, se presenta el nuevo Informe derivado del "Seguimiento a las Sugerencias de Auditoría", a manera de ejemplo a lo antes dicho.

Ing. Salvador Reynoso P.

Director General

Compañía ABC

Ciudad de México

Hemos efectuado un seguimiento a las sugerencias de Auditoría aceptadas por la Gerencia de Compras, de acuerdo con los detalles del Informe emitido en noviembre 14 de 1988. Dicho seguimiento se basó en pruebas selectivas y comprendió operaciones de febrero y marzo de 1989.

Algunas recomendaciones relacionadas con la preparación de manuales de procedimientos y el incremento de medidas de supervisión no se han implementado todavía, por lo que los riesgos inherentes subsisten en torno a los sistemas de control en vigor (Anexo No. 1).

En nuestra opinión, basada en el examen efectuado a los métodos y procedimientos que configuran el sistema de compras de materias primas y materiales, y excepto por lo señalado en el párrafo anterior; las actividades para implementar las sugerencias derivadas de la Auditoría Operacional se han celebrado en forma satisfactoria.

A T E N T A M E N T E

Dpto. Auditoría Interna
C.P. ARTURO GALINDO RUIZ
GERENTE

México, D.F., a 22 de abril de 1989.

ANEXO No. 1**1. Carencia de Manuales de Procedimientos.**

Se deben preparar manuales de procedimientos que establezcan en forma clara y objetiva la secuencia de las actividades tanto de compras nacionales como de importación.

Respuesta de la Gerencia de Compras.

De acuerdo. La Gerencia trabajará en la implementación de los manuales en 1989, cuando esté en operación el nuevo sistema de cómputo electrónico.

Situación Actual.

Ya está en operación el nuevo sistema de cómputo electrónico; sin embargo, los manuales no han sido preparados.

Nueva Respuesta de la Gerencia de Compras.

Los manuales estarán concluidos y en operación al 31 de julio de 1989.

CONCLUSIONES

El desarrollo que ha tenido la Contaduría Pública ha permitido que se deje de considerar al Auditor Interno como un checka libros, introduciéndolo a participar más en el control y en la administración de los negocios; a través de la verificación del Control Interno, viéndolo capaz de rendir servicios constructivos a las empresas en el aspecto financiero y en el de las operaciones.

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

La Auditoría Operacional es una nueva técnica que surge como un punto de información adicional para satisfacer las necesidades de los administradores de las empresas.

Proporciona información respecto a la efectividad de las actividades de cada área funcional especializada sobre otra área de operación, proporcionando puntos de vista objetivos y dando a los altos niveles de la gerencia una comprensión

respecto a las operaciones que no es posible obtener por medio de otros sistemas. Es una herramienta que proporciona a los ejecutivos el medio por el cual pueden expresar sus opiniones, críticas y recomendaciones basadas en juicios objetivos.

La Auditoría Operacional puede situarse, desde el punto de vista de la organización, como una extensión de la Auditoría Interna Financiera.

La estructura de la organización dependerá del tamaño de la empresa de la que se trate, el departamento de Auditoría Interna deberá contar con un personal capacitado tanto en la teoría como en la práctica para que pueda desarrollar los programas de revisión. Sus planes y programas deberán estar siempre ajustados a las necesidades de la empresa y contener metas alcanzables.

En cada caso particular, el Auditor tratará de estructurar su programa de revisión más útil no olvidando prestar atención a cualquier peculiaridad relacionada con negocios que requieran atención especial. Al terminar su revisión, el Auditor debe elaborar su informe de Auditoría, en el que ostentará suficientes bases en que apoyar la información

obtenida a través de su análisis a los papeles de trabajo.

En la elaboración del Informe, es importante definir quienes van a recibirlo, de tal manera que sea comprensible, variando el diseño y contenido del Informe de empresa a empresa.

El departamento de Auditoría Interna Operacional tiene una función genérica, efectúa evaluaciones internas de la empresa, compañías filiales y asociaciones, debe tener además un programa de Auditoría detallado y bien definido para alcanzar el éxito esperado; éste se desarrollará en base a los análisis constructivos de las operaciones, desde el inicio hasta el final de la actividad, mostrando el flujo de las operaciones.

El resultado de la Auditoría se presenta por escrito a la Dirección de la empresa, debiéndose empezar a elaborar el Informe desde el inicio de la revisión para evitar que el Auditor distorciona los hechos a la hora de reunir una gran cantidad de información para expresar sus recomendaciones y conclusiones y evitar que éste sea vago o incompleto.

La presentación del Informe es tan importante como su

contenido, por lo que se debe entender en forma clara y precisa todos los elementos que conforman la base para la estructura del mismo..

R I B L I O G R A F I A**Auditoría Interna.**

Su Enfoque Operacional Administrativo y de Relaciones Humanas.

Lozano Nieva

Editorial ECASA

Normas y Procedimientos de Auditoría.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C.

Auditoría de Operaciones.

C.P. Salvador Obieta López y C.P. José Luis Castillo R.

Editorial PAC

Auditoría Operacional.

Su Aplicación a la Administración.

Tapia Ayala

Editorial ECASA

Organización y Operación de un Departamento de Auditoría Interna.

Tesis U.N.A.M.

Auditoría Operacional.

El Examen de Flujo de Operaciones y Transacciones.

Sánchez Curriel

Editorial ECASA

Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C.