

131
2ej.



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA
DE MEXICO**

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

AUDITORIA INTERNA

SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE

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

P R E S E N T A N :

**MARGARITA MACIAS LORENZANA
SUSANA MARTINEZ ROJAS**

**Asesor del Seminario
C.P. JOAQUIN BLANES PRIETO**



**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

MEXICO, D. F.

1990
7



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

**“Elige un trabajo que
ames y nunca tendrás
que trabajar un día
en tu vida”**

Confucio

**“El trabajo ayuda siempre puesto que trabajar
no es realizar lo que uno imaginaba, sino descubrir
lo que uno tiene dentro.”**

Boris Pasternak

AGRADECIMIENTOS

A la Universidad Nacional Autónoma de México
Por todo lo que nos ha ofrecido.

A la Facultad de Contaduría y Administración
Gracias.

C.P. Joaquín Blanes Prieto
Por su apoyo, paciencia y consejos
para la realización de este trabajo.

**A nuestros maestros y amigos quienes
nos dieron su apoyo incondicional.**

Margarita y Susana

A mis padres
Daniel y Lucia por confiar en mi.

A mis hermanos
Rosa, Rodolfo, Aida y Alejandro por
su apoyo incondicional.

A Margarita
Por trabajar conmigo y considerarme
en la elaboración de su tesis.

A mis amigos por el hecho de serlo.

¡ Gracias !

Susana

A mis padres
Juan y Margarita por la confianza que siempre
han depositado en mí. Este trabajo es
el resultado de su esfuerzo.

A mis hermanos
Juan Carlos y Ady.

A mis abuelitos
Hilario, Guadalupe y Rufina por las bases religiosas que le
dieron a mis padres y a mí, por eso digo gracias a
Dios. Y a la memoria de mi abuelito Carlos.

A mis tíos y primos
Quienes siempre han estado conmigo.

A Edgar
Por su incalculable ayuda y comprensión. Y por
estar conmigo ofreciéndome todo su amor.

A Susana
Gracias por haber trabajado conmigo y por haber
soportado los momentos difíciles que
pasamos al realizar este trabajo.

A mis amigos y todos aquellos quienes
me brindaron su ayuda.

¡ Gracias !

Magui

CONTENIDO

Introducción	1
1. Generalidades de la auditoría	
Conceptos de auditoría	3
Normas de auditoría	5
Procedimientos de auditoría	7
Programas de auditoría	14
Marco integrado del control interno	17
Otros lineamientos de la auditoría	19
Código de ética profesional	19
2. Clasificación de la auditoría	
De acuerdo al enfoque de estudio	
Auditoría administrativa	26
Auditoría operacional	26
Auditorías de estados financieros	26
Auditoría informática	27
Auditoría fiscal	27
Auditoría integral	27
Por quien la realiza	
Interna	28
Externa	28
3. Auditoría interna	
Concepto	29
Objetivo e importancia	29
Nivel jerárquico	
Organigrama	30

	Estructura del departamento de auditoría interna	30
	Perfil del auditor interno	33
4.	Auditoría financiera	
	Concepto	37
	Objetivo e importancia	38
	Alcance y extensión	39
	Metodología	40
5.	Auditoría administrativa	
	Concepto	47
	Propósitos	48
	Objetivos e importancia	49
	Ventajas y alcance	50
	Bases	50
	Metodología	56
6.	Auditoría operacional	
	Concepto	75
	Objetivos e importancia	75
	Ciclos de operación	76
	Metodología	81
7.	Relación de la auditoría interna en coordinación con :	
	La auditoría externa	94
	Otros auditores internos	95
	Comités de auditoría	96
	El consejo de administración	100
	Perspectivas de la auditoría interna.	101
8.	Academia Mexicana de Auditoría Integral A.C. (AMAI)	
	Estructura organizacional de la AMAI A.C.	103
	Naturaleza y enfoque	104

	Funciones generales	104
	La auditoría interna y la auditoría integral	107
	Modelos de auditoría integral	108
9.	Auditoría integral	
	Concepto	111
	Objetivo	112
	Funciones de la auditoría integral	114
	Características	115
	Ventajas	117
	Alcance y criterios	118
	Metodología	122
	Campos de aplicación de la auditoría integral	130
10.	Perspectivas de la auditoría integral	131
	Conclusiones	137
	Bibliografía	139

INTRODUCCIÓN

INTRODUCCIÓN

En México, en la década de los ochentas la auditoría empieza a experimentar un cambio trascendental en su desarrollo y se promueve el establecimiento de unidades de auditoría interna, en aquellas empresas y organismos cuya magnitud, complejidad y volumen de operaciones, impiden que el director general pueda mantener contacto permanente con todas las áreas que la integran, por lo que se ve obligado a delegar funciones entre sus colaboradores, mismas que deben ser vigiladas y evaluadas por un auditor interno con los conocimientos técnicos y la experiencia necesaria en la materia.

En la actualidad nuestro país sufre grandes cambios en lo político, económico y social lo cual ha obligado a la población económicamente activa a prestar atención en la problemática actual, tener un análisis sistemático y constante de las posibles soluciones.

Por lo anterior, la necesidad de que las empresas mexicanas tengan dentro de su administración un departamento encargado de la auditoría sigue siendo importante para llevar a cabo un adecuado control de ésta y así verificar el apego de los miembros a las políticas y planes establecidos, el buen funcionamiento de éstos, mantener una evaluación constante y paulatina de las operaciones, aplicación del procedimiento administrativo y análisis de la situación financiera.

La auditoría interna, como actividad de control abarca todas las áreas de la organización, al realizar el estudio sistemático de la empresa con la finalidad de verificar el buen funcionamiento de las operaciones, sistemas, programas, recursos y funciones; sin embargo, hasta ahora la revisión de objetivos, metas y estrategias no se ha considerado pues sólo se ha enfocado a resultados, por lo cual habría que reflexionar si es necesario darle un mayor alcance a dicha revisión para proporcionar a los niveles directivos informes que les permitan tomar decisiones adecuadas.

La auditoría operacional se encarga de la revisión sistemática de las operaciones de la entidad basada en el examen del flujo de transacciones (ingresos, egresos, producción, información y financiero).

La auditoría financiera tiene como finalidad identificar el comportamiento de la entidad mediante la revisión de los estados financieros para asegurar la razonabilidad y corrección de las cifras.

La auditoría administrativa verifica que los departamentos de la entidad realicen las actividades de acuerdo a las políticas y lineamientos establecidos, así como el cumplimiento del procedimiento administrativo.

Es por ello que el objetivo de esta investigación, es presentar los tipos de auditoría que se desarrollan frecuentemente dentro de las organizaciones, con la finalidad de integrar todos estos enfoques de revisión dentro de la llamada auditoría integral la cual está encargada de realizar una revisión eficiente, eficaz y productiva. Este nuevo enfoque tuvo sus inicios en el sector público y recientemente trata de implementarse en el privado.

La auditoría integral permite dar mayor alcance a la auditoría interna, ya que agrupa los diferentes enfoques de auditoría bajo uno solo, con una metodología más ágil y eficiente, que permite obtener un conocimiento amplio de la organización en todos sus aspectos.



**GENERALIDADES
DE LA AUDITORÍA**

CONCEPTOS DE AUDITORIA

Auditoría: "es el examen sistemático de los libros, registros, documentos, procedimientos de operación, así como de la estructura de la organización de una empresa física o moral, llevado a cabo con el fin de comprobar su corrección e informar y dictaminar acerca de ellos".

Lic. Sergio Davila Galván.

La Auditoría Interna ante los Fraudes.

" es una actividad profesional que consiste en el examen crítico y constructivo de eventos individuales o colectivos, con objeto de emitir una opinión respecto a ellos y promover la implantación de acciones correctivas que se consideren necesarias para mejorar su ejecución."

Lic. Sánchez Curiel Gabriel.

Auditoría Operacional.

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

C.P. E. L. Kohler.

Auditoría.

"examen de los registros contables, evaluación del control interno y expresión de opinión."

C.P. Fariás García Pedro.

Auditoría, Banca Múltiple.

“proceso sistemático de obtener y evaluar objetivamente la evidencia acerca de las afirmaciones relacionadas con actos y acontecimientos económicos, a fin de evaluar las declaraciones a la luz de los criterios establecidos y comunicar el resultado a las partes interesadas.”

**Philip L. Defliese. C.P.A.
Auditoría Montgomery.**

De lo anterior se puede señalar que todas las definiciones concuerdan en :

- Es realizado por un profesional del área.
- Es un examen de los libros, registros y todo tipo de documentación de la empresa.
- Promueve la implantación de acciones correctivas.
- El profesional se encarga de emitir su opinión al respecto de la auditoría realizada.

En conclusión, por auditoría se entiende:

La técnica que se encarga de la revisión y evaluación de la documentación presentada por la empresa, con respecto a las operaciones realizadas por la misma, apegándose a la normatividad aplicable, con la finalidad de obtener una opinión profesional de un Contador Público titulado y promover la implantación de acciones correctivas en su caso.

NORMAS DE AUDITORIA

El auditor debe efectuar su trabajo, de acuerdo a requisitos mínimos y previamente establecidos; a estos requisitos del trabajo de auditoría se les conoce con el nombre de Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.

Y la definición que de ellas se da, es: "son los requisitos mínimos de calidad, relativas a la personalidad del auditor y al trabajo que desempeña, que se derivan de la naturaleza profesional, de la actividad de la auditoría y de sus características específicas".

La clasificación de las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas que hace la Comisión de Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, es la siguiente:

Normas personales

Las cuales se refieren a la personalidad del auditor, así como a las cualidades que debe poseer para llevar a cabo su trabajo de auditoría:

1. *Adiestramiento Técnico y Capacidad Profesional.* o sea a través de sus estudios y con la obtención de su título profesional. Además, dentro de la contaduría, el auditor adquiere experiencias que le sirven para tener capacidad de juicio y criterio, con lo cual afrontará problemas en forma adecuada.
2. *Cuidado y Diligencia Profesional.* El auditor está obligado a desarrollar su trabajo con cuidado y razonabilidad, además de ser discreto y celoso del secreto profesional.
3. *Independencia Mental.* El auditor esta obligado a mantener una actitud de independencia mental al examinar y rendir dictámenes o informes sobre los resultados de su trabajo, para garantizar su imparcialidad de juicio dentro de su fuero interno, como ante el público.

Normas relativas a la ejecución del trabajo

Las cuales se refieren a la manera en cómo el auditor debe llevar a cabo su trabajo de una forma adecuada y satisfactoria:

1. *Planeación y Supervisión.* El trabajo de auditoría debe planearse previa y cuidadosamente; el trabajo de auditoría se desarrolla con ayudantes, los cuales deben ser supervisados de manera adecuada.
2. *Estudio y Evaluación del Control Interno.* Con lo cual se determinará la extensión, oportunidad y naturaleza de las pruebas a realizar.
3. *Obtención de Evidencias Suficientes y Competentes.* De acuerdo a las pruebas que realiza el Contador Público, debe cerciorarse que son suficientes y evidentes, con lo cual obtendrá confianza para emitir su opinión.

Normas relativas al dictamen e información

La forma en cómo debe informar respecto a los resultados obtenidos:

1. *Aclaración de la Relación con los Estados Financieros y la Responsabilidad asumida sobre ellos.* O sea que al dictaminar el Contador Público los estados financieros, queda en completa relación con ellos, por lo cual, debe expresar de manera clara e inequívoca la naturaleza de esa relación y como consecuencia de su examen, también debe manifestar de modo claro y expreso, el carácter de su examen y el grado de responsabilidad.
2. *Aplicación de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.* Debe aclarar el auditor si se aplicaron los principios de contabilidad en la fecha y por el período de su trabajo, además con base en este, si en su opinión, los estados financieros presentan razonablemente la situación de la compañía sujeta a examen.
3. *Consistencia en la Aplicación de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.* El auditor declarará si los principios de contabilidad se han aplicado en forma consistente, en relación con los del ejercicio anterior.

4. *Suficiencia de las Declaraciones Informativas.* Se considerará que las declaraciones informativas de los estados financieros son razonablemente adecuadas siempre y cuando el auditor no haga una declaración expresa en contrario.
5. *Las Salvedades.* Las hará el auditor cuando lo considere conveniente, a alguna de las afirmaciones genéricas del dictamen y debe expresar a cual de las afirmaciones básicas se refiere e indicar los motivos, así como la trascendencia o importancia dentro de los estados financieros.
6. *La Negación de Opinión.* Cuando el Contador Público considere no estar en condiciones de expresar su opinión profesional con respecto a los estados financieros, debe declararlo de manera explícita.

Además de las normas enunciadas anteriormente, el auditor debe aplicar su criterio profesional, en el desarrollo de su trabajo.

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

Para poder obtener los suficientes elementos de juicio y adquirir la certeza moral, evidencia suficiente y competente, el auditor se vale de métodos prácticos y lógicos de investigación y prueba, para lograr la información y comprobación necesaria y de esta manera estar en condiciones de emitir una opinión; dichos métodos prácticos y lógicos de investigación y prueba constituyen los "procedimientos de auditoría", que en términos generales son el "conjunto de técnicas de auditoría que el auditor utiliza para el examen de una partida o de un conjunto de hechos o circunstancias". Las técnicas generalmente utilizadas son:

- *Estudio general,* consiste en la apreciación global que el auditor obtenga de la empresa (funcionamiento).

Esta apreciación se hace aplicando el juicio profesional del Contador Público, que basado en su preparación y experiencia, podrá obtener de los datos o informaciones originales de la empresa que va a examinar, situaciones

importantes o extraordinarias que pudieran requerir atención especial. Por ejemplo, el auditor puede darse cuenta de las características fundamentales de un saldo, por la simple lectura de las redacciones de los asientos anotados en la cuenta y estimando la importancia relativa de los cargos y abonos anotados en ella. En forma semejante, el auditor puede darse cuenta de la existencia de operaciones extraordinarias, mediante la comparación de los estados de resultados del ejercicio anterior y del actual. Esta técnica sirve de orientación para la aplicación de otras técnicas, por lo que, generalmente debe aplicarse antes de cualquier otra.

El estudio general, debe aplicarse con mucho cuidado y diligencia, por lo que es recomendable que su aplicación la lleve a cabo un auditor con preparación, experiencia y madurez, para asegurar un juicio profesional sólido y amplio.

- **Análisis.** Clasificación y agrupación de los distintos elementos individuales que forman una cuenta o una partida determinada, de tal manera que los grupos constituyan unidades homogéneas y significativas.

El análisis generalmente se aplica a cuentas o rubros de los estados financieros para conocer como se encuentran integrados y, puede ser básicamente de dos clases:

- a) **Análisis de saldos.** Existen cuentas en la que los distintos movimientos que vienen registrándose en ellas son compensaciones unos de otros: por ejemplo en una cuenta de clientes, los abonos por pagos, devoluciones, bonificaciones, etc., son compensaciones totales y parciales de los cargos hechos por ventas. En este caso el saldo de la cuenta viene a quedar formado por un neto que representa la diferencia entre las distintas partidas que se movieron dentro de la cuenta. Cuando éste es el caso, se puede analizar solamente aquellas partidas que al final quedaron formando parte del saldo neto de la cuenta. El detalle que estas partidas residuales y su

clasificación en grupos homogéneos y significativos es lo que constituye el análisis del saldo.

b) *Análisis de movimientos.* En otras ocasiones los saldos de las cuentas se forman no por compensación de partidas, sino por acumulación de ellas, como por ejemplo, en las cuentas de resultados; aún más, en algunas cuentas que podrían ser de movimientos compensados puede suceder que no sea factible relacionar los movimientos acreedores con los movimientos deudores, o bien que por razones particulares no convenga hacerlo. En este caso el análisis de la cuenta debe hacerse por agrupación, conforme a conceptos homogéneos y significativos de los distintos movimientos deudores y acreedores que vinieron a constituir el saldo final de la propia cuenta.

- *Inspección.* Examen físico de bienes materiales o de documentos con el objeto de cerciorarse de la autenticidad de un activo, o de una operación registrada en la contabilidad o presentada en los estados financieros.

En diversas ocasiones, especialmente por lo que hace a los saldos del activo, los datos de la contabilidad están representados por bienes materiales, títulos de crédito, u otra clase de documentos que constituyen la materialización del dato registrado en la contabilidad. En igual forma, algunas de las operaciones de la empresa o sus condiciones de trabajo pueden estar registradas en títulos documentos o libros especiales en los cuales de una manera fehaciente queda la constancia de la operación realizada. En todos estos casos puede comprobarse la autenticidad del saldo de la cuenta, de la operación realizada, o de la circunstancia que se trata de comprobar, mediante el examen físico de los bienes o documentos que amparan el activo o la operación.

- *Confirmación.* Obtención de la comunicación escrita de una persona independiente de la empresa examinada y que se encuentra en posibilidad de

conocer la naturaleza y condiciones de la operación y, por lo tanto, de informar de una manera válida sobre ella.

Esta técnica se aplica solicitando a la empresa auditada que se dirija a la persona a quien se pide la confirmación para que conteste por escrito al auditor, dándole la información que se solicita. Las confirmaciones pueden ser aplicadas de diferente forma:

a) *Positiva*. Se envían datos y se pide que contesten, tanto si están conformes, como si no lo están. Se utiliza este tipo de confirmación preferentemente para el activo.

b) *Negativa*. Se envían datos y se pide contestación, solo si están inconformes. Generalmente se utiliza para confirmar activo.

c) *Indirecta, ciega o en blanco*. No se envían datos y se solicita información de saldos, movimientos o cualquier otro dato necesario para la auditoría. Generalmente se utiliza para confirmar pasivo a instituciones de crédito.

- **Investigación**. Obtención de información, datos y comentarios de los funcionarios y empleados de la propia empresa.

Con ésta técnica el auditor puede obtener conocimiento y formarse un juicio sobre algunos saldos u operaciones realizadas por la empresa. Por ejemplo, el auditor en gran parte puede formarse su opinión sobre la cobrabilidad de los saldos de deudores mediante informaciones y comentarios que obtenga de los jefes de departamento de crédito y cobranza de la empresa.

- **Declaración**. Manifestación por escrito con la firma de los interesados del resultado de las investigaciones realizadas con los funcionarios de la empresa.

Esta técnica se aplica cuando la importancia de los datos o el resultado de las investigaciones realizadas lo amerita.

Conviene hacer notar que, aun cuando la declaración es una técnica de auditoría conveniente y necesaria, su validez está limitada por el hecho de ser

datos suministrados por personas que, o bien participaron en las operaciones realizadas, o bien tuvieron injerencia en la formulación de los estados financieros que se están examinando.

- **Certificación.** Obtención de un documento en el que se asegure la verdad de un hecho, legalizando por lo general, con la firma de una autoridad.
- **Observación.** Presencia física de cómo se realizan ciertas operaciones o hechos.

El auditor se cerciora de la forma como se realizan ciertas operaciones, dándose cuenta ocularmente de la norma como el personal de la empresa las realiza. Por ejemplo, el auditor puede obtener la convicción de que los inventarios físicos fueron practicados de manera satisfactoria, observando la manera como se desarrolla la labor de preparación y realización de los mismos.

- **Cálculo.** Verificación matemática de alguna partida.

Hay partidas en la contabilidad que son resultado de cálculos realizados sobre bases predeterminadas; el auditor puede cerciorarse de la corrección matemática de estas partidas mediante el cálculo independiente de las mismas.

Conviene advertir que en la aplicación de la técnica del cálculo frecuentemente es conveniente seguir un procedimiento diferente al empleado originalmente en la determinación de las partidas. Por ejemplo, el importe de intereses ganados que puede haber sido originalmente calculado sobre la base de cálculos mensuales sobre operaciones individuales, se puede comprobar con un cálculo global aplicando la tasa de interés anual al promedio de las inversiones del periodo.

Los procedimientos de auditoría son aquellos elementos necesarios para llevar a cabo un buen análisis, método de investigación y la buena obtención de pruebas con relevancia.

Desde sus primeros trabajos el auditor aprende que sin tomar en cuenta la marcada diferencia en propósitos, formas y modos de hacer negocios, las instituciones humanas tienen un número sorprendente de características comunes.

Cuando la gente trabaja junta, aun en grupos pequeños, de manera invariable se presentan problemas sobre la formulación de políticas, estructura administrativa y jerarquía, fijación de grados de autoridad, responsabilidad y registro. El control interno establecido por la dirección se podrá practicar de distintos modos, pero su propósito es el de mantener siempre al organismo en "orden" desarrollando políticas administrativas, reduciendo costos, cumpliendo programas de producción y entrega, asegurando uniformidad y calidad en la producción, manteniendo a los empleados ocupados y cuidando de su honradez. A su tiempo el sistema contable se encuentra establecido en relación con la rutina, protección y clasificación.

De todo esto se podría creer que los procedimientos de auditoría pueden concretarse a reglas uniformes, si la efectividad de la administración y control interno fueran en todas partes iguales. Pero se ha observado que los intentos de la profesión para formular reglas uniformes que llegaran hasta el detalle de los procedimientos, que se creyeron alguna vez posibles, se han abandonado. Así, un plan satisfactorio para el examen de las cuentas por cobrar de un organismo, resultará por muchas razones inadecuada para otras.

El Contador Público independiente puede desempeñar diversas actividades o trabajos aplicando sus conocimientos técnicos, pero su principal actividad es la auditoría de estados financieros, la cual tiene por objetivo final el emitir una opinión en la que haga constar que dichos resultados financieros presentan la situación financiera y los estados de las operaciones de la empresa a una fecha, lo cual se hace dentro del marco de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados aplicados en forma consistente.

El trabajo de auditoría tiene por consiguiente, como finalidad inmediata proporcionar al propio Contador Público los elementos de juicio y de convicción necesarios para poder emitir su opinión de una manera objetiva y profesional. Es, por tanto, responsabilidad personal e indeclinable del propio auditor, el determinar que clase de pruebas necesita para obtener dicha convicción y hasta que grado deben

realizarse estas pruebas y en que momento suministrarán elementos de juicio suficiente.

Los procedimientos de auditoría son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los estados financieros sujetos a examen mediante los cuales el Contador Público obtiene las bases para fundamentar su opinión.

Debido a que generalmente el auditor no puede obtener el conocimiento que necesita para fundamentar su opinión en una sola prueba, es necesario examinar cada partida o conjunto de hechos mediante varias técnicas de aplicación simultánea o sucesiva.

Los diferentes sistemas de organización, control, contabilidad y en general, los detalles de operación de los negocios, hacen imposible establecer sistemas rígidos de pruebas para el examen de los estados financieros. Por esta razón el auditor debe, aplicando su criterio profesional, decidir cuál técnica o procedimiento de auditoría o conjunto de ellos, serán aplicables en cada caso para obtener la certeza moral que fundamenta una opinión objetiva y profesional.

Dado el hecho de que muchas operaciones de las empresas son de características repetitivas y forman cantidades numerosas de operaciones individuales, no es posible, generalmente, realizar un examen detallado de todas las partidas individuales que forman una partida global. Por esta razón, cuando se llenan los requisitos de multiplicidad de partidas y similitud entre ellas, se recurre al procedimiento de examinar una muestra representativa de las partidas individuales, para derivar del resultado del examen de tal muestra, una opinión general sobre la **partida global**. Este procedimiento que no es exclusivo de la auditoría, sino que tiene aplicación en muchas otras disciplinas, en el campo de la auditoría se le conoce con el nombre de **pruebas selectivas**.

La relación de las partidas examinadas con el total de las partidas individuales que forman el universo, es lo que se conoce como extensión o alcance de los

procedimientos de auditoría y su determinación es uno de los elementos más importantes en la planeación de la propia auditoría.

La época en que los procedimientos de auditoría se van a aplicar se le llama oportunidad.

No es indispensable, y a veces no es conveniente, realizar los procedimientos de auditoría relativos al examen de los estados financieros, a la fecha a que dichos estados se refieren. Muchos procedimientos de auditoría son más útiles y se aplican mejor en una fecha anterior o posterior.

PROGRAMAS DE AUDITORÍA

Concepto

Es un enunciado lógicamente ordenado y clasificado de los procedimientos que han de emplearse, la extensión que se les ha de dar y la oportunidad en que se han de aplicar. En ocasiones se agrega a esto, algunas explicaciones o detalles de información complementaria tendientes a ilustrar a la persona que va a aplicar los procedimientos de auditoría sobre características o peculiaridades que debe conocer.

Los programas de auditoría no pretenden establecer los procedimientos mínimos aplicables a la generalidad de los trabajos, se concretan a señalar orientaciones sobre la forma en que habrá de organizarse la revisión y a listar una serie de procedimientos de los cuales se seleccionarán los que se estimen procedentes para cada trabajo en particular.

La elección de los procedimientos y la amplitud con que se desarrollen dependerá del juicio del auditor encargado, quien debe tomar en consideración la eficiencia del control interno establecido.

El gran número de las operaciones de las empresas genera que el auditor no pueda aplicar programas que cumplan con todos los fines de la auditoría, y esto nos

indica que un programa de auditoría aplicable en todos los casos no es práctico. No obstante el auditor debe aplicar programas que se acoplen a cada departamento para poder cumplir con los objetivos.

Clasificación

Los programas de auditoría se pueden clasificar de acuerdo a :

- I. Grado de detalle
 - A. Programas generales
 - B. Programas detallados
- II. Un trabajo concreto
 - A. Programas estándar
 - B. Programas específicos

Programas generales son aquellos que se limitan a un enunciado genérico de los procedimientos de auditoría que se deben aplicar, con mención de los objetivos particulares en cada caso.

Programas detallados son aquellos en los que se describe paso a paso la forma práctica de aplicar los procedimientos de auditoría.

Programas estándar son aquellos en que se enuncian los procedimientos de auditoría a seguir en casos o situaciones aplicables a determinados departamentos de una empresa en específico.

Programas específicos son aquellos que se preparan concretamente para alguna situación en particular de una empresa.

Ventajas de los programas de auditoría

1. Proporcionar un plan a seguir con el mínimo de dificultades y confusiones.
2. El supervisor encargado de la auditoría puede planear las tareas que habrán de realizar sus ayudantes utilizando al máximo su capacidad.
3. Verificación de que no hubo omisión en algún procedimiento.
4. El trabajo de auditoría puede ser concluido por otro encargado.

5. Sirve como base para la planeación de la próxima auditoría.
6. El programa determina rápida y fácilmente el alcance y efectividad de los procedimientos que se emplearán en la revisión.

Desventajas de los programas de auditoría

1. El programa prefijado inhibe al auditor, pues éste se concreta a desempeñar las tareas señaladas, considerando que no debe hacer más.
2. El empleo de un programa en una auditoría da como resultado un trabajo corriente y de cajón.
3. Puede ejecutarse trabajo innecesario cuando el control interno sea eficiente, o cuando los errores no sean de importancia.

Estas desventajas pueden desaparecer si se tiene en consideración que los programas deben ser flexibles, que se pueden modificar de acuerdo a las circunstancias, por lo que el auditor debe emplear su imaginación y creatividad para que su trabajo no sea monótono y tienda a su mejoramiento.

Contenido de los programas de auditoría

Puede considerarse de acuerdo a:

- a) Su forma
- b) Su fondo

Por su forma. Desde este punto de vista los programas de auditoría deben contener las siguientes columnas:

1. Número del procedimiento de auditoría.
2. Descripción del procedimiento.
3. Firma o iniciales de los auditores que lleven a cabo los diferentes puntos de la revisión.
4. Columna de observaciones para hacer referencia a los papeles de trabajo en donde se haya realizado el procedimiento.

Por su fondo. En función de éste, los programas de auditoría deben incluir procedimientos que no solo se limiten al reconocimiento de los registros de

contabilidad, sino también prever procedimientos que vayan más allá de dichos libros y registros, como son: analizar correspondencia, obtener información de terceros, revisión de libros de actas, etc. Además deben circunscribirse al examen de las operaciones realizadas durante el período que abarque la auditoría, sino también a un período posterior ya que el auditor es responsable de los eventos posteriores que en alguna forma puedan influir en su opinión.

Los procedimientos que deben utilizarse en cada una de las áreas que comprenden los estados financieros, así como la oportunidad de su aplicación, deben quedar perfectamente definidos en los programas.

Al llevar a cabo los trabajos en cada uno de los estados financieros, el auditor encargado de la revisión podrá realizarlos, utilizando los procedimientos de auditoría y que según su criterio sean aplicables. Así mismo, para la evaluación del control interno podrá utilizar el cuestionario que para tal objeto se implante.

MARCO INTEGRADO DEL CONTROL INTERNO

La definición más reconocida sobre el control interno, es la señalada por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. que a la letra dice "el control interno comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio para salvaguardar sus activos, verificar la exactitud y confiabilidad de su información financiera, promover eficiencia operacional y provocar a adherencia a las políticas prescritas por la administración"¹.

Control interno es el proceso que lleva a cabo la Asamblea de Accionistas, el Consejo de Administración y la dirección general de una entidad que ha sido

¹ Normas y Procedimientos de Auditoría, IMCP tomo 1, p. 86

diseñado para proporcionarles una seguridad razonable acerca del cumplimiento de los objetivos de la organización en los siguientes aspectos:

- Efectividad y eficiencia de sus operaciones.
- Confiabilidad de información financiera.
- Cumplimiento de las leyes, normas y políticas que regulan su funcionamiento.

Los componentes interrelacionados del control interno son: ambiente de control, evaluación de riesgo, actividades de control, información y comunicación, supervisión y seguimiento.

El control interno puede ayudar a la entidad a conseguir sus metas de desempeño y reutilización; prevenir, respecto del desperdicio de recursos; fortalecer la credibilidad de la información financiera; ayudar a cumplir claramente las leyes y reglas a las que está sujeta, evitando cualquier daño a su reputación u otras consecuencias.

Asimismo, puede ayudar a una organización a avanzar hacia donde quiera ir, eliminando errores y sorpresas en su trayectoria.

Lo que no puede hacer el control interno es:

- Asegurar el éxito de la empresa
- Asegurar la credibilidad de la información financiera, y
- El cumplimiento de las leyes y normas.

El compromiso de los auditores internos es colaborar con los administradores de todos los niveles asegurándoles que sus medidas de control son adecuadas para llegar a la meta establecida y en su caso, advertirles que deberán regresar a cumplirlas u obtenerlas cuando se hayan desviado.

Por lo tanto, ahora no solo trabajar en verificar la razonabilidad de las cifras e informes financieros y del control interno contable, también deben evaluar los controles operativos y administrativos de las empresas y promover la eficiencia de los sistemas de información como base de decisiones orientadas al cumplimiento de objetivos de calidad y de información amplia de cuentas, o sea, consejeros de la alta

dirección en la perspectiva del control total, es decir, de la productividad y la eficiencia.

OTROS LINEAMIENTOS DE LA AUDITORÍA

Existen otros lineamientos que regulan el trabajo del auditor, los cuales son aplicables para algunas situaciones, como son: Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, Código Fiscal de la Federación, Ley del Impuesto Sobre la Renta, Ley del Seguro Social, etc. El auditor debe tener conocimiento de la reglamentación que rodea el desempeño de su trabajo, puesto que se encarga de la revisión de aspectos contables y fiscales.

CÓDIGO DE ÉTICA PROFESIONAL.

Todo profesional para la ejecución de su trabajo debe apegarse a un Código de Ética, en el caso del Contador éste es emitido por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

Alcance del Código

Aplicación universal del código. Es aplicable a todo Contador Público por el hecho de serlo, sin importar la índole de su actividad o especialidad que cultive tanto en el ejercicio independiente o cuando actúe como funcionario o empleado, de instituciones públicas o privadas. Abarca también a los Contadores Públicos que además de ésta, ejerzan otra profesión.

Responsabilidad hacia la sociedad

- *Independencia de criterio.* Al expresar cualquier juicio profesional el Contador Público acepta la obligación de sostener un criterio libre e imparcial.

- *Calidad profesional de los trabajos.* En la prestación de cualquier servicio se espera del Contador Público un verdadero trabajo profesional, por lo que siempre tendrá presentes las disposiciones normativas de la profesión que sean aplicables al trabajo específico que esté desempeñando. Actuará asimismo con la intención, el cuidado y la diligencia de una persona responsable.
- *Preparación y calidad del profesional.* Como requisito para que el Contador Público acepte prestar sus servicios, debe tener el entrenamiento técnico y la capacidad necesaria para realizar las actividades profesionales satisfactoriamente.
- *Responsabilidad personal.* El Contador Público siempre aceptará una responsabilidad personal por los trabajos llevados a cabo por él o realizados bajo su dirección.

Responsabilidad hacia quien patrocina los servicios.

- *Secreto profesional.* El Contador Público tiene la obligación de guardar el secreto profesional y de no revelar por ningún motivo los hechos, datos o circunstancias de que tenga conocimiento en el ejercicio de su profesión, a menos que lo autoricen los interesados, excepto por los informes que establezcan las leyes respectivas.
- *Obligación de rechazar tareas que no cumplan con la moral.* Faltará al honor y dignidad profesional todo Contador Público que directa o indirectamente intervenga en arreglos o asuntos que no cumplan con la moral.
- *Lealtad hacia el patrocinador de los servicios.* El Contador Público se abstendrá de aprovecharse de situaciones que puedan perjudicar a quien haya contratado sus servicios.

Retribución económica. Al acordar la compensación económica que habrá de recibir, el Contador Público siempre debe tener presente que la retribución por sus servicios no constituye el único objetivo ni la razón de ser del ejercicio de su profesión.

Responsabilidad hacia la profesión.

- ***Respeto a los colegas y a la profesión.*** Todo Contador Público cuidará sus relaciones con sus colaboradores, con sus colegas y con las instituciones que los agrupan, buscando que nunca se menoscabe la dignidad de la profesión sino que se enaltezca, actuando con espíritu de grupo.
- ***Dignificación de la imagen profesional a base de calidad.*** Para hacer llegar a quien patrocina sus servicios y a la sociedad en general una imagen positiva y de prestigio del Contador Público, se valdrá únicamente de su calidad profesional y personal, así como de la promoción institucional.
- ***Difusión y enseñanza de conocimientos técnicos.*** Todo Contador Público que de alguna manera transmita sus conocimientos, tendrá como objetivo mantener las más altas normas profesionales y de conducta y contribuir al desarrollo y difusión de los conocimientos propios de la profesión.

El código de ética nos señala la responsabilidad que contrae el auditor en la ejecución de su trabajo en forma personal, para con la sociedad, con su jefe inmediato y con la profesión.

Los Contadores Públicos que además ejerzan otra profesión deben acatar estas reglas de conducta independientemente de las que señale la otra profesión para sus miembros.

Los casos en que exista duda acerca de la interpretación de este código, debe someterse a la directiva de la asociación afiliada a que pertenezca el socio o del Instituto, en su caso.

Al expresar el juicio profesional que sirva de base a terceros para tomar decisiones, el Contador Público debe aclarar la relación que guarda ante quien patrocina sus servicios.

Las opiniones, informes y documentos que presente el Contador Público debe contener la expresión de su juicio fundado en elementos objetivos, sin ocultar o

desvirtuar los hechos de manera que puedan inducir a error y tomando en cuenta las declaraciones oficiales del Instituto.

Los informes de cualquier tipo que emita el Contador Público con su firma, deben ser necesariamente el resultado de un trabajo practicado por él o por algún colaborador bajo su supervisión. Podrá suscribir aquellos informes que se deriven de trabajos en colaboración con otro miembro del Instituto.

El Contador Público no debe aceptar tareas para las que no esté capacitado.

Al firmar informes de cualquier tipo el Contador Público será responsable de ellos en forma individual.

El Contador Público podrá consultar o cambiar impresiones con otros colegas en cuestiones de criterio o de doctrina, pero nunca debe proporcionar datos que identifiquen a las personas o negocios de que se trate, a menos que sea con consentimiento de los interesados.

El Contador Público no debe utilizar sus conocimientos profesionales en tareas que no cumplan con la moral.

El Contador Público debe analizar cuidadosamente las verdaderas necesidades que puedan tenerse de sus servicios, para proponer aquéllos que más convengan dentro de las circunstancias. Este consejo debe darse en forma desinteresada y estará basado en los conocimientos y la experiencia del profesional .

Ningún Contador Público podrá obtener ventajas económicas directas o indirectas por la venta al patrocinador de su trabajo, de productos o servicios que él haya sugerido en el ejercicio de su profesión, excepto de aquellas que le sean propias a su actividad como Contador Público.

Los Contadores Públicos se abstendrán de hacer comentarios sobre otro Contador cuando dichos comentarios perjudiquen su reputación o el prestigio de la profesión en general, a menos que se soliciten por quien tenga un interés legítimo en ellos.

El Contador Público debe dar a sus colaboradores el trato que les corresponde como profesionales y vigilará su adecuado entrenamiento, superación y justa retribución.

El Contador Público no debe ofrecer trabajo directa o indirectamente a empleados o socios de otros Contadores, si no es con previo conocimiento de éstos, pero podrá contratar libremente a aquellas personas que por su iniciativa o en respuesta a un anuncio le soliciten empleo.

El Contador Público debe cimentar su reputación en la honradez, laboriosidad y capacidad profesional, observando las reglas de ética más elevadas en sus actos y evitando toda publicidad con fines de lucro o autoelogio. No debe anunciarse o solicitar trabajo por conducto de medios masivos de comunicación o de otros que menoscaben la dignidad del Contador Público o de la profesión en general.

El Instituto directamente o a través de sus asociaciones afiliadas, desarrollará la publicidad institucional que juzgue conveniente y publicará el directorio de sus socios.

No se consideran como publicidad los trabajos técnicos que elaboran los Contadores Públicos ni los folletos o boletines que con una presentación sobria y sencilla circulen exclusivamente entre su personal, clientes y personas que expresamente los soliciten.

El contador público en los sectores público y privado

El Contador Público que desempeñe un cargo en los sectores privado o público no debe participar en la planeación o ejecución de actos que puedan calificarse de deshonestos o indignos, o que originen o fomenten la corrupción en la administración de los negocios o de la cosa pública.

Por la responsabilidad que tiene con los usuarios externos de la información financiera, el Contador Público en los sectores público y privado debe preparar y presentar los informes financieros para efectos externos de acuerdo con los

principios de contabilidad promulgados por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, aplicables al caso.

En las declaraciones de cualquier tipo que en el desempeño de su labor presente a las dependencias oficiales tiene el deber de suministrar información veraz, apgada a los datos reales del negocio, institución o dependencia correspondiente.

El Contador Público no debe solicitar ni aceptar comisiones ni obtener ventajas económicas directas o indirectas por la recomendación que haga de servicios profesionales o de productos a la empresa o dependencia a la que presta sus servicios.

Es obligatorio para el Contador Público mantenerse actualizado en los conocimientos inherentes a las áreas de su ejercicio profesional y participar en la difusión de dichos conocimientos a otros miembros de la profesión.

El Contador Público que desempeñe un cargo en los sectores público o privado solamente podrá firmar los estados o informes de las cuentas de la dependencia oficial o empresa en que preste sus servicios indicando el carácter del puesto que desempeñe.

Sanciones

El Contador Público que viole este código se hará acreedor a las sanciones que le imponga la asociación afiliada a que pertenezca o el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, quien intervendrá tanto en caso de que no lo haga la asociación afiliada como para las ratificaciones que requieran sus estatutos.

Para la imposición de sanciones se tomará en cuenta la gravedad de la violación cometida, evaluando dicha gravedad de acuerdo con la trascendencia que la falta tenga para el prestigio y estabilidad de la profesión de Contador Público y la responsabilidad que pueda corresponderle.

Según la gravedad de la falta, la sanción podrá consistir en :

- a) Amonestación privada.
- b) Amonestación pública.
- c) Suspensión temporal de sus derechos como socio.
- d) Expulsión.
- e) Denuncia a las autoridades competentes, de las violaciones a las leyes que rijan el ejercicio profesional.

El procedimiento para la imposición de sanciones, será el que se establece en los estatutos del Instituto.

**CLASIFICACIÓN
DE LA AUDITORÍA**

CLASIFICACIÓN DE LA AUDITORIA

Dado que la auditoría es solo una y lo que cambia es el enfoque a el área que se revisa, o sobre la que se quieren resultados específicos tenemos diversas clasificaciones de ésta como son:

De acuerdo al enfoque de estudio:

a) **Auditorías especiales**, donde encontramos a la Auditoría administrativa y la auditoría operacional.

- **Auditoría administrativa** es el examen efectuado sobre las etapas que integran el proceso administrativo de una empresa económica, a fin de opinar sobre la calidad de su realización y sugerir acciones concretas para mejorarla. Comprende el examen metódico y ordenado de los objetivos de una empresa, de su estructura orgánica y de la utilización del elemento humano, a fin de informar sobre los hechos investigados
- **Auditoría operacional** es el examen del flujo de transacciones llevadas a cabo en una o varias áreas funcionales que constituyen la estructura de una empresa, con el propósito de incrementar la eficiencia y la eficacia operativa a través de proponer las recomendaciones que se consideren necesarias.

b) **Auditoría de estados financieros** es el examen de los estados financieros preparados por la administración de una empresa económica, con objeto de opinar respecto a si la información que incluyen está preparada de acuerdo con los principios de contabilidad aplicables a las características de sus transacciones.

La auditoría administrativa y la auditoría de estados financieros se efectúan sobre muestras de las actividades, transacciones y cifras sujetas a

- examen; sus objetivos son compatibles con las pruebas selectivas. Por otra parte, las revisiones exhaustivas serían imprácticas para ambas.
- c) **Auditoría informática** es la encargada de hacer la revisión y verificación del uso efectivo de los recursos informáticos de una empresa.
- d) **Auditoría fiscal** es aquella que realiza el Contador Público autorizado sobre las obligaciones fiscales de la empresa para proporcionar mayor certeza y credibilidad respecto a la situación fiscal de la empresa emitiendo un dictamen, el cual es importante tanto para la SHCP (Secretaría de Hacienda y Crédito Público) como para el contribuyente.
- e) **Auditoría integral** es una técnica conjugada que está basada en el estudio y evaluación del control interno, en la identificación de la función sujeta a revisión, en el entendimiento de que no existe una delimitación para el ejercicio de la auditoría y en la utilización de diferentes enfoques (no sólo en función de su propia formación y trascendencia profesional).

Cada una de las anteriores clases de auditoría tienen objetivos particulares, campos de aplicación específicos y en consecuencia, su propia metodología, sin embargo por lo general se desarrollan en tres etapas:

- **Etapla preliminar.**- Se inicia en el cuarto o quinto mes del ejercicio social. Sus objetivos son el estudio y la evaluación del control interno a través del examen de los flujos de transacciones que producen los estados financieros y, en su caso, la emisión de recomendaciones para mejorar los procedimientos y sistemas en vigor.
- **Etapla intermedia.**- Comienza en el 8vo. o 9no. mes del ejercicio auditado. Con base en la evaluación de los controles hecha en la primera etapa, sus objetivos son juzgar la razonabilidad de las cifras de una balanza de comprobación intermedia, detectar situaciones especiales susceptibles de

mejoramiento en los rubros y en los registros contables, a fin de evitar numerosos ajustes al cierre anual de operaciones y establecer bases para que la etapa final de la auditoría se lleve a cabo en forma rápida y eficaz.

- *Etapa final.*- Se inicia en el segundo o tercer mes del ejercicio posterior al auditado; sus objetivos son actualizar el juicio relativo a la razonabilidad de las cifras contables mediante el examen del segmento comprendido entre la etapa intermedia y el cierre del ejercicio, sugerir los ajustes y reclasificaciones necesarias y emitir el dictamen sobre los estados financieros.

El fin que se persigue con las revisiones hechas en los diferentes tipos de auditorías es común : "promover" la mayor eficacia operativa de la empresa.

Por quien realiza la auditoría se clasifican en :

- A. *Auditoría interna.*- Se practica por empleados o funcionarios de la empresa, con la finalidad de proporcionar a la administración un servicio de carácter proteccionista y constructivo.
- B. *Auditoría externa.*- Se lleva a cabo por una persona generalmente Contador Público que no tiene injerencia en la administración de la empresa, ni es funcionario o empleado de ella; no tiene dependencia económica ni de dirección.

AUDITORÍA INTERNA

AUDITORIA INTERNA

La auditoría interna como disciplina y técnica aplicable a cualquier empresa cobra una nueva dimensión debido a su enfoque integral, en vista de la magnitud y trascendencia que ha demostrado tener la búsqueda de la excelencia productiva en el proceso de modernización.

Debido a las características de la auditoría interna, el auditor no debe limitarse a decir lo que esta bien o lo que esta mal, sino sugerir a la dirección todo aquello que pueda beneficiar a la empresa en su estructura, en su actividad económica y en su desempeño social. El auditor interno no es independiente de la administración de la empresa, aún cuando su actitud mental debe ser independiente.

Concepto

La auditoría interna es una función consultiva que examina y evalúa las actividades que realiza una organización y se lleva a cabo por el personal encargado, el cual depende de la administración de la empresa.

Objetivo

Asesorar a los miembros de la organización en el desempeño de sus actividades. Para ello la auditoría interna les proporciona análisis, evaluaciones, recomendaciones e información concerniente con las actividades revisadas.

Importancia

Se basa en las actividades que realiza el auditor como son:

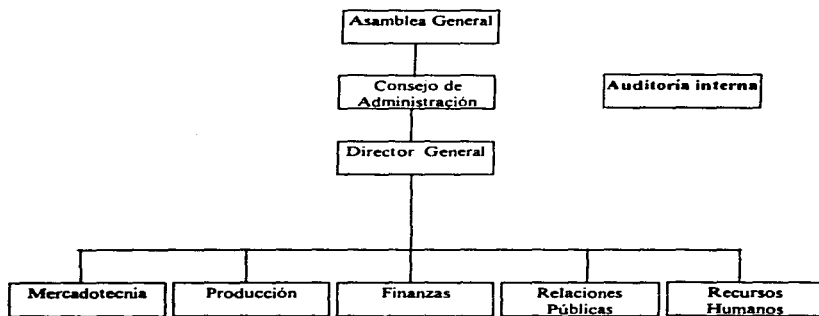
- Crear y evaluar procedimientos financieros y de operación,
- Revisar los registros financieros y contables y los procedimientos de operación,
- Evaluar el sistema de control interno existente,
- Sumarizar periódicamente los resultados de una investigación continua,

– Hacer recomendaciones para mejorar los procedimientos e informar a la alta gerencia acerca de los resultados de sus hallazgos.

Los efectos futuros de los planes y decisiones que se tomen, están basados en la información financiera y de operación que el auditor interno proporciona a la administración.

Nivel jerárquico de la auditoría interna

El departamento de auditoría interna debido a su importancia y relevancia se encuentra ubicado en un nivel staff dentro de la organización.



Estructura del departamento de auditoría interna

El departamento de auditoría interna dentro de una organización está integrado por la Dirección general, subdirección general, subdirección de auditoría contable y

financiera, subdirección de auditoría operacional, subdirección técnica especializada y subdirección técnica y de evaluación.

Dirección general

La unidad principal de auditoría interna, recae en un Contador Público, ya que la contaduría pública es la única profesión que ha establecido las bases y lineamientos para el desarrollo de la auditoría; por lo tanto, dados sus conocimientos en la materia, puede administrar ésta actividad. Teniendo a su cargo personal de otras profesiones, no debe considerar que deben existir fricciones por ser personas de diferente profesión, ya que si bien el Contador Público, no tiene conocimiento en otras especialidades, si tiene mayor experiencia en la administración del trabajo.

Subdirección general

Es la función práctica que tiene como objetivos principales, ser un filtro adicional de la información y resultados, para que estos lleguen más depurados a la dirección, servir de coordinador de las funciones operativas, evitando distracción de tiempo valioso por parte de la dirección, atención de asuntos de menor importancia y encargarse del departamento en caso de ausencia del director general.

Subdirección de auditoría contable y financiera

Tiene las funciones de vigilar el aspecto cuantitativo de los diferentes departamentos que componen la entidad, poniendo énfasis en la revisión de aspectos contables y financieros, así como en el cumplimiento de leyes aplicables.

Subdirección de auditoría operacional

Tiene las funciones específicas de la revisión de las operaciones en la entidad, para evaluar el correcto cumplimiento de las políticas establecidas y determinar posibles

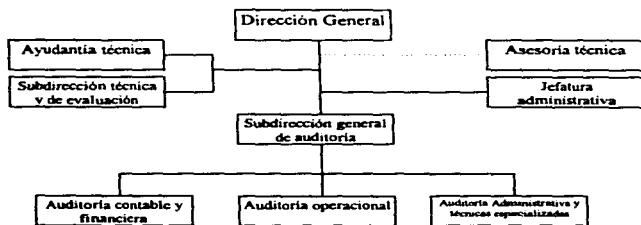
cambios tendientes a un mejor control y una mayor eficiencia y eficacia de las actividades desarrolladas por la misma entidad.

Subdirección de auditoría administrativa y técnicas especializadas

Está a cargo de los técnicos especializados en funciones diferentes a la Contaduría Pública y tiene como actividades específicas la de supervisar la correcta utilización y manejo de los sistemas y procedimientos que se realizan por las diferentes áreas, así como vigilar el correcto funcionamiento de las mismas áreas.

Subdirección técnica y de evaluación

Se encarga de preparar material técnico de capacitación al personal, así como investigar mejores técnicas en la revisión del trabajo, buscando con esto la mejor participación por parte de auditoría. Además se encarga de recopilar todas las disposiciones técnicas y de operación emitidas por las autoridades superiores de auditoría y de la empresa, haciéndolas llegar al personal de auditoría, logrando una constante actualización en la materia y en el conocimiento de la entidad a la cual prestan servicios; coordinar las auditorías para encaminar los esfuerzos de la dirección al logro de su objetivo común.



Estructura del departamento de auditoría interna

Perfil del auditor interno

El auditor interno al realizar su trabajo mantiene relaciones directas con el personal de los diversos departamentos de la empresa, quienes pueden considerarlo como un elemento negativo; pues debe hallar los errores u omisiones cometidos y hacer víctima de ello al departamento en turno. Por lo cual debe esforzarse por transformar esa equivocada impresión, manteniendo siempre puntos de vista sanos y constructivos.

Como director de un equipo de servicios profesionales, planea, asigna, supervisa y controla la auditoría, a menudo de manera simultánea asume responsabilidades administrativas inherentes a la estructura de su departamento con objeto de elevar la calidad de su servicio. El auditor deberá prepararse en forma constante para su desarrollo continuo en la empresa, en la profesión y en la comunidad. Asimismo asume otras responsabilidades en organismos colegiados de profesionales y en otras agrupaciones de su comunidad.

Por otra parte, debe reunir ciertos atributos profesionales muy importantes como son el ser Contador Público o Licenciado en Contaduría, poseer características esenciales para continuar su desarrollo en la profesión y en la empresa, esto incluye integridad, madurez, honorabilidad, tacto, sólido juicio y habilidad para coordinar a las personas.

El auditor interno debe cumplir escrupulosamente con los lineamientos del Código de Ética profesional y de la Ley General de Profesiones; asimismo, colaborar con los miembros del departamento a su cargo en forma tal que demuestre comprender la importancia que tiene el trabajo en equipo.

Debe crear y aumentar sus metas profesionales y preparar planes constantes para alcanzarlas. En consecuencia, debe cumplir con un programa continuo para el autodesarrollo de sus habilidades y aptitudes técnicas en administración, relaciones humanas, principios de contabilidad, impuestos y auditoría.

En el desarrollo de sus actividades el auditor interno debe hablar y escribir con propiedad, comunicar claramente sus ideas en los informes. Aplicar la teoría y los Principios de Contabilidad, los objetivos, las Normas y los Procedimientos de Auditoría en los trabajos que interviene él y su equipo de colaboradores. Debe tener amplios conocimientos en sistemas y procedimientos administrativos que aplicará en el curso de su trabajo, con plena conciencia de su doble función de auditor y asesor.

Debe cumplir con las normas profesionales relativas a la calidad en la ejecución técnica de los trabajos establecidos en los pronunciamientos del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, para mantenerse actualizado en cuanto al desarrollo de nuevas técnicas y otros asuntos importantes para su profesión y para la empresa a la que presta sus servicios.

También debe dominar y manejar adecuadamente los problemas fiscales que se presenten con mayor frecuencia; debe localizar los problemas importantes y sus causas en los sistemas y procedimientos; así como trabajar conjuntamente con los ejecutivos de las áreas involucradas en la solución de los mismos.

Cabe agregar que el auditor debe tener conocimientos adecuados del idioma inglés y sobre procesamiento electrónico de datos.

Es importante señalar que un buen auditor interno debe cumplir con los conocimientos antes mencionados para poder satisfacer los siguientes puntos:

1. Conocer y comprender la organización de la empresa y cumplir con las políticas de operación y administrativas.
2. Formular presupuestos de tiempo a invertir en el desarrollo de los trabajos y supervisar el avance diario de las auditorías.

3. Organizar su propio trabajo y controlar las labores asignadas a sus colaboradores.

Debe utilizar su tiempo con efectividad y cumplir con las fechas asignadas para terminar las auditorías. En consecuencia, es esencial que se informe periódicamente a los ejecutivos de la empresa del avance en los trabajos y presente oportunamente a dichos ejecutivos recomendaciones para la solución de los problemas detectados.

El auditor debe participar constructivamente en la coordinación de las actividades para la solución de los problemas detectados, proporcionar capacitación y dirección administrativa a fin de modificar conductas y desarrollar aptitudes en sus colaboradores, por lo que preparará periódicamente informes de actuación y los discutirá personalmente con ellos.

De lo anterior se puede destacar que los requisitos personales que deberán encontrarse en el auditor interno, deben ser compatibles con el trabajo a desarrollar.

1. El auditor interno debe tener una preparación adecuada, de calidad técnica y moral, experiencia en contabilidad, conocimientos de técnicas de auditoría y administración.
2. Tener un conocimiento general de la empresa, para lo cual es necesario combinar el talento natural, conocimiento y experiencia. El auditor debe tener la habilidad para determinar y valorar, las proporciones de los asuntos investigados y saber distinguir los posibles problemas.
3. El auditor interno debe tener el suficiente interés para obtener por medio de su trabajo, el conocimiento en detalle de las actividades realizadas en cada uno de

los departamentos auditados. Lo anterior permite calificar al auditor en el desempeño de su trabajo y conocer el avance del mismo.

4. No debe hacer juicios apresurados, sino que debe esperar a crearse un visión completa del problema y así expresar sus resoluciones o recomendaciones. Al determinar un posible error, deberá mostrar cordura, tomando nota del error encontrado y utilizándolo como clave que puede o no llegar a ser un punto importante a reportar.
5. Debe tener habilidad para expresarse oralmente y por escrito, con el objeto de realizar un trabajo efectivo.
6. Debe ser amable, de buen tacto y buena presentación, en esa forma el auditor obtiene de la mejor manera aquellos datos e informes que requiera de los empleados, mayor aceptación en cuanto a su dirección y buenos resultados en su trabajo.

AUDITORÍA FINANCIERA

AUDITORIA FINANCIERA

Para la ejecución de esta auditoría se deben aplicar las técnicas de auditoría de Estados Financieros, ya que el objetivo es el mismo. Es importante diferenciar que la opinión que expresa el auditor externo es válida ante terceros y generalmente es sobre los Estados Financieros en su conjunto, incluyendo los resultados de operación por un periodo determinado; en cuanto al auditor interno, su trabajo puede llevarlo a cabo únicamente a determinadas cuentas o rubros del balance general o del estado de resultados y su opinión no es (y en la práctica sucede) sobre los Estados Financieros en su conjunto, además esta opinión es válida únicamente para efectos internos en su empresa o dependencia.

El auditor interno esta más enfocado hacia la efectividad de las actividades operativas básicas así como por su grado de contribución en los resultados y en el bienestar económico de la organización.

De acuerdo con lo anterior, el auditor interno debe apoyar el desarrollo de su técnica y trabajo en las Normas y Procedimientos de Auditoría y en los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

Se debe hacer énfasis en los saldos finales de los estados financieros y en las operaciones que les dieron origen, como un elemento para decidir el tipo de enfoque que se le va a dar a la auditoría, ya que no hay que olvidar que la existencia de las llamadas auditoría financiera, operacional y administrativa vienen a armonizar una efectiva auditoría interna.

Concepto

La auditoría financiera es la investigación hecha por un Contador Público de los registros, libros, bienes y transacciones de la entidad, conforme a técnicas especiales, con el objeto de fundamentar su opinión respecto a la razonabilidad de la

situación financiera y de los resultados de una empresa mostrados en los estados financieros, de acuerdo con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

Para que el auditor pueda formarse una opinión sobre los Estados Financieros, debe cubrir los aspectos de mayor importancia en ellos, para lo cual debe obtener una seguridad razonable, mediante la aplicación de Procedimientos de Auditoría, de que la información que muestran los registros contables es suficiente y confiable y que dicha información se encuentra bien presentada, de acuerdo a su importancia y conforme a Principios de Contabilidad.

Objetivo

Expresar una opinión sobre los Estados Financieros y determinar el manejo financiero, porque no tiene por objetivo el descubrir errores e irregularidades, por lo que debido a las características propias de su realización y a las limitaciones que ofrece cualquier sistema de control interno contable, existe un riesgo inevitable de que algunos errores o irregularidades puedan permanecer sin descubrirse; sin embargo, la responsabilidad del auditor nace con el hecho de que los mismos debieron haber sido detectados y no lo fueron, por no haber cumplido con las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.

Cualquier indicio de que algún error o irregularidad pudiera haber ocurrido provocando una distorsión importante en los Estados Financieros sujetos a examen, obligaría al auditor a ampliar sus procedimientos de revisión para confirmar o disipar sus apreciaciones, dado que pudiera verse afectada su opinión sobre la razonabilidad de estos mismos estados.

Importancia

La auditoría financiera esencialmente se enfoca hacia la confiabilidad de las cifras contempladas en los Estados Financieros, incluyendo su veracidad y el cumplimiento con estándares y disposiciones de observancia general.

Actualmente se busca que, partiendo de los resultados contemplados en los estados financieros, se examinen todos los aspectos del proceso por medio del cual se llegaron a integrar y sustentar determinados saldos así como la relación que existe entre los diferentes activos y pasivos y entre los ingresos y los gastos. En todos los casos, existe un verdadero y real interés sobre las políticas, decisiones, procedimientos y hechos que influyeron para llegar a determinados saldos reportados por los estados financieros. En este sentido, la auditoría financiera viene a contribuir con la misión encomendada a la auditoría interna misma que, a su vez, se expande con el apoyo de la auditoría operacional y administrativa hacia la cobertura total del gran objetivo: velar por el bienestar de la empresa.

Alcance y extensión de la revisión.

Dado que no es práctico examinar la totalidad de las operaciones de una empresa, el auditor debería aplicar sus procedimientos de revisión, a base de pruebas selectivas.

El alcance o extensión de las pruebas a que debe sujetarse el examen de los Estados Financieros, así como la naturaleza y oportunidad de los procedimientos de revisión, lo debe determinar el auditor de acuerdo a su criterio, basándose en los siguientes aspectos:

1. Los resultados que obtenga del estudio y evaluación del control interno.
2. La importancia de los saldos o partidas a examinar.
3. El riesgo probable de error que puedan contener los Estados Financieros sujetos a examen.

Dado que gran parte de la evidencia comprobatoria, es más de la naturaleza persuasiva que concluyente, el criterio es indispensable en todo el trabajo del auditor, tanto al determinar sus procedimientos de revisión, como al evaluar los juicios adoptados por la administración en la preparación de los Estados Financieros.

Un examen con enfoque financiero lleva directamente al problema de las diversas interpretaciones que puede dar el auditor para definir el alcance de su

revisión. El problema principal es si la revisión debe efectuarse a una función dada o al total de las funciones de la empresa.

Ambos tipos de enfoque de revisión pueden variar grandemente en complejidad dependiendo del número de operaciones y del número de personas involucradas.

Cuando se presenta la incertidumbre de cuál de los dos enfoques mencionados anteriormente debe adoptar el auditor, se señala que debe acudir al gerente o director de la empresa para que decida cuál es el alcance y extensión que se le habrá de dar a la revisión. Tal decisión puede encaminarse a la verificación de una situación o grupo de situaciones, a la determinación de las causas de ciertos hechos, a la corrección de una deficiencia específica, o cubrir cualquier otra necesidad que se le presente a la administración; de esta manera, todas las actividades quedan supeditadas a la intervención del auditor. Sin embargo, el alcance de una revisión particular es determinado haciendo una combinación de los siguientes factores: necesidades de la administración y posición del auditor.

Metodología

Una vez contemplado el área que puede cubrir el auditor y el alcance de su revisión, la siguiente etapa es analizar los procedimientos que debe aplicar en el desempeño de sus actividades.

Nuevamente aparecen los enfoques técnicos particulares que son aplicables en general a todo tipo de revisión de auditoría interna; éstos, obviamente, proveen un marco de referencia que se puede enriquecer con los propios programas de auditoría que requiere cada actividad.

1. Familiarización

El auditor debe informarse sobre las actividades que va a revisar. Existen dos niveles de familiarización, uno incluye la identificación de campo antes de llegar al área o

función a auditar y el otro se refiere a lo que se debe hacer ya en el trabajo de auditoría.

Antes de entrar al tema de la identificación de campo, se deben efectuar las siguientes acciones típicas:

- Definir el Propósito de la Revisión.
- Discusión con Otro Personal Interesado.
- Capturar la información aplicable.
- Ubicación en el campo.

El primer nivel de familiarización, es la identificación de campo entendiéndose como la localización física o un grupo de actividades o cualquier lugar de oficina donde se encuentra el grupo de auditores internos.

La fase de familiarización, incluye las siguientes actividades:

- a) Discusión con el funcionario responsable.
- b) Discusión con otro personal clave.
- c) Revisión de políticas y procedimientos.
- d) Familiarización continua.

Los objetivos de todas las fases de familiarización son para que el auditor cubra la necesidad de conocer qué involucra las actividades y cómo son manejadas.

2. Verificación

Una vez cubierta la fase de familiarización, el auditor entra a la fase de verificación que consiste en la determinación independiente de la extensión que se debe aplicar para satisfacer la veracidad de lo capturado en la fase de familiarización. Esta verificación se puede efectuar de muchas formas pero lo importante es que para su logro se cuente con la evidencia suficiente que de un soporte de credibilidad y confianza. Esta evidencia puede provenir de respuestas orales, observaciones, confirmaciones por escrito, diagramas de procesos de información, pruebas u otros.

La calidad de la evidencia puede variar, no sólo por su tipo sino por la forma como ésta sea obtenida.

Todos estos aspectos requieren del juicio del auditor: para obtener evidencia de calidad, y para aprovechar al máximo el esfuerzo empleado. La aplicación del juicio necesario, de acuerdo a las circunstancias, depende fundamentalmente de la capacidad y competencia profesional del auditor.

3. Análisis

Consiste en el examen detallado de la información, en términos de los elementos que la componen. Es muy frecuente efectuar esta acción durante el proceso de verificación; por ejemplo, el análisis detallado de una cuenta de balance puede servir para verificar la corrección de la cuenta; por otro lado, en el análisis del detalle de ejecución de un aspecto operativo bajo diferentes condiciones, el auditor puede allegarse de elementos para determinar mejores tipos de control de alguna fase particular de la operación.

En todo el análisis se requiere el juicio del auditor: para decidir cómo cierto tipo de información o actividad debe ser analizada y para obtener beneficios como resultado del mismo análisis. Se tiene la oportunidad de observar los elementos que involucran la operación y percibir otras áreas de interés para la administración. Dado que el análisis es el mejor recurso para rendir un efectivo servicio de auditoría.

4. Evaluación

La familiarización, la verificación y el análisis proporcionan las bases y elementos para la evaluación. La evaluación es la fase crítica del trabajo del auditor donde busca llegar a conclusiones que sean de utilidad para la administración. Esta fase puede ser mejor comprendida si se desarrollan las siguientes preguntas:

1. ¿ Qué tan bueno es el resultado que actualmente se está logrando ?
2. ¿ Por qué se obtienen estos resultados ?

3. ¿ Qué se puede mejorar ?

En otros casos puede ser que la necesidad sea el suministro de información; el auditor tiene la oportunidad de desarrollar un sistema de información o, al menos, en virtud de limitaciones de tipo práctico y de objetividad se maneje a nivel de una simple recomendación de realizar un estudio tendiente a optimizar el sistema de información. Estas determinaciones así como el alcance de la recomendación son, por su puesto, altamente dependiente de la capacidad del auditor.

5. Conclusiones y Recomendaciones

En esta faz, el auditor prepara las conclusiones y recomendaciones. Se presenta un nuevo rango de posibilidades de lo que pudiera hacer para completar la intervención; por un lado, pudiera no tomarse ninguna acción e irse directo a la fase del informe dejando la determinación de exactamente qué acción debe ser tomada y cuándo, para una fecha posterior. Por otro lado, está la opción de complementar la acción recomendada aprovechando la presencia del auditor, opción condicionada a la posibilidad de mover personal y elementos involucrados. En muchos casos algunos asuntos presentados por el auditor son de una importancia tal que requieren de atención inmediata, por ejemplo, la corrección de un error o de una mala interpretación de una política de la organización. Pero puede haber otros casos controversiales que requieran la decisión de la dirección.

Sin embargo, lo más importante es que todas las partes se sientan comprometidas en lograr una optimización a través de la toma de adecuadas y oportunas decisiones. La razón de esto obedece a que entre más rápido y correctamente se tome una acción, más rápido se lograrán resultados positivos.

Una ventaja adicional es que las relaciones vigentes que guarda el auditor con el personal auditado garantizan una implementación más efectiva de las acciones ya que trabajan de forma más directa y en común acuerdo de lo que debe hacerse.

Con lo anterior, se demuestra que el auditor interno está para ayudar y no para actuar como policía y que, además, puede trabajar en forma conjunta en interés de la empresa.

6. Informe

El auditor agrupa los resultados de su trabajo y lo somete a la consideración de la dirección y de otras partes interesadas. El contenido del informe será determinado en relación directa a las operaciones que se hayan cubierto indicando aquellas que requieran alguna acción adicional.

El informe es el instrumento por medio del cual el auditor reporta los resultados de su trabajo al personal interesado de la empresa y especialmente a los superiores de los que depende, por lo tanto, requiere ser manejado con especial cuidado.

Por otro lado, es conveniente mencionar que el auditor en la actualidad debe estar más concentrado en lo que se puede hacer en el campo de trabajo que en el contenido de un informe; esto quiere decir que el auditor interno sirve más a los interesados de la empresa cuando coadyuva directamente en el campo de trabajo con un funcionario responsable. Bajo estas circunstancias, el informe de acciones concluidas necesita ser elaborado en forma diferente a cuando se están recomendando acciones a seguir, simultáneamente se requiere la comprensión de la gerencia a este nuevo enfoque y apoyarlo.

7. Seguimiento

La parte final de las relaciones que tiene el auditor con el personal se refiere al seguimiento de actividades una vez que ha sido emitido el reporte de auditoría.

Este seguimiento se refiere a la explicación de hallazgos, a las recomendaciones presentadas o a lo adecuado de las acciones que se están tomando como resultado de las recomendaciones de auditoría. La importancia, en término de

relaciones humanas, es que se pone a prueba continuamente la capacidad, competencia y nivel de asistencia del auditor hacia la administración. Son también importantes los contactos que se establecen durante la etapa de seguimiento debido a que se logra una mayor responsabilidad por parte del auditor respecto a las necesidades de la administración; en consecuencia, es importante conservar un buen contacto con los auditores mediante el ejercicio de acciones positivas, como por ejemplo que el personal de auditoría directamente involucrado en una revisión particular se presente en el lugar que auditó para participar en las discusiones de seguimiento.

El seguimiento de actividades, en un amplio sentido, incluye también otros contactos con personal directivo relacionado con otras posibles auditorías; bajo tales circunstancias la naturaleza de las relaciones humanas implícitas es muy similar a las que se tienen en los primeros contactos en auditoría.

Durante todas las fases del trabajo de auditoría interna debe prevalecer siempre la necesidad de optimizar la eficiencia.

Controles Financieros Básicos a Revisar por el Auditor

- **Proceso de Caja**
 - Recursos financieros.
 - Recepción de dinero.
 - Manejo y custodia de caja.
 - Egresos de caja.
 - Otros aspectos generales.

- **Proceso de Cuentas por Cobrar**
 - Administración de cuentas por cobrar.
 - Disponibilidad de cuentas por cobrar.

- Políticas administrativas de cuentas por cobrar.
 - Otras cuentas por cobrar.
- Proceso de Cuentas por Pagar
- Administración de cuentas por pagar.
 - Revisión final y pagos.
 - Separación de responsabilidades.
 - Otras cuentas por pagar.
- Proceso de Nóminas
- Fuente de información.
 - Preparación de nómina.
 - Pago de sueldos y salarios.
 - Bases de control interno.
- Proceso sobre Valores
- Recepción de valores.
 - Manejo de valores
- Proceso de Actividades Contables Básicas.
- Características generales.
 - Contabilidad general y de costos.
 - Evaluación del sistema contable.

**AUDITORÍA
ADMINISTRATIVA**

AUDITORIA ADMINISTRATIVA

Concepto

En el campo de la administración, hay varios autores que han hecho estudios sobre auditoría administrativa y han dado sus respectivas definiciones, como se puede apreciar a continuación :

El C.P. y L.A. José Antonio Fernández Arenas la define de la siguiente manera: "es la revisión objetiva, metódica y completa, de la satisfacción de los objetivos institucionales, con base a los niveles jerárquicos de la empresa, en cuanto a su estructura, y la participación individual de los integrantes de la institución".²

Por su parte, el Dr. Fabian Martínez V. señala que "la auditoría administrativa es el examen metódico y ordenado de los objetivos de una empresa, de su estructura orgánica y de la utilización y participación del elemento humano a fin de informar sobre el objeto mismo de su examen".³

De acuerdo con el C.P. Roberto Macías Pineda, se puede señalar que la auditoría administrativa constituye una oportunidad para mostrar que es lo que un negocio está logrando. Es una audiencia en la cual los asistentes pueden enterarse de lo que se ha logrado respecto a las políticas y programas sobre los que se hace la auditoría.

Sin embargo, parece que la definición de W.P. Leonard, autor del libro "Management Audit" (Auditoría Administrativa), es clásica: "es el examen comprensivo y constructivo de una empresa, de una institución, de una sección de gobierno o de cualquier parte de un organismo, una división o departamento respecto a sus planes y objetivos, sus métodos y controles, su forma de operación y el uso de sus recursos físicos y humanos."

² FERNANDEZ Arenas José A. *Auditoría Administrativa*. p.14

³ MARTÍNEZ Villegas Fabián *La Auditoría Administrativa y el Contador Público*. p.10

Propósitos

- Revisión y evaluación de la empresa en todas ó en cada una de sus partes, a fin de identificar y eliminar deficiencias o irregularidades en cualquiera de las áreas examinadas.
- Analizar y valorar la situación de la empresa con el propósito de precisar en donde esta y a donde va con la administración actual y si es necesario revisarla y modificarla.

Como se puede observar la auditoría administrativa se refiere a toda la empresa, y por tanto pretende el conocimiento integral de su actuación.

Le interesa conocer la proporción y adecuación de sus recursos, no sólo en el momento actual, sino en la proyección al futuro, también le interesa conocer hasta qué punto realizan el proceso administrativo todos los componentes de la empresa.

En la actualidad se recomienda que la auditoría administrativa se realice en todas las instituciones que requieren administración, ya que este tipo de trabajo ofrece una apreciación de todo el conjunto y permite que los lectores del informe de la auditoría tengan una idea clara y completa de la situación administrativa de la empresa.

La recomendación anterior se sustenta en las deficiencias frecuentes que se presentan dentro de las empresas, tales como:

Inutilidad de objetivos, violación de la autoridad, falta de obediencia, falta de espíritu de iniciativa, no existe responsabilidad, interferencia entre línea y asesoría, violación a la unidad de mando, organización costosa, difícil control, demasiados o pocos jefes, deformación de la comunicación y de la información, conflictos de competencia y personal, difícil visión integral de conjunto, decisiones lentas, duplicidad de funciones, gerente autoritario, desconfianza, cada uno hace lo que quiere, falta de coordinación, no hay tiempo para trabajo creativo, violación al

principio de excepción, error al delegar autoridad, necesidad de comunicación, falta de financiamiento.

Otros factores que influyen para la realización de la auditoría administrativa son: tiempo, tecnología, competencia, crecimiento de las empresas del ramo, productividad, calidad, entre otras.

Objetivos

- Revisar y evaluar una empresa para determinar desperdicios, operaciones más eficientes, mejores métodos, elementos de control, utilización de activos físicos y elementos humanos.
- Proporcionar información completa y conjunta para que los dirigentes alcancen, cada vez más, un mayor grado de eficiencia en sus funciones directivas.

Importancia

Radica en que al actuar con todo su acompañamiento, representado por sus múltiples técnicas e instrumentos para la recolección, análisis y evaluación de los hechos, señala la causa de cada irregularidad y presenta la acción que debe tomarse inmediatamente contra las deficiencias o desperdicios que, al eliminarse, reducirán los costos y, en consecuencia, aumentarán las utilidades.

Ventajas

- La administración de la empresa podrá eliminar pérdidas y deficiencias.
- Mejorar los sistemas y procedimientos de operación.
- Mejorar los métodos de control.
- Desarrollar mejor al personal.
- Utilizar de mejor manera los recursos de que dispone, tanto humanos como físicos.

Alcance

Puede ser total o puede comprender una determinada función o actividad, un departamento o grupo de departamentos, una división o grupo de divisiones o la empresa en su totalidad.

En el mismo sentido, las áreas de investigación pueden incluir una apreciación de los métodos de pronóstico de entregas, medidas de actuación, costos de ingeniería, de proyectos, estimación y fijación de precios, comunicaciones, equipos electrónicos de procesos de datos, efectividad de los directivos involucrados, etc.

Principales factores a revisar y evaluar.

- Eficiencia de Control Interno.
- Aplicación de los principios de organización.
- Evaluación de políticas, prácticas y objetivos.
- Revisión y evaluación de los sistemas y procedimientos.
- Evaluación de las operaciones.
- Evaluación de los recursos humanos y personal directivo.

Bases

Es indiscutible que el examen que efectúe la auditoría administrativa debe tomar como guía los principios dictados por la propia teoría administrativa que señala:

1. Toda persona que dirija el trabajo de dos o más subordinados es un jefe, y su capacidad común es precisamente la administrativa.
2. Cada jefe, sus subordinados y los recursos materiales y técnicos de que disponga constituirán una unidad orgánica dentro de la empresa.
3. Cada unidad orgánica tendrá fisonomía propia, pero, siempre estará interrelacionada con todas las demás que integran la empresa.

4. La unidad orgánica de más bajo nivel será la más simple y formará parte de otra mayor y así sucesivamente hasta llegar a departamento o división, que en conjunto integrarán la empresa.
5. Toda unidad orgánica, tiene como denominador, común al elemento administrativo para ampliar con sus objetivos.

La auditoría administrativa revisa y examina el elemento administrativo, basándose en los principios que sustenta la teoría de la administración; pero se complementa con los aspectos técnicos y particulares que cada unidad sujeta a revisión tiene.

Lo anterior da la base para que se desarrolle el estudio de la auditoría administrativa siguiendo el mismo orden establecido por el proceso administrativo, tratándose, los elementos y principios contenidos en cada una de sus etapas.

La revisión del proceso administrativo a las diversas funciones que se desarrollan en una empresa consiste, fundamentalmente, en las siguientes técnicas:

1. *Investigación.* Esta puede ser interna o externa, se lleva a cabo mediante la resolución de cuestionarios previamente formulados, para cada función, en los que estén comprendidas todas aquellas cuestiones de interés general para la función y que sean normativas para su desempeño y comparación.
2. *Observación.* En el curso de la revisión y simultáneamente con la investigación se va observando la forma en que es ejecutada una función.

La observación es sumamente amplia, prácticamente infinita; puede consistir desde la forma de contestar un telefonema a un cliente o proveedor, la manera de resolver una duda a un empleado o la forma en que se ejecuta la operación principal de la empresa. La característica principal en esta fase de revisión es el espíritu de penetración y profundidad que se aplique al desempeño de una acción.

3. **Análisis** .Esta fase consiste en analizar diversa documentación de la empresa como sus Estados Financieros, contratos diversos, estadísticas, facturas, otros; para obtener la información necesaria que sirva para formular recomendaciones.

En esta técnica se revisa tanto documentación como información diversa externa de la empresa, comprendiendo datos sobre el mercado, la competencia, fuentes de abastecimiento de la materia prima, fuerza del trabajo, influencia en el medio que ejerza la empresa o sus dirigentes, cambios en la política gubernamental que puedan afectar a corto o largo plazo la estabilidad de la empresa, modificaciones al sistema tributario.

La información que se obtuvo en las etapas anteriores de investigación y observación, es objeto de análisis; se compara con desempeños normativos a fin de evaluar el grado de eficiencia de la función. En esta parte se examina que funciones están actuando como limitadores y cuales como limitantes para la correcta ejecución, o bien cuales son los estimulantes de cada función y su tendencia.

Los componentes de cada función son prácticamente los mismos en cualquier empresa y pueden variar ligeramente de una a otra, más en la forma que en el fondo. Así por ejemplo, en donde quiera que se desempeñe una función de compras, los lineamientos normativos serán aplicables a todos los casos, pudiendo variar ligeramente por razones circunstanciales.

Reconociendo lo anterior, conviene iniciar la revisión del proceso administrativo a través del análisis de las funciones, con una relación que recuerde los requerimientos mínimos a investigar en cada función.

En la revisión del proceso administrativo debe hacerse una valuación de cada función para fundamentar las conclusiones de quien hizo el trabajo, pues indiscutiblemente cada uno tiene valores diferentes en la contribución de alcanzar los objetivos, aun cuando todas están dirigidas hacia tal meta. Es claro que una misma función en empresas diferentes, no puede tener el mismo valor, por ejemplo

la función financiamiento no podrá tener el mismo valor en una empresa industrial que en un establecimiento bancario.

Por otra parte, es conveniente advertir que no existe hasta ahora una escala de valores precisa por la que pueda medirse el grado de eficiencia con que se cumple una función. Tales valores quedan a juicio y criterio de quien realiza el trabajo de revisión, siendo por lo tanto, el resultado de tal revisión, esencialmente subjetivo.

Por lo anterior se comprende que el único camino aceptable para medir el grado en que se cumple una función es el establecimiento de patrones teóricos ideales para cada uno y comparar esos patrones con los desempeños reales, a fin de tener una base de evaluación que sirva para los informes y juicios del auditor.

Los principales problemas con que se enfrenta el auditor, provienen de la dificultad para valorizar la acción humana y de obtener datos e informes adecuados. Para lo cual puede utilizar escalas numéricas, que son: "una lista de calificaciones finales de tipo numérico de ciertos números de factores o categorías, cada uno de ellos con su valuación de crédito respectivo, de los aspectos específicos de la función de administración que sean los más interesados en que se alcancen continuamente los objetivos generales de la empresa, los más específicos que se hayan establecido."⁴

Tomando en cuenta los elementos más trascendentales a nivel de resultados que se emplean en la administración, se tiene:

Planeación

- Planes de trabajo
- Objetivos
- Políticas

Organización

- Estructura orgánica funcional

⁴ IMAI. Seminario de auditoría integral para grupo INVERLAT, 1994

- Manual de organización
- Aprovechamiento y racionalización de los recursos materiales y humanos.

Dirección

- Delegación
- Comunicación
- Supervisión

Control

- Sistemas y procedimientos administrativos
- Manuales de operación
- Medición de resultados

Valores de Puntuación :

Evaluación	Puntuación	Grado
Carencia	0	I
Diferente o Inadecuada	5 a 20	II
Elemental o Mínima	21 a 40	III
Adecuado o Aceptable	41 a 60	IV
Optimo o Excelente	61 a 80	V

Desarrollo

La auditoría administrativa se debe realizar contestando lo siguiente: ¿ cuándo debe hacerse?, ¿ cómo debe desarrollarse ?, ¿ quién la debe realizar ?

- *Cuándo* existan síntomas indicativos de que "algo anda mal" serán los que señalarán cuando debe hacerse una Auditoría Administrativa. Esta presentará un diagnóstico preventivo para precisar las causas y propondrá su eliminación a fin de que los males no se extiendan. Entre los síntomas que indican la presencia de males o deficiencias, se encuentran frecuentes disgustos entre el personal, cargas excesivas de trabajo, descenso en las ventas, excesiva rotación de personal, altos

costos de producción, excesivo desperdicio de materias primas, variaciones substanciales en los presupuestos y/o pérdidas económicas.

Dichos síntomas son motivo de un metódico examen por parte de la auditoría administrativa, que establecerá las causas generadoras de efectos negativos y de esta manera tratará de eliminarlas de inmediato antes de que se traduzcan en males mayores con repercusiones económicas que pueden llegar a ser desastrosas para el negocio.

- *Cómo* se lleva a cabo en fases perfectamente definidas, que van desde una serie de trabajos preliminares que dan bases, el alcance de la auditoría, su propósito, etc., hasta el plan de reorganización que indica los cambios que se establecerán y que conducirán a eliminar deficiencias, mejorar métodos, procedimientos y sistemas y en general para lograr eficiencias administrativas.
- *Quién* la realización de la auditoría administrativa es trabajo de equipo y requiere la interpretación de una serie de técnicas, las cuales son aplicadas por especialistas de varios campos: Economistas, Lic. en administración de empresas, el propio Contador Público, etc. Lo anterior hace pensar que cualquiera de esos profesionales bien puede emprender la auditoría administrativa siempre y cuando tenga la experiencia y los conocimientos generales sobre las técnicas que intervienen en ella. No es necesario que sea un especialista; basta con que tenga los atributos del buen generalizador para que sea él quien formule el diagnóstico general y decida que técnicas deben aplicarse en cada caso particular y por quien.

Sin embargo, es indudable que el Contador Público es uno de los profesionales más adecuados para desarrollar una auditoría administrativa, principalmente cuando ha actuado como profesional independiente, ya que estar en contacto directo con muchos y muy variados problemas en diferentes tipos de

empresas le da una experiencia que es importante y de utilidad en la auditoría administrativa. No obstante, deberá complementar su experiencia y preparación académica con conocimientos necesarios tales como:

1. Estudio y práctica en administración general.
2. Práctica de buenas relaciones humanas.
3. Estudios básicos de materias como economía, finanzas, mercadotecnia, matemáticas, ingeniería industrial y en general de todas aquellas técnicas de la administración científica.

Metodología

1. Estudio preliminar

Este estudio se requiere independientemente de cuáles sean los orígenes o las razones de la auditoría. Inicialmente, el auditor debe observar la naturaleza de la operación seleccionada, a fin de obtener los antecedentes necesarios para abocar distintos aspectos y detalles durante la trayectoria del estudio.

La investigación debe extenderse más allá de la revisión de las políticas de la compañía y de los procedimientos operativos que rigen la función que va a auditarse. Deben analizarse los efectos de una nueva tecnología, así como de los diferentes procedimientos de la compañía, sus metas y objetivos, y aun el papel que tiene la función que va a ser estudiada en relación con todas las operaciones de la compañía. Solamente después de una investigación de esta clase deben analizarse los procedimientos de la compañía. Este paso implica delinear en términos generales las áreas y el curso que debe darse al estudio.

El estudio debe organizarse de manera que durante su realización el auditor toque todos los aspectos de la operación ó la función. Esta estructura de referencia puede basarse en un cuestionario que incluya numerosas preguntas abiertas encaminadas a incitar a la discusión.

Los antecedentes del auditor que dirija el estudio deben incluir una experiencia extensa y variada, y debe estar también completamente familiarizado con todos los aspectos de los controles operativos. En esta etapa, el auditor debe ponerse a tono con el punto de vista de la gerencia en diversos asuntos, y estar preparado para poner en duda dicho punto de vista cuando comience el estudio.

El estudio debe comenzarse y llevarse a cabo imparcialmente. Debe contar con suficiente tiempo para que puedan cubrirse todos los aspectos de la operación. El auditor debe tener cuidado de no limitarse al aspecto financiero de la operación. La habilidad del auditor para llevarse bien con la gente es un factor significativo que determina el éxito general del trabajo.

No se puede sobrestimar el valor que tiene el preguntar amplia y pacientemente acerca de las operaciones. La persona que efectúe el estudio debe estar capacitada para ponerse en el lugar de aquellos a quienes está interrogando. Únicamente con esta actitud puede lograr la necesaria comprensión de la operación durante el estudio inicial.

Los resultados o los comentarios reunidos durante el estudio preliminar deben proporcionar una base para estructurar la naturaleza del problema o del campo que debe auditarse.

Lo más importante en la auditoría administrativa es la determinación del grado hasta el cual los resultados asemejen a los objetivos. Como estos últimos se traducen generalmente en exposiciones de política la verificación más común es la que compara los resultados con la política. Igualmente, podría ser necesario examinar las exposiciones de la política para descubrir qué tan clara y correctamente expresan los objetivos básicos de la organización.

El enfoque de la revisión es de acuerdo al proceso administrativo: planeación, organización, dirección, control.⁵

⁵ MACÍAS Pinoda, Roberto. Tesis de doctorado en Ciencias Administrativas p.108

2. Formular programas.

Para el desarrollo de la Auditoría Administrativa y determinar el curso especificado de acción que habrá de seguirse, es decir, detallar los diferentes pasos a seguir, el número y calidad del personal que se asignará el trabajo, los medios que se utilizarán y los lineamientos generales a que habrá de sujetarse la revisión Administrativa. El objetivo del programa es seguir al Auditor en su trabajo, ya que le proporciona un orden adecuado y un medio que le da la seguridad sobre el cumplimiento de los puntos contenidos en su plan.

Cada programa de Auditoría Administrativa se diseña de acuerdo a las condiciones particulares de la empresa y al alcance de la propia Auditoría y principalmente, del objetivo de la misma.

Programa

Antes de implantar un programa general de auditoría administrativa, es indispensable contar con la aprobación y pleno respaldo de la dirección. Sin su comprensión absoluta, aprobación y apoyo, lo más probable es que tarde o temprano surjan dificultades que pueden ser causa de desánimos y confusiones. Por lo tanto, al organizar un programa de auditoría conviene dar la importancia debida a la formulación de una política que señale objetivos y refleje un plan bien definido para la consecución de los mismos. Este plan debe incluir la selección del personal apropiado para la ejecución de las tareas, la determinación del procedimiento para realizar el trabajo, la implantación de un buen programa de adiestramiento que mejore la eficiencia de la mano de obra y el establecimiento de una base de control de tiempo y costo.

La aprobación, por parte del director general, del programa de auditoría a que se hace referencia, tiene gran significación porque de esta manera se logran identificar las prioridades del director en relación con la cobertura que se ha dado a cada intervención dentro del programa.

A su vez lo involucra y lo compromete a apoyar el cumplimiento de la función. Al respecto, es recomendable que los cambios que se hagan al programa también sean comentados oportunamente y aprobados por el propio titular de la empresa.

Para finalizar, se dice que el programa se concreta a un número de pasos importantes, el conocimiento de los cuales constituye la base de desempeño eficiente de auditoría.

- I. *Planes y Objetivos.* Examinar y discutir con la dirección el estado actual de los planes y objetivos.
- II. *Organización.*
 - A. Estudiar la estructura de la organización en el área que se valora.
 - B. Comparar la estructura presente con la que aparece en la gráfica de organización de la empresa (si es que la hay).
 - C. Asegurarse de si se concede o no una plena estimación a los principios de una buena organización, funcionamiento y departamentalización.
- III. *Políticas y prácticas.* Hacer un estudio para ver qué acción -en el caso de requerirse- debe ser emprendida para mejorar la eficiencia de políticas y prácticas.
- IV. *Reglamentos.* Determinar si la compañía se preocupa de cumplir con los reglamentos locales, estatales y federales.
- V. *Sistemas y procedimientos.* Estudiar los sistemas y procedimientos para ver si presentan deficiencias o irregularidades en sus elementos sujetos a examen e idear métodos para lograr mejoras.
- VI. *Controles.* Determinar si los métodos de control son adecuados y eficientes.
- VII. *Operaciones.* Evaluar las operaciones con objeto de precisar qué aspectos necesitan de un mejor control, comunicación, coordinación, a efecto de lograr mejores resultados.

- VIII. *Personal*. Estudiar las necesidades generales de personal y su aplicación al trabajo en el área sujeta a evaluación.
- IX. *Equipo físico y su disposición*. Determinar si podría llevarse a cabo mejorías en la disposición del equipo para una mejor o más amplia utilidad del mismo.
- X. *Informe*. Preparar un informe de las deficiencias encontradas y consignar en él los remedios convenientes.

Procedimientos

El procedimiento de auditoría para una evaluación administrativa, consiste en hacer el análisis de los cuestionarios generales, funcionales y otros procedimientos necesarios de acuerdo con las circunstancias hechas por el auditor; es decir, realizar cuidadosamente un análisis con el fin de formarse un criterio de las mismas y haciendo las consideraciones que se estimen convenientes de acuerdo con las técnicas de auditoría y principios de la administración.

Técnicas de investigación.

Los medios de que se vale el auditor para investigar son fundamentalmente la Observación y la Encuesta.

1. *La Observación*. Atención a los hechos actuales, observación experimental, a través de reportes administrativos, contables, estadísticos, etc.
2. *La Encuesta*. Por cuestionario (determinación de su universo, muestreo, formulación del cuestionario, obtención de datos, tabulación de los mismos, interpretación de los resultados); y entrevista.

Otras técnicas en las que se auxilia la auditoría administrativa son los organigramas, los diagramas de proceso, de tiempos y movimientos, de instalación, comparativos, gráficos, otros.

En algunas áreas de la empresa el auditor necesitará los servicios de técnicos o profesionales especializados.

Las características de cada empresa son las que van a determinar los procedimientos de revisión que habrán de seguirse y las técnicas específicas de auditoría administrativa que los van a integrar.

La importancia de la auditoría administrativa radica en que va a determinar el grado de eficiencia y eficacia de la empresa, de aquí la importancia de la extensión y el desarrollo de la misma. Se van a apreciar los resultados de la acción comparándola con el plan establecido, causas de las desviaciones y posibles medidas de corrección que ameriten nuevos planes y por lo tanto un mejoramiento funcional y organizacional.

3. Recolectar información.

Una vez que se ha formulado el programa de trabajo, ya se está en posibilidad de iniciar la siguiente etapa, que es la de obtener información, recopilando el mayor número de datos acerca del área objeto de la Auditoría Administrativa.

La recolección de la información debe hacerse por los medios adecuados, de manera que el Auditor obtenga datos claros, completos y suficientemente detallados para obtener la red de información en que habrá de fundamentar su estudio:

- 1) Inspección y Observación.
- 2) Revisión de Documentos y Archivos.
- 3) Entrevistas.
- 4) Cuestionario.

El Auditor debe verificar la información obtenida, para no llegar a resultados equivocados, por lo cual debe pedir al mismo personal que le proporcionó la información que ayude al auditor a evaluar la exactitud de los datos, antes de que sean registrados en definitiva y analizados posteriormente.

Los datos que el Auditor ha obtenido deben registrarse ordenadamente para hacer más objetiva la información y facilitar el análisis de las actividades ó acciones

que se encuentran bajo estudio. En esta fase surge la necesidad de contar con instrumentos que nos muestran objetivamente la situación que se examina y que facilitan la obtención de hechos.

El auditor necesita hechos relevantes sobre los cuales fundamentar conclusiones y recomendaciones, por lo cual tendrá que acudir a las múltiples fuentes de información que se encuentra dentro de la empresa: registros, manuales, métodos y procedimientos de operación, equipo, utilización de personal, otros. Además, tendrá que obtener todos los detalles de aquellas personas que conozcan mejor la situación en estudio, ya que la información es la materia prima de la Auditoría Administrativa y de su calidad dependerán los resultados que logre la Auditoría Administrativa.

La información debe referirse a todos los factores que afectan la función, departamento, división ó área examinada, como son: influencias externas, económicas, legales, sociales, de trabajo, de estructura, acatamientos de las políticas, exactitud y confiabilidad en los contadores, procedimientos de operación, medios de información, etc.

El Auditor debe obtener la información metódica y ordenadamente, buscando siempre que sea digna de confianza y esté debidamente actualizada.

Planeación

La necesidad de planear nace de cualquier situación en la que el futuro es incierto y se debe actuar sobre la base de hacer previsiones. Al planear se están definiendo los objetivos y determinando los medios necesarios para alcanzarlos, lo cual implica la formulación de pronósticos para definir el curso de la acción a seguir.

El papel de la Auditoría Administrativa es precisamente llevar a cabo una revisión de los planes mediante un análisis de sus principales componentes (pronósticos, objetivos, política y programas) y evaluarlos en

términos de la eficacia con que contribuyen al logro de los objetivos de la empresa.

Organización

Los defectos de organización llegan a representar la mayor cantidad de problemas administrativos, es decir, esta clase de problemas empiezan y aumentan como consecuencia de una organización defectuosa y deficiente. A la auditoría administrativa le corresponde precisamente identificar aquellos defectos y deficiencias que propicien males administrativos; la revisión debe ser exhaustiva, ya que en esta etapa es donde mejor se justifica la auditoría administrativa al encontrar deficiencias, sugerir mejoras y proponer mejor uso de los recursos, dejar las bases útiles para una mejor revisión en las fases de dirección y control.

El auditor debe comprender al llevar acabo su revisión:

1. Definición de las funciones y actividades (en divisiones o departamentos) necesarias para el fiel cumplimiento de los propósitos de la empresa.
2. Integración de esas funciones y actividades en divisiones o departamentos con fisonomía e importancia propia, pero coordinados entre sí.
3. Jerarquización de autoridad.
4. Definición de cada departamento o puesto.

Dicha información el auditor la puede obtener a través de análisis de puestos, manuales, gráficas de organización, etc.

La revisión de las funciones, subfunciones y actividades deben hacerse empezando por las primeras, estudiando primero por separado cada una de ellas, para después hacerlo en conjunto.

Al llegar al estudio de las actividades, forzosamente tiene que hacer considerando la unidad específica menor dentro de una organización: el puesto, o sea, el conjunto de tareas que desempeña una sola persona. El estudio y la revisión de cada departamento debe realizarse por medio de preguntas, los instrumentos que el auditor puede utilizar para dicha revisión son diagramas, manuales de organización, análisis de puestos y gráficas de organización para que pueda definir claramente la situación de cada miembro dentro de la estructura orgánica.

El auditor debe contribuir a vencer la resistencia al cambio por medio de una acción conjunta con la administración de la empresa, y al anunciar los cambios que se van a presentar indicará el como y el por que a través de comunicaciones anticipadas a la fecha en que entrarán en vigor los cambios propuestos y aceptados.

Dirección

La dirección se define como la función dinámica que consiste en hacer que los subordinados logren los objetivos que se han fijado de acuerdo a los planes formulados y mediante la estructura orgánica que se diseñó.

La principal característica de la dirección es que es la fase en la que quien dirige está dinámicamente en contacto con sus subordinados guiándolos y supervisándolos hacia la consecución de las metas que les han fijado. Es precisamente ese contacto con el elemento humano y los problemas de ahí derivados lo que presenta la verdadera importancia de la administración.

La dirección es vital, por que de la calidad con que se lleve acabo dependerá a su vez que se cristalicen los planes, más aún cuando mediante la delegación de autoridad desde el nivel jerárquico más alto hasta el más bajo, las decisiones administrativas se traducen en realidades materiales.

Por lo cual, la auditoría administrativa debe estudiar que dentro de los planes, de los objetivos, políticas y de las decisiones que se tomen, se identifiquen las motivaciones (ingresos suficientes, reconocimientos a su dignidad humana, a su trabajo, superación personal, seguridad en su empleo) que son generadas a través de las relaciones humanas y las comunicaciones.

Es mediante estos medios como un jefe, en su función de dirección, puede lograr la tan deseada colaboración de parte de los que de él dependen. Es principalmente mediante el examen de las relaciones humanas y de las comunicaciones que privan en la empresa como el auditor podrá apreciar y evaluar como llevan a cabo los jefes su función administrativa de dirección.

El auditor debe obtener una visión más real acerca de las relaciones humanas practicadas, pero también sensatez para conocer las fallas cuyas causas sean identificadas en las relaciones entre el personal de la empresa.

Indudablemente el elemento humano siempre presentará una serie de problemas difíciles de evaluar. Sin embargo, el auditor debe guiarse por cualquier indicio que le pueda llevar a sentar algunas conclusiones que conduzcan a mejorar las situaciones desfavorables que existan en el área de relaciones humanas. Principalmente mediante el examen de las relaciones humanas y de las comunicaciones que se encuentran en la empresa, es como el auditor podrá apreciar y evaluar como llevan a cabo los jefes su función administrativa de dirección.

El auditor debe revisar que todos los segmentos de la organización estén integrados y coordinados por medio de comunicaciones adecuadas.

La auditoría administrativa debe hacer una crítica constructiva que sugiera mejoras en el comportamiento de los directivos. Una manera de evaluación de los ejecutivos es mediante los resultados que logren.

El auditor puede colaborar con los dirigentes para que mejoren sus capacidades personales y con ello sus resultados de manera sutil para no lastimar su ego.

El auditor puede utilizar como instrumentos los cuestionarios, manuales, gráficas de organización, evaluaciones de relaciones humanas, comunicación y trato con dirigentes.

Control

Es la última fase del proceso administrativo y consiste en evaluar lo realizado comparándolo con las normas ó estándares establecidos, de manera que se tomen las medidas adecuadas cuando surja cualquier discrepancia o variación. Su objetivo principal es vigilar que todas las operaciones o actividades que se realicen en la empresa se apeguen lo más estrictamente posible a los planes o normas establecidos, a fin de reducir, hasta donde sea posible, las desviaciones entre lo que se intentaba obtener y lo que realmente se obtuvo.

El ejercicio del control tiene como fundamento la Planeación, Organización y la Dirección, de los cuales dependerá la efectividad de los diferentes controles. El auditor, al haber revisado esas funciones también ha hecho avances en la revisión de los controles, ya que estos tienen como elementos los puntos siguientes:

- Definición de objetivos.
- Fijación de políticas adecuadas.
- Programas de acción precisos.
- Sistemas y procedimientos eficientes.
- Estructura orgánica adecuada.

- Buena práctica de relaciones humanas.
- Comunicación eficiente.
- Registro y formas adecuadas.

El auditor debe comprobar que en todo control se identifique plenamente una norma o base lo suficientemente significativa como para poder evaluar la eficiencia de lo que se realiza.

En la revisión de los controles, el auditor debe llegar al fondo de las causas que han originado desviaciones para poder definir no sólo que sucede sino también el por que, para que de esta forma las correcciones no sean transitorias, sino permanentes. Así mismo, debe percatarse también de que los controles estén actualizados en cuanto a su mecanismo, ya que de estar obsoletos la eficiencia del control estará disminuyendo.

El auditor debe asegurarse de que todas las actividades o funciones que puedan considerarse como críticas son sujetas de control, el cual debe llevarse a cabo en forma efectiva, es decir, debe realizarse cada una de las fases del control (fijación de normas, medición de lo realizado, evaluación de resultados, corrección de las desviaciones) y los campos (cantidad, calidad, unidad monetaria, tiempo) abarcados deben ser los mínimos necesarios para que se cumpla con los principios de un buen control.

4. Análisis de información

En esta fase de la auditoría administrativa es donde el auditor verdaderamente justifica su habilidad como tal, pues ésta depende de la habilidad de analizar. La característica principal de esta fase de análisis es que el auditor siempre debe presentar una mente abierta y libre de prejuicios, y debe estar decidido a descubrir como puede lograr mejoras.

El auditor debe llevar a cabo su estudio en forma lógica determinando el propósito, buscando relaciones, verificando los diferentes pasos que siga el área bajo estudio, con el objeto de tener una clara comprensión de lo que es sujeto de análisis y

pensando que el objetivo de la auditoría administrativa es: eliminar pérdidas y deficiencias, mejorar los sistemas, procedimientos y métodos de operación, mejorar los medios de control, desarrollar mejor al personal y utilizar mejor los recursos, es decir, hacer realidad el axioma de "siempre hay una forma de hacer mejor las cosas".

El análisis consiste fundamentalmente en descubrir aquellos hechos significativos cuyo comportamiento está afectando a una determinada función, actividad, sistema, procedimiento, método, etc. Dicho estudio debe llevarse a cabo con detalle y paciencia, siguiendo un ordenamiento lógico para no pasar por alto "algo" que pudiera llevar a resultados equivocados. El orden a seguir se basa en la contestación clara y satisfactoria que se haga a las interrogantes: ¿Qué?, ¿Dónde?, ¿Cuándo?, ¿Quién?, ¿Cómo?, ¿Por qué?.

Metódicamente, las mejoras se pueden lograr principalmente por medio de la eliminación, combinación, cambio y simplificación de algún ó algunos de los elementos, que están sujetos al análisis.

- Eliminar: ¿ Qué ? y ¿ Por qué ?
- Combinar: ¿ Dónde ? ¿ Cuándo ?
- Cambiar (lugar, orden, persona): ¿ Quién ? ¿ Por qué ?
- Simplificar: ¿ Cómo ? ¿ Por qué ?

5. Formulación de informe

Una vez que se ha terminado la auditoría administrativa y ya se tiene una visión amplia de lo que se ha examinado, llegamos a la etapa de formular y presentar el informe, el cual se convierte así, en una guía para mejorar la administración de una empresa.

El informe es el resultado del examen de la empresa realizado por el auditor, en donde se darán a conocer los resultados y las recomendaciones que lo ameriten de acuerdo con los elementos de juicio que tenga el auditor; para lo cual, el auditor se entrevista con la gerencia y con el personal vinculado a ella, con el propósito de

hablar libremente de cualquier aspecto o hallazgo relativo a la auditoría, a fin de acoplar los elementos importantes de la misma, así como determinar recomendaciones apropiadas. De este modo, cuando se ponen en práctica las correcciones pueden ser pronosticadas las consecuencias, con lo cual se evitan soluciones impracticables. Se debe señalar cuándo y dónde se deben poner en práctica dichas recomendaciones.

El intercambio de ideas entre la administración y los auditores permite el acopio de datos adecuados para la puesta en ejecución. Además ayuda a los auditores a trazar una ruta para la realización de las recomendaciones que se incluirán en su informe final.

Una vez terminada la auditoría administrativa ya se tiene una visión completa de lo que se ha examinado, se está en posibilidad de presentar el informe final, el cual se convierte en una guía para mejorar la administración de la empresa. Se dice que es una guía porque estará informando de la actual situación administrativa de la empresa y los posibles cambios a seguir para un futuro mejoramiento, ya que presentará todos aquellos hechos relevantes que tienen efectos en las prácticas administrativas.

Asimismo, el informe mostrará a los destinatarios del mismo la calidad, el alcance y desarrollo del trabajo de auditoría realizado, por lo cual es muy importante que el auditor por ningún motivo descuide una verificación total del contenido de dicho informe.

El informe debe convencer a quienes va dirigido, de que el trabajo de auditoría administrativa es un instrumento necesario que debe utilizarse

continuamente para que la administración de la empresa siempre sea dinámica y eficaz.

La información proporcionada por la Auditoría Administrativa está basada en el proceso administrativo, así tendremos que:

Planeación. Informa de la posición que la empresa guarda con respecto al futuro, lo cual implica información sobre sus objetivos, políticas y programas de acción, señalando cómo se han logrado y qué es lo que se espera alcanzar en los ejercicios futuros.

Organización. Informa sobre la eficacia de la estructura orgánica y de todos sus componentes; además si los sistemas, procedimientos y métodos de operación son adecuados o se pueden mejorar. Así mismo, informa de la fijación de responsabilidades y de las áreas de autoridad del elemento directivo, para determinar si son adecuadas para conformarse al desarrollo de los planes.

Dirección. Informa sobre la actuación de todo el cuerpo administrativo, indicando si los dirigentes de todos los niveles han alcanzado real y positivamente los resultados deseados por medio de la dirección acertada de sus subordinados.

Control. Informa de cómo se están controlando todas las funciones, actividades y operaciones de la empresa. Así mismo, proporciona información sobre las normas y estándares para precisar la eficacia de ejecución. También informa de todas aquellas desviaciones a los planes originales que requieran inmediata atención.

Contenido del Informe de Auditoría Administrativa.

El informe se encuentra dividido en cinco partes, las cuales son:

- I. *Propósitos y Alcance de la Auditoría Administrativa.* Se centra en la razón para iniciar la auditoría y en las áreas funcionales o funciones gerenciales evaluadas.
- II. *Procedimientos Utilizados de Auditoría Administrativa.* Se enfoca a la utilización de las secciones adecuadas del cuestionario de Auditoría

Administrativa, así como en las limitaciones que se hicieron o encontraron durante la auditoría.

III. Exposición de Hechos y Problemas Importantes. Exposición exhaustiva de hechos ligados a los problemas reales. Debe haber un equilibrio adecuado entre la claridad y la brevedad del informe.

IV. Recomendaciones para Resolver Problemas. Concentrada en recomendaciones respaldadas por análisis favorables de costos y utilidad. También se ofrecen recomendaciones alternativas en caso de controversia. Se anexa un calendario al informe con objeto de implementar las recomendaciones.

V. Evaluación de la Auditoría Administrativa sobre Funcionamiento Gerencial. Expresa la opinión de los auditores sobre la capacidad de la gerencia en las áreas investigadas.

6. Plan de reorganización

El objeto del plan de reorganización es llevar a cabo dentro de la empresa todas aquellas mejoras contenidas en el informe final, una vez que lo hayan discutido y aceptado la Administración y el personal relacionado con esas empresas.

El auditor tiene una gran responsabilidad al implantar las mejoras ó cambios sugeridos, ya que éstos van a justificar el trabajo desarrollado. Toda esto exige del Auditor gran cuidado y precisión para efectuar los cambios, los cuales deben estar sujetos a un plan para no incurrir en errores, descuidos ó cualquier otra causa que pueda perjudicar en última instancia su prestigio profesional.

El plan de reorganización exige ser discutido con los jefes de aquellas áreas donde se van a implantar las mejoras, con el objeto de hacer todas las explicaciones y aclaraciones pertinentes, a fin de que exista un completo entendimiento de los cambios que se van a efectuar. De esta manera se tendrán las bases para desarrollar el propio plan de reorganización en cuanto a su secuencia cronológica y operativa.

El auditor debe tener presente que las mejoras propuestas no serán aceptadas por el personal de la empresa hasta que se les demuestre que efectivamente hay "mejoría" y que están libres de fallas; por lo tanto, habrá de realizar una labor de conocimientos. Para lograr esto, es indispensable demostrar la necesidad del cambio, lo cual hace necesario presentar una exposición detallada en donde se consignen las diferencias actuales y las ventajas principales de los cambios propuestos.

7. Seguimiento

Es la revisión posterior a la misma, una característica importante es su periodicidad. La apreciación del desempeño administrativo en periodos consecutivos o a intervalos oportunos promueve el análisis comparativo y pone sobre aviso al personal operativo acerca de la inestabilidad de una revisión en un plazo breve. Esto debiera inducir al personal de la empresa a esforzarse por obtener un nivel de excelencia.

Deben llevarse a cabo actividades específicas de revisión posterior cuando se trate de auditoría administrativa a fondo. Esto es particularmente importante en aquellos casos en los que se ha asignado a otros la corrección de los problemas. Durante este periodo de revisión posterior, el equipo de auditoría administrativa debe mantenerse en contacto hasta que se haya logrado la corrección o la mejoría que se deseaba.

Las soluciones a los problemas deberían evaluarse tanto en su significado abstracto como en el operativo. El impacto que puedan tener sobre el medio ambiente las soluciones a ciertos problemas debe sujetarse a una revisión cuidadosa. Algunos remedios requieren de cambios tan drásticos en las funciones que los rodean, que el llevarlos a cabo resulta imposible.

Sin embargo, un problema que se presenta muy común en la administración es el seguimiento de las auditorías, no sólo en la administrativa. Ahora bien, surgen las siguientes preguntas ¿cómo dar seguimiento a los informes de las auditorías?, ¿cómo saber si la línea de mando se abocó a tomar las decisiones de control que le

corresponden?. ¿cómo se utilizaron los informes de la auditoría realizada?, ¿cómo se diagnosticó la calidad de control y la eficiencia de los instrumentos de control interno?

Un procedimiento propuesto para resolver este problema, lo dió el C. P. Gilberto Palacio Villarreal en el Segundo Encuentro de Auditores Internos de 1981., señalando que se deben determinar los niveles de riesgo a que está expuesto cada ejecutivo en su ámbito de responsabilidad

- Dar valor numérico a cada medida de control. Este valor debe ser negociado entre los responsables de las unidades operativas y el auditor interno.
- Sumar los puntos que correspondan a las medidas de control que no se respetaron.
- Dividir el total de puntos incumplidos entre la suma de todos los puntos evaluados.

El auditor informará a cada uno de los niveles directivos, cuál fue la exposición al riesgo de las entidades a su cargo.

El seguimiento de las auditorías se convierte, por lo tanto, en un proceso automático cuando el responsable de cada área pide a sus subalternos que le expliquen el porque de las resultantes y que le informen sobre las medidas correctivas que se aplicaron.



**AUDITORÍA
OPERACIONAL**

AUDITORIA OPERACIONAL

Bajo el impacto del rápido crecimiento, la competencia y los márgenes críticos de utilidad, la dirección ha tenido que delegar autoridad sobre áreas cada vez más amplias de operaciones: primero a nivel medio y luego subdividida a través de niveles progresivamente inferiores del personal de operaciones.

Cada nueva delegación establece otro eslabón operacional, la integridad del cual determina la eficiencia y productividad del total. Además del tamaño por sí mismo, la distribución geográfica de unidades de operación da un énfasis adicional a la necesidad de técnicas de control más sofisticadas y significativas.

La autoridad y responsabilidad compartida o delegada, puede suministrar la apariencia, de control. Con frecuencia la gerencia se ve impedida para proporcionar adecuados sistemas de control, para valorizar la existencia y lo adecuado de los controles administrativos y operacionales, establecidos bien sea por aquellos que delegan la autoridad o, menos frecuente, por aquellos a quienes se les delegó.

Tales controles son esenciales para respaldar los planes funcionales de la gerencia, sus programas y políticas. Sin una continua valorización de objetivos, a menudo se crea un vacío de información entre la dirección y aquellos en quienes se ha delegado la autoridad para la realización productiva de los objetivos de la organización.

No es lo mismo un departamento que una operación, pues en una operación pueden intervenir varios departamentos, bien sea en forma total o sólo una parte de ellos.

La extensión de la auditoría, para incluir la valorización y establecimiento de controles administrativos y de operación, es parte de la evolución lógica en el cambio conceptual en el papel del Contador para ayudar a la gerencia administrativa de la empresa.

Concepto

Es el examen del flujo de las transacciones llevadas a cabo 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.

Objetivo

Identificar aquellas áreas en donde se pueda producir una reducción de costos, mejoras en operación, o mejorar la productividad, mediante la introducción de modificaciones en controles operacionales, o en los instructivos de política, o por la acción correctiva correspondiente.

Prever obstáculos a la eficiencia, presentar recomendaciones para simplificar e informar sobre obstáculos al cumplimiento de planes y todas aquellas cuestiones que se mantengan dentro del primer nivel de apoyo a la administración de las entidades, en la consecución de la óptima productividad.

Importancia

La auditoría operacional implica un desarrollo integral y secuenciado del examen sobre los procedimientos que configuran un sistema.

En lo que respecta a los manuales de auditoría operacional, están estructurados de tal modo que proporcionan información significativa, que sirve de fondo con respecto a las operaciones de cada área funcional mayor, proporcionan al auditor una guía con respecto a los tipos de controles, condiciones y circunstancias que probablemente llegue a encontrar. Asimismo, presentan preguntas específicas para hacer resaltar elementos de control significativos. En este sentido, el auditor se siente comprometido a revisar y valorizar lo adecuado de los controles operacionales.

Las situaciones más frecuentes que determinan cuando debe practicarse la auditoría de operaciones son:

1. Para aportar recomendaciones que resuelvan un problema conocido.
2. Cuando se tengan indicadores de ineficiencia pero se desconozcan las razones, y
3. Para contar con un respaldo para la prevención de ineficiencias o para el sano crecimiento de las entidades.

Ciclos de operación

Los acontecimientos o hechos económicos que ocurren en el medio social pueden clasificarse en dos grupos: aquellos que no involucran cambios inmediatos en las finanzas de una entidad, tales como la expansión de un monopolio, la escasez de ciertas materias primas o las nuevas disposiciones tributarias del gobierno y aquellos que si modifican su estructura financiera, entre los cuales se pueden citar las compras de mercancías, el pago de remuneraciones al personal, la obtención de créditos bancarios o el cobro de facturas a los clientes.

Los hechos económicos que involucran cambios inmediatos en la estructura financiera de una entidad se denominan transacciones.

La vida en una empresa es un flujo constante de transacciones o de operaciones que modifican los recursos que constituyen sus finanzas. A su vez, los propietarios, los trabajadores, los acreedores y terceros en general con intereses en la entidad, necesitan información sobre lo que ocurre en ella como consecuencia de las operaciones llevadas a cabo, dichas transacciones deben clasificarse homogéneamente. Para obtener lo que se conoce como: ciclos de operación los cuales se encuentran constituidos por transacciones de naturaleza semejante que, con la utilización de procedimientos y sistemas producen información accesible y útil para tomar decisiones.

La información que proviene de los sistemas que integran un ciclo de transacciones no es siempre de carácter contable o financiero.

Los ciclos de operación de las entidades se clasifican de la siguiente manera:

- *Financiero o de tesorería* comprende los sistemas para el control de las operaciones que se relacionan con inversiones en valores y partes sociales de otras entidades, concesiones de créditos a clientes y a otros terceros, autorizaciones, documentación y registro de préstamos distintos a los obtenidos de proveedores, autorización de transacciones que implican aumentos o disminuciones de capital social, autorización y pago de dividendos. Las funciones del ciclo de tesorería se inician con el reconocimiento de las necesidades de efectivo, continúan con la distribución del efectivo disponible a las operaciones productivas y otros usos y se terminan con la devolución del efectivo a los inversionistas y a los acreedores. Por lo anterior se puede decir que las funciones típicas de un ciclo de tesorería pueden ser:
 - Relaciones con sociedades financieras y de crédito.
 - Relaciones con accionistas.
 - Administración del efectivo y las inversiones.
 - Acumulación, cobro y pago de intereses y dividendos.
 - Custodia física del efectivo y los valores.
 - Administración de monedas extranjeras incluyendo riesgos cambiarios.
 - Administración y vigilancia de la deuda (principal e intereses).
 - Operaciones de inversión y financiamiento.
 - Administración financiera de planes de beneficio a empleados.
 - Administración de seguros.

- *Egresos* está integrado por los sistemas para controlar transacciones relacionadas con compras y cuentas por pagar, pago de sueldos y salarios, salidas de efectivo

en general y conciliaciones de cuentas bancarias, transacciones de adquisición y pago de inventarios, activos fijos, servicios externos, suministros o abastecimientos, otros. Este ciclo también se le conoce como ciclo de compras por las Normas y Procedimientos de Auditoría. Las funciones típicas de este ciclo pueden ser:

- Selección de proveedores
- Preparación de solicitudes de compra.
- Función específica de compras.
- Recepción de mercancías y suministros
- Control de calidad de las mercancías y servicios adquiridos.
- Registro y control de las cuentas por pagar y los pasivos acumulados.
- Desembolso de efectivo

– *Producción o transformación* comprende los sistemas que se relacionan con la determinación de los costos de manufactura, la administración y valuación de inventarios de materias primas, producción en proceso y artículos terminados, la determinación del costo de producción de los artículos vendidos, el control, registro y custodia de las inversiones en inmuebles, maquinaria y equipos, incluyendo la depreciación correspondiente. Las funciones típicas de este ciclo pueden ser:

- Contabilidad de costos.
- Control de fabricación.
- Administración de inventarios.
- Contabilidad de inmuebles, maquinaria y equipo.

- *Ingresos* se halla integrado por los sistemas para el control de las ventas de mercancías o servicios, la administración de la cartera y la recepción del efectivo y su depósito en cuentas bancarias. Las funciones típicas de este ciclo pueden ser:
 - Otorgamiento de crédito.
 - Toma de pedidos.
 - Entrega o embarque de mercancía y/o prestación del servicio
 - Facturación o ajuste a facturas y/o notas de crédito
 - Contabilización de comisiones y de garantías.
 - Cuentas por cobrar, cobranza, ingreso al efectivo
 - Determinación del costo de ventas

- *Información* se relaciona con el sistema de contabilidad general, el sistema de contabilidad de costos y los procedimientos para estructurar la información que contienen los estados financieros.

La auditoría operacional se efectúa en cualquiera de los ciclos de transacciones y por consiguiente, sobre uno o varios sistemas implementados para el control y el procesamiento de las operaciones. La auditoría operacional involucra los siguientes tres elementos fundamentales que deben considerarse al realizarla

- I. *El examen del flujo de las transacciones debe enfocarse hacia los aspectos administrativos de los métodos y los procedimientos que integran un sistema. Una operación puede contemplarse bajo dos puntos de vista*
 - A. El evento técnico propiamente dicho y su efecto monetario en las finanzas de la entidad; este último es motivo de captura y procesamiento a través de los sistemas en vigor y constituye el punto de atención de la auditoría operacional.

- B. En eventos técnicos de gran complejidad reservados a otros profesionales, el auditor operacional tiene poco que aportar y debe reconocer sus limitaciones.
- II. *La auditoría debe tener un enfoque constructivo.* Su finalidad esencial es incrementar la eficiencia y eficacia en el desarrollo de las operaciones. Quien lleva a cabo el examen debe tener presente que su responsabilidad principal es señalar aquello que pueda eliminarse, combinarse, transferirse, corregirse o modificarse en la estructura de un sistema.
- III. *El auditor o sus colaboradores no deben intervenir en el diseño detallado de los cambios que requiere un sistema o sus procedimientos; tampoco debe intervenir en la implantación de los controles que configuran la estructura de dichos procedimientos.* No obstante, los niveles directivos de empresas en etapa de desarrollo muestran una notable tendencia a esperar de sus auditores internos algo más que un informe con sugerencias para solucionar problemas localizados en el curso de un examen sobre controles en vigor.

El auditor para el buen desempeño de su actividad debe realizar una adecuada planeación de la auditoría operacional. Es indudable que el auditor operacional debe prever como realizar su trabajo, a través de planeaciones administrativas y técnicas (metodología).

Planeación Administrativa: es la previsión del equipo humano y material que se requiere, tiempos y movimientos, etapas de la auditoría, la época en la que se llevará al cabo y, en general los recursos necesarios para desarrollar una auditoría operacional. Los requerimientos de personal, su jerarquía, así como los tiempos y movimientos y las etapas de la auditoría, deben controlarse por medio de gráficas de Gantt y el método del camino crítico.

Planeación Técnica: es la preparación de un programa de auditoría para determinar la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos de auditoría a aplicar.

Al iniciar una auditoría operacional, el auditor prepara datos importantes que le sirven como antecedente, entre los cuales se tiene las utilidades históricas, recuperación sobre inversión, clases de productos principales, número de productos en la línea, canales usuales de distribución, características mercantiles inusitadas en el ramo de mercados, control de producción y política de inventarios. También debe prepararse información sobre las condiciones del mercado y el volumen aproximado de ventas anuales, sobre la planeación y operaciones generales. Estos datos pueden complementarse con inspecciones a las plantas y otros servicios, a fin de evaluar las condiciones físicas, y localizar indicios de posibles áreas de problema. El auditor también puede aplicar técnicas de análisis financiero para estadísticas de operación, que también puede sugerir áreas de problema, o condiciones que influyen una recuperación desfavorable sobre la inversión, o estadísticas de operación adversas.

Metodología

1. Levantamiento de información.

En esta primera etapa el auditor debe obtener información detallada respecto a las características del flujo de transacciones en el área funcional sujeta a examen, lo cual implica conocer previamente la estructura de la empresa, con el fin de identificar los ciclos de operación en que se localizan los sistemas, los procedimientos y métodos a que el auditor se enfrenta.

Un sistema es el conjunto de procedimientos que se refieren a actividades entre sí relacionadas dentro del marco de una entidad económica en marcha; un sistema es el medio para convertir las políticas gerenciales en acciones específicas.

Los procedimientos son normas de actuación previamente establecidas que marcan la secuencia en que se deben llevar a cabo las operaciones; los procedimientos definen el qué hacer, quién, dónde y cuándo.

Los métodos son un conjunto de instrucciones detalladas que definen la forma en que se debe llevar a cabo una operación; los métodos son un complemento de los procedimientos y definen el ¿cómo hacerlo?.

Esta primer etapa de la auditoría operacional se basa en las siguientes técnicas:

a) *Entrevistas*. Son conversaciones que celebra el auditor para obtener información detallada sobre las características de un sistema, un procedimiento o un método. Con las personas que le puedan proporcionar información sobre el área en estudio.

Las entrevistas deben celebrarse primero con el ejecutivo de más alta jerarquía a cuyo cargo esté el área funcional que se encuentra sujeta a estudio. Las entrevistas con funcionarios y empleados de menor jerarquía son necesarias a medida que la investigación involucre más detalles de los procedimientos y métodos en vigor.

El auditor debe aplicar con perspicacia e inteligencia las siguientes preguntas: ¿qué?, ¿para qué?, ¿dónde?, ¿cuándo?, ¿quién?, ¿cómo? y ¿cuánto?.

La interrogante ¿qué? es para conocer las actividades en un departamento, una sección o un ciclo de operaciones en general.

Las preguntas ¿para qué? y ¿dónde? permiten conocer tanto el propósito como el lugar en que se emprenden las actividades de un departamento, las acciones relativas a un procedimiento o la toma de una decisión.

A su vez, las interrogantes ¿cuándo? y ¿quién? permiten al auditor conocer el orden o el tiempo en que se llevan a cabo las actividades inherentes a un sistema, así como la persona que las realiza. Finalmente, las preguntas ¿cómo? y ¿cuánto? se relacionan con los medios y la cantidad de recursos involucrados en el desarrollo de los trabajos propios de un sistema.

Para obtener una verdadera comprensión de los sistemas, del origen de los problemas, la justificación de las fallas, los riesgos, las funciones incompatibles, los retrasos en la ejecución de las actividades y el éxito mismo de la auditoría, sólo se logra si el auditor operacional tiene en mente y aplica la pregunta ¿por qué?.

Durante el desarrollo de las entrevistas, el auditor debe obtener ejemplares de toda la documentación interna que se utiliza para dar dinámica a los métodos y los procedimientos como las solicitudes de crédito, los pedidos, las facturas, etc. De cada uno de éstos formularios se debe averiguar y anotar lo siguiente:

- a. Nombre.
- b. Objeto del formulario.
- c. Departamento que lo prepara.
- d. Bases para su preparación, tales como otros formularios o registros.
- e. Persona o personas que lo revisan.
- f. Persona o personas que lo autorizan.
- g. Número de ejemplares y su distribución departamental.
- h. Utilización de cada ejemplar en su lugar de destino, es decir, el propósito por el cual se recibe en cada área.
- i. Reflejo contable.

El conocimiento del sistema, permite al auditor un entendimiento real y concreto de los procedimientos y métodos.

b) *Observaciones de campo.* Es de gran importancia las observaciones de campo en el lugar de los hechos para que el levantamiento de información se considere completo.

Elaboración de cédulas de auditoría

En esta etapa el auditor se encarga de preparar papeles de trabajo que contienen los detalles relativos a los métodos y procedimientos vigentes en el área sujeta a examen.

Para estructurar la información respecto a los papeles de trabajo se tienen las siguientes opciones:

1. Cédulas descriptivas
2. Gráficas de flujo
3. Una combinación de ambas

Las cédulas descriptivas son papeles de trabajo que contienen narraciones de los procedimientos en la secuencia en que éstos se llevan a cabo dentro del contexto de un sistema.

Las gráficas de flujo es la representación con esquemas secuenciados sobre las características de un sistema. Lo cual facilita la comprensión inmediata de los procedimientos y métodos en vigor y permiten ver de una manera objetiva e integral el ciclo de transacciones sujeto a examen.

Una combinación de ambas donde el auditor prepara papeles de trabajo que incluyen diagramas muy generales sobre las características de un sistema, completados con descripciones narrativas dentro del cuerpo de las cédulas que permitan al lector un entrenamiento integral de los métodos y de los procedimientos. Considerando los objetivos de la auditoría operacional esta combinación no es muy recomendable.

Las cédulas de auditoría deben contener los siguientes elementos:

- *Análisis.* Es la información que se incluye en el cuerpo de la cédula, obtenida por el auditor a través de entrevistas, observaciones de campo, investigaciones o inspecciones de documentos y registros de la empresa.
- *Comprobación.* Es un atributo de las cédulas de auditoría que deriva del examen de los documentos que originan y respaldan las cifras y los procedimientos analizados. Este elemento se hace constar en los papeles de trabajo a través de las marcas de auditoría (anotaciones que indican en forma simbólica y breve las

verificaciones efectuadas por el auditor). El departamento de auditoría interna cuenta con un catálogo de marcas, el cual debe ser de uso obligatorio, para garantizar uniformidad.

Las cédulas de auditoría deben de contener tanto las descripciones de los problemas, como los detalles relativos a su solución.

Cada papel de trabajo debe contener toda la evidencia necesaria para demostrar que el auditor ha llegado a sus conclusiones como resultado de un examen integral de los métodos, procedimientos y sistemas.

La información que proporcionen las cédulas de auditoría debe ser esencial y en caso necesario podrá extenderse.

2. Verificación de sistemas en vigor

El propósito fundamental es verificar los procedimientos y los métodos cuyas características han quedado reflejadas en los papeles de trabajo. Para verificar los sistemas que se describen en los papeles de trabajo el auditor se sirve de programas de auditoría que están constituidos por procedimientos de revisión cuya estructura debe considerar las características de las operaciones en las áreas sujetas a examen.

Para obtener información del área en estudio, se utilizan muestreos y pruebas de ella.

De las revisiones se encargan los ayudantes de auditoría por lo cual resulta necesaria una adecuada planeación y recomendaciones suficientes con el objeto de que la calidad de la revisión sea adecuada.

Al aplicar los programas de auditoría pueden surgir dos clases de fallas o deficiencias en los métodos y procedimientos de los sistemas sujetos a examen:

1. *Desviaciones permanentes.* Son actividades que se desarrollan rutinariamente por el personal sin apegarse a los procedimientos y sistemas que están en vigor. Las desviaciones permanentes, suelen generarse por la

falta de comunicación entre los elementos que integran la estructura de operaciones de un departamento.

- 2. Errores que provienen de fallas humanas.** Son excepciones que no se pueden evitar, porque el personal es susceptible de fallas.

3. Evaluación de sistemas en vigor

En esta etapa se aplican los estándares de control, que representan los requisitos mínimos de calidad que deben cubrirse en cada uno de los cinco ciclos de operación que integran la estructura de una entidad. Basados en tales estándares tienen que hacer evaluaciones mediante:

- Cuestionarios operativos o de control operacional son un instrumento indispensable para la ejecución de la auditoría operacional, puesto que están basados en el reconocimiento específico de cómo se realizan las operaciones. Al revisar la información proporcionada en las entrevistas, el auditor formula observaciones, análisis, diagramas y, en general, ordena las técnicas necesarias para establecer los procedimientos apropiados para conocer en detalle el funcionamiento de las operaciones. Ese conocimiento, induce al auditor a crear un tipo de cuestionario cuyo contenido se enfoca a aquellos aspectos de la operación sujeta a revisión, que muestren ineficacia, puntos débiles en el control, o cualquiera otra situación peculiar, que a criterio del auditor deba ser revisada. El cuestionario debe aplicarse en la medida que cada fase del trabajo lo requiera.**

Características de los cuestionarios de control operacional:

- a) Son formulados tendiendo a obtener una contestación afirmativa o negativa; de tal forma que las negativas representen excepciones.**

- b) Todas las preguntas del cuestionario deben ser contestadas de modo que se haga constar, las que no sean aplicables, para que no haya dudas sobre alguna pregunta que no haya sido planteada.
- c) Los cuestionarios de tendencia administrativa formulados a base del proceso administrativo, deben ser comunes a cualquier unidad que se examine.
- d) Los referentes a aspectos técnicos deben ser elaborados a base de técnicas adecuadas aplicables a la empresa, departamento o sección determinada.
- e) Los cuestionarios deben seguir una secuencia lógica en las preguntas. De modo que las primeras se confirmen con la contestación de las posteriores.

Una vez contestados los cuestionarios, se procede a la evaluación de los mismos, en donde el auditor operacional deberá obtener respuestas satisfactorias a lo siguiente:

- ¿Es útil a la administración el control de la operación que está siendo realizada?
- ¿Está justificado el costo de mantenimiento del control en relación al valor de la empresa?
- ¿Existen controles duplicados en diferentes lugares ?

Si el mismo trabajo se realiza en diferentes lados, ¿ dónde es conveniente hacerlo ?

- ¿ Las situaciones positivas y negativas se informan a la gerencia para efectos de toma de decisiones ?
- ¿ Acusan los hechos encontrados condiciones satisfactorias respecto a los objetivos de la empresa ?
- ¿ Los registros e informes, reflejan fielmente las condiciones de operación?

- ¿ Los controles concuerdan con las líneas de responsabilidad, de manera que cada persona pueda sentirse responsable de las variantes y pueda recibir el reconocimiento en caso de resultados positivos ?
- ¿ Ayuda esto a tener mayores utilidades ?

Esta última pregunta es la más difícil de todas, ya que la respuesta puede depender de la evaluación de los "riesgos calculados", el costo y los métodos alternativos.

El auditor debe tener presente que el modelo de control operacional varía según los elementos, de acuerdo a:

- Tamaño y tipo de operación.
- Costo de las medidas de control.
- Estructura de las medidas de control.
- Ejecutivos dominantes.
- Habilidades del personal.

Los gerentes de cada departamento deben tener información adecuada, que les ayude a saber si están desempeñando sus funciones en forma correcta y cuando deben prestar especial atención en un área específica.

Cuestionarios para evaluar el cumplimiento de objetivos de control. Deben ser utilizados exclusivamente por el auditor. Los cuestionarios de evaluación de objetivos deben emplearse únicamente después de que los sistemas han sido verificados a través de la aplicación de los correspondientes procedimientos de auditoría (los cuestionarios sobre el cumplimiento de objetivos de control son un recurso muy valioso que se utiliza en la auditoría operacional para la evaluación de los sistemas).

Resulta de gran importancia el que el auditor esté consciente de que existen leyes, reglamentos, criterios y circulares de carácter fiscal, laboral e institucional que deben ser aceptados por la entidad durante el desarrollo de los procedimientos y sistemas. Por ejemplo:

- Disposiciones contenidas en la Ley del Impuesto sobre la Renta en materia de depreciación, amortización, tratamiento de diferencias cambiarias en operaciones con moneda extranjera.
- Ordenamientos contenidos en la Ley Federal del Trabajo respecto a vacaciones, contratación de empleados, entrenamiento, capacitación y horas extras.
- Disposiciones normativas publicadas por la Comisión Nacional de Valores, la Comisión Nacional Bancaria y de Seguros o el Instituto Mexicano de Contadores Públicos respecto a la agrupación de cuentas en Estados Financieros, o a la incorporación de efectos inflacionarios en la información financiera.

Los cuestionarios de control interno deben incluir preguntas sobre asuntos de esta naturaleza que resulten aplicables y que deban cumplirse en el desarrollo de las actividades propias de los sistemas auditados.

El auditor debe evitar tomar la actitud de estar siempre en lo correcto, que todo lo que dice es verdad. Por esto al realizar cada una de las preguntas del cuestionario de evaluación debe responderse:

- ¿Qué puede *Eliminarse* de este sistema ?
- ¿Qué puede *Combinarse* de este sistema ?
- ¿Qué puede *Transferirse* de este sistema ?
- ¿Qué se puede o debe *Cambiarse* en este sistema ?
- ¿Qué puede o debe *Corregirse* en este sistema ?

Los cuestionarios jamás deben responderse con base en informaciones verbales, cada respuesta del auditor debe estar apoyada en papeles de trabajo. Para evaluar un sistema se debe estructurar una opinión sobre la calidad de los métodos y los procedimientos, el auditor debe tomar en consideración las gráficas de flujo o las

cédulas descriptivas y sus apreciaciones personales derivadas de conversaciones con el personal y de las observaciones de campo.

La evaluación de los sistemas en vigor debe constar también por escrito en los papeles de trabajo del auditor, mediante una conclusión breve y objetiva anotada en la última página del cuestionario de control interno, que incluye referencias cruzadas con las cédulas de observaciones en las que se mencionan los principales problemas detectados.

4. Diagnóstico o informe

Es la sumarización de los hallazgos en donde se determinan los de mayor relevancia, en cuanto a su efecto negativo en el proceso administrativo y reportando aquéllos que sean indicios de notorias fallas de eficiencia.

Ya sumarizados los hallazgos se procede a la llamada fase creativa, la cual es:

- Ensayar un modelo conceptual de la estrategia administrativa que más convenga entidad- para la operación estudiada de acuerdo a las circunstancias del caso, o bien, compararla con modelos ya preestablecidos.
- Precisar la prioridad que debe dársele a los elementos, recursos y etapas del modelo seleccionado.
- Considerar el costo-beneficio del modelo diseñado.

Reverificación de hallazgos, en el modelo desarrollado en la fase creativa se sujeta a una nueva verificación para determinar -con mayor precisión- los hechos y supuestos de las interpretaciones, y avanzar hacia el diagnóstico definitivo como sigue:

- a) Comparar el esquema con un modelo vigente y válido y, asegurarse que las diferencias seas importantes.
- b) Listar las excepciones encontradas en la confrontación y compararlas con las que se habían determinado al iniciar la fase creativa.

- c) Ratificar la existencia de los problemas diagnosticados, mediante comentarios con las personas directamente involucradas.
- d) Asegurarse que se trata de problemas cuya solución, es factible, porque existen técnicas y recursos disponibles para ello.

Interrelacionar los problemas encontrados con los que pudieron haberse determinado en otros sectores y, asegurarse que las opciones de solución propuestas, no generarían mayores o más complejos problemas que los que se tratan de resolver.

5. Elaboración del Informe

Comentar con los involucrados el borrador del informe, con objeto de lograr: asegurarse de que sean hallazgos reales y que los involucrados coincidan con su existencia. Así como convencer a los involucrados de que lo establecido en el informe o diagnóstico definitivo presentado a la dirección, es lo adecuado.

Puntos que deben cumplirse antes de la preparación del informe:

1. Todos los papeles de trabajo deben estar revisados y firmados por el auditor.
2. En consecuencia, tanto el auditor como sus ayudantes deben tener un conocimiento profundo de los métodos, procedimientos y sistemas que se han examinado en la empresa.
3. Tanto el auditor como sus ayudantes deben estar convencidos de la autenticidad de cada observación incluida en los papeles de trabajo. El auditor debe plena conciencia de que se enfrentará a una *resistencia al cambio* por parte de los empleados de la empresa.
4. El auditor debe clasificar los problemas detectados de acuerdo con su importancia, dependiendo del impacto presente y futuro sobre los recursos de su entidad.
5. Los papeles de trabajo no sólo deben incluir descripciones de problemas, sino sugerencias útiles, claras y objetivas para corregirlos.

6. El auditor y sus ayudantes deben discutir, analizar y evaluar cada una de las sugerencias para corregir los problemas detectados.
7. Es más importante estar convencido de que las sugerencias de auditoría están bien estructuradas y serán de utilidad, que el convencimiento respecto a las fallas o deficiencias en los sistemas.
8. En los papeles de trabajo es esencial que las sugerencias de auditoría deban ser:
 - a. Factibles. Es decir, susceptibles de llevarse a la práctica.
 - b. Accesibles. Esto es, al alcance de la empresa desde el punto de vista de su capacidad económica.

Informe definitivo

Su importancia radica en que es el producto terminado del trabajo realizado por el auditor. Dada la naturaleza de la auditoría operacional el informe debe tener el enfoque de diagnóstico.

La estructura del informe debe contener:

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

6. Implantación de sugerencias y seguimiento

La auditoría operacional no concluye con la entrega del informe. La emisión y entrega del reporte constituyen el inicio de un proceso que debe observarse metódicamente a fin de que el trabajo de las cinco fases ya cubiertas resulte verdaderamente benéfico para la empresa. Este nuevo proceso se relaciona con la implantación de las recomendaciones del auditor que fueron aceptadas por los

gerentes y directores en los términos de las respuestas que aparecen en el reporte de auditoría.

Las sugerencias de auditoría pueden clasificarse en los siguientes grupos:

- a. Recomendaciones que constituyen ajustes o cambios pocos significativos a los sistemas y procedimientos.
- b. Recomendaciones que involucran una modificación substancial a los sistemas y procedimientos.

Cada una de las de las sugerencias comprometen a diferentes áreas funcionales de la estructura de la entidad.

Seguimiento al Informe de auditoría.

Debe llevarse a cabo conforme a lo siguiente:

- a. Entrevistas con ejecutivos de las áreas involucradas y recopilación de respuestas.
Para obtener información de carácter verbal sobre el cumplimiento de las sugerencias contenidas en el reporte de auditoría.
- b. Verificación del cumplimiento. Se basa en la aplicación de procedimientos de auditoría cuyas características están determinadas por la naturaleza de los cambios incorporados a los sistemas para cumplir con las recomendaciones contenidas en el informe del auditor.
- c. Evaluación del cumplimiento. Se lleva a cabo por el auditor para verificar la autenticidad de las respuestas sobre las actividades que le proporcionaron los directores y los gerentes de las áreas involucradas.

Concluida la evaluación sobre el cumplimiento de las recomendaciones de auditoría operacional, se procede a preparar un nuevo reporte.

Este reporte está basado en los resultados del seguimiento y en la evaluación que el auditor ha hecho de los trabajos emprendidos por la empresa para solucionar los problemas que se localizaron en las área sujetas a examen.

**RELACIÓN DE LA
AUDITORÍA INTERNA**

EN COORDINACIÓN CON AUDITORÍA EXTERNA

La auditoría interna al efectuar trabajos para auditoría externa debe formarse un juicio acerca del trabajo que se realiza para determinar la manera de proporcionar la mayor ayuda a los auditores externos.

Las actividades relevantes que realiza la auditoría interna y que son útiles para el mejor desempeño de los trabajos de auditoría externa son sobre el diseño y la efectividad de la estructura del control interno, de las políticas y los procedimientos, de la habilidad de la empresa para registrar, procesar, resumir y reportar los datos financieros en forma consistente con las afirmaciones incorporadas en los estados financieros o que proporcionen evidencia directa sobre la posible inexactitud de dichos datos.

Para que la auditoría interna tenga la credibilidad el auditor debe actualizarse constantemente mediante cursos, seminarios, conferencias, etc.

Al poseer la competencia y la objetividad, el departamento de auditoría interna será tomado en cuenta por el departamento de auditoría externa.

Es pues, auditoría interna un importante enlace de comunicación con auditoría externa ya que a medida que ésta confíe en el trabajo desarrollado por los auditores internos podrán obtenerse mejores resultados.

Las principales actividades que se pudiesen tener en coordinación con auditoría externa son :

- Sosteniendo juntas periódicas.
- Programando el trabajo de auditoría.
- Permitiendo utilizar los papeles de trabajo a los auditores externos.
- Revisando los informes de auditoría.
- Discutiendo los posibles problemas que se pudiesen presentar durante el desarrollo del trabajo.

EN COORDINACIÓN CON OTROS AUDITORES INTERNOS

La acelerada transformación que experimenta el ambiente socioeconómico está obligando a las organizaciones a redefinir sus estrategias empresariales con el consiguiente impacto en todas sus funciones, incluso en la auditoría interna. Esta enfrenta así la oportunidad de reposicionar sus contribuciones para apoyar el logro de los objetivos de las empresas.

Para responder a estos nuevos requerimientos, el auditor interno está incrementando cada vez con mayor determinación, su actualización profesional, la actitud de servicio y la aplicación analítica de los preceptos administrativos y del control que le corresponden. Pero el crecimiento impresionante de las organizaciones contribuye a que el auditor interno busque nuevas opciones para el desarrollo de su trabajo, tales como coordinación con otros auditores, para elaborar trabajos con la misma calidad, evitando pérdida de tiempo por traslados, así como costos innecesarios.

De esta manera, el auditor está reorientando sus intervenciones para colaborar tanto con la solución de los problemas como con la prevención de los riesgos que presentan las empresas y así poder desempeñar mejor su papel de asesor.

El alcance de estas redefiniciones llegan a ser de tal magnitud, que está modificando hasta los objetivos de sus intervenciones, con lo que ocasionalmente alcanza perfiles científicos por medio del empleo del método correspondiente.

El auditor interno paulatinamente se convierte en un recurso importante de información, teniendo una buena coordinación con otros auditores internos de la propia organización.

El auditor interno busca acoplarse a las necesidades tan cambiantes de las organizaciones y a través de la coordinación con otros auditores internos, para poder subsanar algunas deficiencias o inconveniencias que se pudieran presentar por el factor de tiempo y distancia.

A medida que surgen aciertos, simultáneamente se presentan factores a los que humanamente no ha sido posible darles mayor atención bien sea por su amplitud o su complejidad, por lo que un auditor con criterio llegará a identificar factores críticos del éxito y con ello las prioridades según los requerimientos del momento.

COMITÉS DE AUDITORÍA

Tratar de precisar el nacimiento de los comités de auditoría es difícil, se sabe de una empresa alemana que desde finales del siglo pasado contaba con un comité de auditoría; asimismo, se reconoce que en los bancos y otras instituciones financieras de los Estados Unidos hacen su aparición durante la década de 1970. Su enfoque inicial se dio bajo la hegemonía del auditor externo como un servicio al consejo de administración. La participación del auditor interno en esta etapa fue en calidad de coadyuvante del auditor externo.

Independientemente de razonamientos de índole financiero y administrativo que se vieron en los nacientes comités de auditoría un poderoso recurso de información para orientar y apoyar la toma de decisiones del consejo de administración.

Los comités de auditoría nacen bajo la tutoría del auditor externo sin embargo, éste no está de tiempo completo en las oficinas del cliente, por lo que, la inercia se inclinó hacia auditoría interna para coordinar las actividades del comité de auditoría en razón de su permanencia en la organización, contacto con la operación diaria de la empresa, mayor oportunidad de determinar situaciones irregulares y su visión hacia el bienestar futuro de la organización.

En México los comités de auditoría, surgieron a finales de la década de 1980, principalmente en grandes organizaciones. Por tal razón, su función y responsabilidades se encuentran en un proceso de evolución.

El comité de auditoría es una unidad de asesoría staff creada por el consejo de administración, para asegurar el pleno respeto y apoyo a la función de auditoría (interna y externa), por parte de los integrantes de la organización, para lograr los objetivos del control interno y para vigilar el cumplimiento de los objetivos de la propia organización. Es una unidad de consulta, asesoría y apoyo a la administración.

Los comités de auditoría han sido creados para ayudar al consejo a cumplir con sus responsabilidades y no para incrementarlas.

El objetivo de los comités es coordinar los esfuerzos de auditoría de una organización bajo un esquema de directriz centralizada que dicta políticas y lineamientos destinados al apoyo y cumplimiento de los objetivos de auditoría interna y externa.

La importancia de los comités de auditoría radica, principalmente, en los beneficios que pueda aportar a la organización, destacando, entre otros, los siguientes :

- Importancia de la auditoría interna y externa como un servicio INTEGRAL a la organización.
- Comunicación directa con el consejo de administración en materia de acciones de auditoría.
- Identificar operaciones con problemas presentes para adoptar acciones preventivas.
- Uso institucional y ordenado del esfuerzo de auditoría para evitar acciones aisladas con desventaja en el procedimiento integral de la fuerza de auditoría.
- Compromiso multidisciplinario y de acciones conjuntas entre los miembros del comité.
- Fomento de una buena comunicación y relación entre auditoría interna y externa, para el máximo aprovechamiento del esfuerzo de ambos.
- Ahorro en costos de auditoría externa.

- Respaldo a informes de auditoría interna y dictámenes de auditoría externa.
- Seguimiento a recomendaciones de auditoría.

Estructura del comité de auditoría

El comité de auditoría estará integrado por auditoría interna, auditoría externa, director general, directores de cada uno de los departamentos.

Es importante aclarar, que un comité cualquiera que sea su naturaleza y objetivos, implantado en una organización, es un grupo de individuos que se reúnen para tratar asuntos que a todos competen o son de su interés, con el propósito de recibir, analizar, comentar y llegar a acuerdos o conclusiones relacionados con el objetivo para el que fue creado el comité.

En este grupo de individuos debe despersonalizarse la jerarquía de cada uno de ellos para evitar imposición por autoridad, para lo cual es necesario un alto grado de madurez profesional y administrativa.

La rápida aceleración de las expectativas sociales, su impacto en el aspecto de la responsabilidad social de la organización, la creciente necesidad de satisfacer requerimientos de autoridades gubernamentales y la innegable agresiva competencia en el mundo actual de la industria y el comercio, ver hacia nuevos esquemas de control y administración en la búsqueda de tal desarrollo, crecimiento o supremacía.

Está demostrado que la instauración de comités de auditoría es un recurso de alto valor para la organización en la consecución de sus propósitos y satisfacción de sus necesidades en materia de vigilancia y control. Ello ha derivado en la expansión de los servicios de auditoría interna y que esto implique nuevas oportunidades a los profesionales que la ejercen.

Para que un comité de auditoría funcione de manera efectiva, es necesario que se asienten claramente por escrito los propósitos de sus formación, sus responsabilidades y autoridad, así como precisiones respecto a número y calidad de sus miembros, duración en el cargo, niveles de comunicación, apoyos, etc.

El número de miembros y responsabilidades de los comités, pueden variar de acuerdo al tamaño, naturaleza y estructura de cada organización.

El gran reto para los auditores internos: comprender las nuevas necesidades y desarrollar la capacidad indispensable para atenderlas de manera efectiva. Dentro de estas nuevas oportunidades y retos está comprender las necesidades del comité de auditoría y darle servicio conforme lo requiera. La auditoría interna será útil en la medida que den respuesta a las necesidades que se les plantean, incluyendo las funciones que le asigne el comité de auditoría en ese gran objetivo de dar el máximo servicio a la organización.

Los comités de auditoría se han convertido en el centro de atención de quienes tienen el encargo de cuidar el funcionamiento de una empresa, ya que el comité prácticamente absorbe la responsabilidad de entender adecuadamente la función financiera y de mantener el control directivo respecto a la información que ésta produce, así como de interactuar con los auditores internos y externos, y la de mantener una razonable supervisión de la conducta corporativa en general. Los resultados obtenidos han sido en todos los casos de gran utilidad para las empresas y sus propietarios y han colaborado al mejoramiento de la auditoría.

Las funciones de los comités de auditoría incluyen actividades relacionadas con los siguientes temas:

- Procesos e informes contable-financieros.
- Procesos y reportes de auditoría.
- Cumplimiento con aspectos normativos y legales.
- Acatamiento de un código de conducta.

En la medida que el auditor interno sepa proyectar su valía, será el crecimiento y expansión de los comités de auditoría.

EN EL CONSEJO DE ADMINISTRACIÓN

La participación de la auditoría interna en el consejo de administración es de gran interés. La responsabilidad de la auditoría interna es la verificación del funcionamiento de los controles de la empresa, cuando se obtiene la comprensión de la estructura de dichos controles se puede analizar, evaluar, recomendar y posiblemente hasta implantar en conjunción con los directamente involucrados.

Se considera que la responsabilidad de cada miembro de un Consejo de Administración, es respetar los intereses de los accionistas como grupo y como propietarios de la empresa, dirigiendo los negocios o asuntos dentro de las leyes.

Lo anterior permite a un consejero descansar y apoyarse en información, opiniones, reportes o declaraciones, incluyendo estados financieros o cualquier tipo de informes o análisis financieros, preparados o presentados por los empleados, expertos externos o por comités del consejo en los cuales no participe; a menos que tenga conocimiento de situaciones que le impidan confiar en tales apoyos o informes.

Un consejero por lo tanto es un supervisor del más alto nivel, que ejerce lo que se podría llamar el control directivo, que se relaciona más con los grandes objetivos y metas de la organización delegando en la administración de la empresa el control detallado de las operaciones, pero que no por ello deja de tener responsabilidad sobre las situaciones irregulares que pudieran ocurrir, los consejeros tienen una responsabilidad en primera instancia, aunque fueran nuevos en el cargo, de actuar con el cuidado razonable para investigar los hechos, como cualquier hombre prudente lo haría en la administración de sus propios bienes.

El papel del consejo de administración se ha vuelto constante y significativamente cambiante y requiere de una mayor y mejor participación de sus miembros, para poder determinar el grado de cumplimiento de sus propósitos a través de la comparación de lo realizado con lo planeado.

Es pertinente recordar e insistir que la administración de la empresa es la primera y última responsable de la existencia y funcionamiento de un adecuado sistema de control, que permita a todos los responsables de administrar recursos (públicos o privados), contar con información confiable y oportuna respecto al desarrollo de las operaciones a su cargo, propiciando en consecuencia, un saludable ambiente de control, enmarcado en el orden y disciplina aplicados por quienes tienen la responsabilidad de dirigir las organizaciones, quienes participan en las operaciones cotidianas y por quienes evalúan sus resultados.

PERSPECTIVAS DE LA AUDITORÍA INTERNA

La importancia y grado de penetración que puede adquirir la función de auditoría interna depende en cierta medida de algunas características de la empresa en que se encuentra ubicada, tales como las siguientes:

- El grado de descentralización de sus operaciones.
- El nivel de competitividad de los mercados que cubre.
- El grado de delegación de la auditoría.
- El alcance de su integración vertical.
- La complejidad en su tecnología.
- El grado de riesgo de sus activos.
- El estilo gerencial dominante en la organización.

De acuerdo al Instituto Americano de Auditores Internos la auditoría interna presenta los siguientes problemas y oportunidades:

1. La función de auditoría interna requiere mayor claridad en su definición como profesión.
2. No existe visión a largo plazo ni arraigo en la mayoría de sus integrantes.
3. Los auditores internos se subestiman así mismos mientras que la alta administración los considera individuos muchas veces superiores a otros empleados.

4. Los alcances de las revisiones van a experimentar cambios importantes en los próximos cinco años.
5. La falta de perspectiva empresarial fue el factor más importante que la administración estableció, para no descansar en el auditor interno la evaluación de aspectos más delicados.
6. Existe un mercado muy amplio, pero aparentemente no todos lo ven.
7. No puede tener el mismo plan de carrera o desarrollo todo el personal. Hay que distinguir a los "temporales" de los "permanentes".
8. La profesión tiene un conflicto importante al poderse consolidar debido a la filosofía de baja permanencia en el área.

En la actualidad, el auditor interno como profesional tiene grandes retos a corto y mediano plazo, los cuales son:

- Terminar con su actitud de subestimación e intentar el desplazamiento a una función proactiva.
- Sensibilizarse de que su mercado es muy vasto y tratar de impactar los resultados de la empresa a la que sirve a través de la promoción de un control de mayor calidad.
- Innovar los recursos tecnológicos que ha manejado, buscando incluso la formación de especialidades dentro de la auditoría interna.
- Constituirse en un recurso activo dentro de la administración, sin perder su imparcialidad.
- Convertirse en un profesional más efectivo con perspectiva integral de empresa que logre el reconocimiento de su entorno y establezca una visión a largo plazo como ha sucedido en otras especialidades.

La solución a dichos retos permitirá que la auditoría interna logre superar su posición y lograr mayor claridad en su conceptualización como profesión, formar profesionistas expertos en el área y consolidar su servicio como una herramienta insustituible para la alta dirección de empresas.

**ACADEMIA MEXICANA
DE
AUDITORÍA INTEGRAL A.C.**

ACADEMIA MEXICANA DE AUDITORIA INTEGRAL, A.C.

La Academia Mexicana de Auditoría Integral, A.C. es una institución dedicada al desarrollo profesional de esta actividad, y a orientar su ejercicio al fortalecimiento de las organizaciones mexicanas, ya sean públicas o privadas, a fin de consolidar en ellas una cultura de excelencia que las incorpore a la economía global, con enfoques modernos de calidad, productividad y efectividad organizacionales; mediante programas y acciones de carácter académico, de investigación, capacitación, difusión y estímulo a sus miembros, de los organismos o empresas en las que prestan sus servicios y en beneficio de la sociedad en su conjunto.

Estructura

La Academia está integrada por miembros académicos, correspondientes, institucionales, patronos y honoríficos y se encuentra conformada por :

- La Asamblea General de Asociados,
- El Consejo Directivo,
- Las Comisiones de Trabajo,
- La Junta de Honor y
- El Comisario Auditor.

El Consejo Directivo es el órgano que establecerá las políticas y actividades de la Academia, y está integrado por un presidente, cuatro vicepresidentes, un tesorero y un secretario.

Por su parte, los vicepresidentes coordinan las actividades como normas y procedimientos, relaciones nacionales e internacionales, investigación y eventos técnicos, y publicaciones y difusión, las que se ejecutarán a través de las comisiones respectivas.

Naturaleza y Enfoque de la Auditoría Integral.

La naturaleza de la Auditoría Integral se basa en la aplicación de técnicas y procedimientos específicos, similares a los utilizados en otras clases de auditorías, pero incorporando mecanismos con enfoque diferente; dichas técnicas y procedimientos se encuentran establecidos en el Boletín No.2, emitido por la Comisión de Normas y Procedimientos de la Academia Mexicana de Auditoría Integral, A.C.

El enfoque de la Auditoría Integral identifica oportunamente las debilidades y el esfuerzo de la organización en el logro de sus objetivos y metas, determina y evalúa el grado de desviación que exista en los mismos, así como incrementar el ritmo productivo y la calidad de los productos o servicios.

Funciones

A continuación se mencionan las principales funciones desarrolladas por las diversas comisiones que integran la Academia Mexicana de Auditoría Integral:

- Comisión de Normas y Procedimientos. Entre las principales funciones de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría Integral se encuentran:
 - Promover la investigación y desarrollo metodológico de la Auditoría Integral en México.
 - Establecer la metodología específica de auditoría integral, siempre tomando como base las técnicas y procedimientos aplicables a otros tipos de revisión que se encuentren reglamentados por las asociaciones institucionales para sus miembros.
 - Establecer las normas y procedimientos que deben observarse en el ejercicio de la auditoría integral con base en lo estipulado en la materia a nivel internacional y en concordancia con la experiencia y condiciones especiales de México.

- Mantener estrecho contacto y coordinación con las comisiones de relaciones nacionales e internacionales y de investigación y de eventos técnicos, así como apoyarse en ellos cuando sea necesario para el desarrollo de su propia labor.
 - Apoyar la coordinación de instituciones educativas y de investigación del país, para establecer un mutuo apoyo académico y docente.
 - Cualquier otra función que propicie la mejora y aplicación efectiva de las normas y procedimientos de la auditoría integral en todos los ámbitos donde esta se realiza.
- Comisión de Investigación y eventos Técnicos
 - Organizar, coordinar y ser responsable del desarrollo adecuado de las conferencias, seminarios, cursos, congresos y cualquier otro acontecimiento de carácter público, de interés técnico y profesional para la Academia.
 - Realizar las investigaciones documentales, estudio de casos específicos y aplicación de auditoría integral.
 - Diseñar, organizar y llevar a cabo de manera independiente o en colaboración con otras entidades, cursos y material de capacitación afines con los objetivos y metas de la Academia para el desarrollo del sector empresarial, del sector paraestatal, de la comunidad académica y estudiantil y de todas aquellas personas cuya superación en el conocimiento de la auditoría integral redunde en beneficio de la sociedad en su conjunto.
 - Establecer un programa de capacitación formal para la preparación de especialistas en la materia.
 - Prestar servicios de asesoría y apoyo técnico a las organizaciones interesadas en la materia.

- Mantener una relación de coordinación y apoyo con la comisión de relaciones nacionales e internacionales, con la de normas y procedimientos y con la de publicaciones y difusión.

- **Comisión de Relaciones Nacionales e Internacionales**
 - Promover la incorporación de miembros académicos, institucionales y patronos.
 - Coordinarse con instituciones o agrupaciones de profesionales del país para establecer vínculos de cooperación interinstitucional y de actualización y desarrollo profesional.
 - Fomentar la comunicación con organismos internacionales afines para concertar acciones de intercambio de información en materia de auditoría integral.
 - Establecer organizaciones filiales o colegiadas en la República Mexicana y el extranjero.

- **Comisión de Publicaciones y Difusión**
 - Proponer a la asamblea las investigaciones, estudios y obras que deben ser publicadas.
 - Coordinar las publicaciones a cargo de la Academia.
 - Promover la adopción del enfoque de auditoría integral en un número creciente de entidades, instituciones y empresas públicas y privadas.
 - Propiciar la continuidad de la realización de auditorías integrales en el sector público y privado.
 - Promover activamente procesos de cambio, evolución y efectividad organizacional a través de la adopción de enfoques modernos en materia administrativa de control, evaluación y auditoría.

- Involucrar a la sociedad en su conjunto en el enfoque de la auditoría integral mediante el impulso de sus aplicaciones en todos los sectores de la economía y propiciando la participación de instituciones del sector privado.
- Integrar y conservar el acervo documental de la Academia para su consulta.
- Editar un órgano informativo de difusión periódico.

La auditoría interna y la auditoría integral

La auditoría integral no es exclusiva de auditores externos. Los auditores internos y otros expertos con funciones de auditoría interna pueden contribuir de modo substancial a sus organismos mediante la auditoría integral. A menudo gozan de una inmejorable posición para ayudar en la puesta en práctica de un sistema de comunicación de declaraciones sobre la eficacia a los miembros del órgano directivo y a las partes interesadas.

La definición de auditoría integral adoptada prevé, de modo específico, un importante papel para la auditoría interna.

En muchas entidades la auditoría interna desempeña un papel más importante que el que nuestra definición de auditoría da a entender. En las entidades que presentan los informes de auditoría interna a la dirección y no directamente a la administración, como suele hacerse normalmente, la mencionada definición reconoce que la dirección ejecutiva exigirá, de sus auditores internos, confiabilidad sobre la información recibida de otros niveles y sobre la que se apoyan al declarar ante el órgano directivo.

Las mismas reglas y normas relativas a la independencia y a la objetividad de la auditoría financiera interna deberían aplicarse a cualquier actividad de auditoría integral emprendido por los auditores internos.

Al igual que en el caso de la auditoría financiera, la posible intervención de la auditoría interna en la auditoría integral no excluye la participación de auditores

externos y viceversa. De modo simple, no se trata de una u otra. Cada tipo de auditoría tiene un papel que desempeñar, cada una tiene puntos fuertes que deben ser utilizados y cada una debería participar de modo adecuado.

Al igual que con la decisión sobre el alcance y el modelo de enfoque de la auditoría, la atribución de las responsabilidades de la auditoría integral entre los auditores externos e internos debería evaluarse teniendo en cuenta las circunstancias específicas de cada organismo.

Modelos de auditoría integral

Tal como se indico anteriormente, existen tres modelos para enfocar la auditoría integral, mismo que son:

- ***Modelo de informe sobre los sistemas y prácticas de gestión.*** En este enfoque de la auditoría integral se centra en la calidad de los sistemas y práctica de gestión. Estos son examinados con vistas a que sirvan de indicadores de la medida en que la organización da la importancia necesaria a los aspectos tocantes a la economía, la eficiencia y a la eficacia.

Este modelo predomina actualmente en la práctica de la auditoría integral; generalmente se distingue por sus informes largos y detallados preparados por los auditores que comentan sobre la suficiencia de los sistemas y prácticas de gestión con relación a la administración económica, eficiente y eficaz de los recursos.

- ***Modelo de informe sobre las atestaciones de la dirección sobre resultados.*** Con el empleo de este enfoque, la auditoría se concentra en dar una opinión sobre la integridad de los informes de la dirección sobre los resultados (eficacia) de la organización destinados a su órgano rector o a las partes interesadas. Los informes de la dirección y evidentemente, la auditoría estarían basados en el encuadre o en principios similares a los previamente descritos.

- **Modelo de informe sobre la verificación de los resultados (eficacia).** En este tercer enfoque, el propio auditor prepara, para el órgano rector del organismo, un informe sobre los resultados cuando la dirección no lo ha hecho. Nuevamente aquí, los principios previamente descrito, o un encuadre similar, deberían guiar al auditor en la preparación del informe sobre resultados (eficacia).

Ninguno de los tres modelos señalados anteriormente pueden decirse superior a los otros en todas las circunstancias. Cada uno de ellos puede ser muy útil y beneficiar a los órganos directivos o a las partes interesadas; la selección del modelo de auditoría integral se establece según las necesidades y las circunstancias particulares de cada organismo. Lo que importa es que las decisiones no se tomen de modo arbitrario.

La decisión sobre que modelo escoger no debería ser tomada solamente por la dirección o por la administración y luego ser impuesta. Debería ser el resultado de una decisión mutua de los organismos responsables de rendir información. Además, es importante que el auditor está involucrado en el proceso de la toma de decisiones no con miras a imponer los resultados, pero para asegurar que todos las partes tengan los fundamentos y conocimientos suficientes sobre cada una de las selecciones posibles. Este conocimiento es imprescindible si su decisión debe satisfacer las necesidades e intereses del organismo.

AUDITORÍA
INTEGRAL

AUDITORIA INTEGRAL

Recientemente se ha puesto en práctica un nuevo tipo de auditoría denominada "integral", la cual permite agrupar los diferentes tipos de auditorías bajo un solo concepto, con una metodología que resulta ser más ágil y eficiente que facilita un conocimiento amplio de la organización en todos sus aspectos.

Cabe destacar que esta metodología desarrollada por la Academia Mexicana de Auditoría Integral, constituye una aportación invaluable para el ejercicio de la Auditoría Interna. Los documentos e informes que se producen en cada una de las etapas de dicha metodología guía al auditor en el desarrollo de su trabajo.

Este nuevo tipo de auditoría por su naturaleza le corresponde al auditor interno practicarla, dada su responsabilidad dentro de la organización.

La auditoría integral es una actividad profesional que engloba los objetivos individuales de auditoría interna para revisar en forma integral, alguna operación o función en específico, para asegurar la economía, eficiencia y eficacia de la misma, a través de los distintos instrumentos de que puede valerse el auditor para su revisión.

Todas las auditorías refuerzan las relaciones de responsabilidad existentes entre quienes delegan la responsabilidad y aquellos que emprenden la tarea de satisfacerla. La auditoría integral no es una excepción a esta regla.

Durante los últimos años se ha calificado de auditorías integrales un gran número de tareas. Desgraciadamente, algunas de ellas no satisfacen las características de verdaderas auditorías integrales. Sin embargo, esto no significa que sean inútiles o que sus conclusiones sean inválidas. Pero han sido mal etiquetadas, no son auditorías. Esta situación es problemática, puesto que puede suscitar esperanzas injustificadas para clientes y otros usuarios de estos informes. Una definición clara de los términos debería evitar los errores de interpretación.

El término "integral", fue escogido para comunicar la idea de que la auditoría integral va más allá de los controles tradicionales; una auditoría integral examina el

grado en que un organismo ha dado la merecida consideración a la economía, la eficiencia y la eficacia.

Concepto :

La Academia Mexicana de Auditoría Integral señala en el Boletín No.1, lo siguiente: "La auditoría integral es la evaluación multidisciplinaria, independiente y con enfoque de sistemas, del grado y forma de cumplimiento de los objetivos de una organización, de la relación con su entorno, así como de sus operaciones, con el objeto de proponer alternativas para el logro más adecuado de sus fines y/o el mejor aprovechamiento de sus recursos".

Se puede decir que la Auditoría integral hace un análisis comparativo de la interrelación entre los medios y los fines de la actividad auditada, dicho análisis es realizado por profesionales o especialistas de distintas disciplinas relacionados con el objeto de la auditoría. El auditor no debe tener relación de autoridad y/o responsabilidad respecto a las actividades que evalúa, con la finalidad de realizar su trabajo con libertad y objetividad.

La auditoría integral debe ser proactiva, preventiva, de largo plazo y enfocarse a aspectos de importancia y de riesgo probable de las operaciones. Considerando los indicadores nacionales e internacionales de economía, eficiencia, eficacia, calidad, seguridad, mercado y utilidad. Los resultados deben constar por escrito e incluir recomendaciones tendientes a aprovechar las oportunidades de mejora de la gestión.

Es una forma de verificación que no se limita solo al contenido del informe financiero sino que además abarca cuestiones relativas a la economía, a la eficiencia y a la eficacia; siguiendo los conceptos tradicionales de la auditoría, pero también se propone responder a las necesidades de información y de confiabilidad de los miembros de la administración, la dirección y otros interesados.

Por lo tanto, la auditoría integral se refiere a la revisión total del ciclo de la operación o función, es decir, desde la planeación, organización, ejecución, dirección y el control de la misma; sus propósitos específicos son:

- La revisión de que los recursos que maneja la entidad se administren con economía, eficiencia y eficacia;
- Si se ha cumplido con las obligaciones que establecen las leyes aplicables a cada entidad;
- Si se cumple con la obligación de informar;
- Así como también se propone determinar las medidas adecuadas para mejorar la gestión de la entidad y vigilar que éstas se apliquen.

La verificación de los recursos que maneja la entidad se refiere a la revisión de recursos tanto humanos, financieros, materiales, etc.

Al hablar de economía, eficiencia y eficacia de las operaciones se entiende que :

- Economía se refiere a los términos y condiciones conforme a los cuales se adquieren bienes y servicios en cantidad y calidad apropiadas, en el momento oportuno y al menor costo posible;
- Eficiencia consiste en lograr la utilización más productiva de bienes materiales y de recursos humanos y financieros;
- Eficacia es el grado en que los programas están consiguiendo los objetivos propuestos.

Objetivo.

Proporcionar un servicio útil y oportuno de información, para comprobar el correcto control y aplicación secuencial e integral de las operaciones de la entidad, observando y sugiriendo mejoras a los sistemas de control interno y la operación de la misma.

Es recomendable considerar también los objetivos inherentes a la Auditoría Interna, como son:

- **Participar decisivamente en la administración de la empresa, proporcionando ayuda a los niveles jerárquicos de primera línea, por medio de exámenes sistemáticos y efectivos de sus áreas de responsabilidad y suministrando análisis, objetivos, evaluaciones técnicas, recomendaciones y comentarios de alta calidad profesional, respecto a las operaciones realizadas.**
- **Comprobar la eficiente y correcta aplicación de los controles operativos, contables y administrativos establecidos.**
- **Asegurarse que los activos de la empresa estén debidamente controlados y salvaguardados contra todo tipo de riesgo. Verificar el adecuado rendimiento y aprovechamiento de éstos recursos.**
- **Cerciorarse de la confiabilidad de los sistemas de control e información. Determinar la operatividad, precisión y veracidad de los reportes para cualquier fin ó propósito.**
- **Confirmar el cumplimiento satisfactorio de política, planes, normas y procedimientos establecidos, valorar la calidad de ejecución y el grado de eficiencia en el desempeño de las funciones, operacionales y actividades asignadas.**
- **Determinar el grado de contribución de la estructura de la consecución de los objetivos de la entidad. Constatar que exista un adecuado equilibrio de recursos, una efectiva comunicación y una adecuada coordinación de esfuerzos, probar la agilidad, facilidad y seguridad de los sistemas, procedimientos y métodos de trabajo, comprobar que las responsabilidades estén claramente asignadas y exista una división de funciones.**

Para que los objetivos anteriores, se puedan cumplir eficientemente, es necesario que exista consistencia en los procedimientos y que éstos se efectúen en forma conjunta y secuencial, pues será precisamente la aplicación de los

procedimientos y técnicas de auditoría, las que den al trabajo realizado, el carácter de integral y en consecuencia se obtenga la satisfacción del auditor en cuanto a la seguridad de la actividad que está revisando y proporcione dentro de su informe el programa general de la situación financiera, operativa y administrativa que tenga la entidad al momento de su intervención, así mismo podrá notificar a la dirección sobre el resultado del estudio y evaluación del control interno.

Los objetivos que se mencionaron son de carácter general para toda la actividad de auditoría interna integral y deberán establecerse objetivos particulares para cada operación o función que se sujete al examen de auditoría.

Funciones

Las funciones que el departamento de Auditoría Interna y en específico cuando pretende que el servicio se realice en forma integral, dependerán de las atribuciones y responsabilidades que delegue en él la dirección de la entidad.

Las funciones generales de la Auditoría Interna Integral serán entre otras las siguientes:

- Elaborar y planear el programa de auditorías para revisar satisfactoriamente y eficientemente las funciones de la entidad, jerarquizándolas de acuerdo a su importancia y tomando en cuenta su significado económico y riesgo de operación.
- Elaborar los programas de Auditoría Integral que sean aplicables a cada área o función que se pretenda auditar según el programa de auditorías.
- Fijar la extensión y alcance de los procedimientos y técnicas de auditoría aplicables en forma integral y en función a los recursos financieros y humanos con que se cuente en la entidad.
- Realizar y supervisar su trabajo con cuidado y diligencia profesional.
- Suministrar a los administradores de las áreas auditadas, índices financieros de control y administración que les permitan realizar eficientemente sus funciones.

- **Informar al nivel jerárquico superior, sobre las deficiencias detectadas en las funciones de la entidad que ha revisado.**
- **Promover la economía, eficiencia y eficacia operativa, financiera y administrativa.**
- **Provocar la adherencia y cumplimiento de las políticas establecidas por la administración.**
- **Reforzar el sistema de control interno existente y probar la suficiencia del mismo.**
- **Ser parte del proceso administrativo y elemento de calidad para la toma de decisiones.**

Al igual que los objetivos, las funciones generales antes mencionadas, se ampliarán y adecuarán ante los cambios que dicte la administración de la entidad y por las características de cada área o función auditada.

El alcance y extensión de éstas funciones también estarán sujetas a el tamaño de la entidad a la que se preste el servicio y a las partidas presupuestales que se asignen al departamento de auditoría interna.

Otro factor que interviene en el establecimiento de las funciones de auditoría interna integral, es la relación y cooperación que debe tener con los auditores externos cuya intervención afectará la programación y alcance que fije originalmente el departamento de auditoría interna.

Características

La auditoría interna integral, debe de ser considerada como una harramienta de la administración y por consiguiente como parte activa dentro del proceso administrativo, por lo tanto será de mucha importancia que la dirección o el comité encargado de fijar las atribución dentro de la entidad, entienda la trascendencia que implica, en especial asignarlas al área de auditoría interna integral.

Lo anterior se debe a que la actividad de auditoría, por lo general no es del agrado del resto de los interesados de la entidad, puesto que a nadie le gusta que le revisen su trabajo y mucho menos que se le diga como hacerlo, aun cuando los

revisados sean gente con estudios profesionales y que aparentemente entienden la necesidad que tiene la empresa de comprobar la correcta operación de sus actividades.

- El auditor interno integral, podrá actuar con independencia de acción, respecto a las demás divisiones administrativas, productivas y de servicios de la organización.
- El auditor tendrá libre acceso en cualquier tiempo y horario a las oficinas, almacenes, depósitos y equipo que sea propiedad de la empresa.
- También tendrá libre acceso y podrá examinar el contenido de todos los libros, registros y documentos, así como verificar la existencia de bienes, valores y demás activos de la organización.
- Se otorgarán poderes especiales por parte del consejo de administración para representar legalmente a la empresa.
- Podrá requerir cooperación de cualquier funcionario o empleado de la empresa.
- Tendrá acceso directo a la correspondencia de la organización.
- Podrá estar presente en las juntas de trabajos generales o individuales que realicen los diferentes departamentos.

Se consideran tres características básicas :

1. **Coordinación.** Consiste en la coordinación y confianza en la auditoría interna a la extensión máxima posible; el grado de confianza dependerá del grado de calidad de la auditoría integral interna que puede ser uno de los mejores y más recientes elementos disponibles a los niveles decisores.
2. **Ciclos.** Consiste en informar sobre exámenes de auditoría anuales, cuando es apropiado o a intervalos más cortos, dependiendo del tamaño y complejidad de la entidad. Los resultados de la auditoría efectiva más costosa le dan a los niveles decisores tiempo para aplicar acciones correctivas razonables, y permite una revisión más efectiva a los encargados de efectuarla.

- 3. Constructivos.** Consiste en resaltar la atención de las causas que ocasionan debilidades, y sugiere a los niveles decisores acciones por las cuales puede mejorar, que es una característica muy importante en el alcance amplio de los asuntos examinados, evaluados e informados.

Ventajas

Con la auditoría integral se pretende dar más credibilidad a la calidad de la administración de la organización, promover la confianza y contribuir a una gestión más eficaz, pero fundamentalmente ayudar a los miembros de la administración a cumplir con sus responsabilidades de gestión, por lo cual se obtiene:

- Resultados de una revisión amplia de los sistemas y controles significativos que proveen información útil, oportuna y adecuada de los sistemas.
- La revisión que es integrada, se enfoca a los principales aspectos de los programas, actividades o a toda la entidad.
- Las recomendaciones ayudarán a los niveles decisores a administrar y proveer a aquellos responsables de la entidad, el enfoque de medir el progreso y
- Usando el enfoque de informar por ciclos, posiblemente no sea necesario revisar la misma área auditada cada año y permita a los niveles decisores tomar el tiempo que necesitan para iniciar medidas correctivas.

Los auditores también se benefician de la auditoría integral, ya que el amplio alcance y la mezcla de conocimientos multidisciplinarios incrementarán las perspectivas profesionales, y proporcionarán un servicio más constructivo a la entidad auditada y a sus niveles decisores; asimismo, una gran coordinación y confianza con la auditoría interna resultará en mejorar la comunicación y cooperación entre los auditores externos e internos.

La auditoría integral no es la mejor solución para el ejercicio eficaz del poder, para una gestión sana o para una real rendición de información. Pero puede contribuir mucho a:

- Dar confianza a los miembros de la dirección para demostrar la calidad de su ejercicio de poder y aumentar el nivel de confianza en su organismo.
- Conferir a los miembros de la dirección una forma disciplinada de demostrar que han tratado con la debida diligencia la información y un buen número de asuntos que atañen la eficacia y bienestar de sus organizaciones y los intereses de las partes involucradas.
- Aumentar la credibilidad de las declaraciones de la administración a la dirección, a los proveedores y a otras partes interesadas en la calidad de su administración.
- La confianza que se desprende de su capacidad para presentar este tipo de información debería considerarse como una parte importante y valiosa del activo de la entidad.
- Sugerir a la administración nuevas acciones que le permiten lograr mejores resultados con los recursos disponibles.

Alcance y criterios

Debido a que la auditoría integral se encarga de la revisión de un gran número de elementos, estas verificaciones abarcan sólo una parte de la entidad que se está examinando. Efectuar una auditoría integral y completa de la administración de una entidad generaría altos costos.

Por lo cual, los auditores que efectúan auditorías integrales deben escoger qué aspectos van a examinar, ¿examinar una función determinada en todas las unidades de la entidad o verificar todos los aspectos de una o más unidades de la entidad de manera global?. El alcance de la auditoría es una variable importante.

Al tomar decisiones sobre el alcance de la auditoría, los auditores deben tener en cuenta muchos factores, tales como los recursos de la misma, el riesgo eventual de pérdidas y otros.

Esta es la primera ocasión para que los clientes expresen sus puntos de vista a los auditores. Los clientes saben, generalmente, donde residen los problemas y sobre que parte de sus operaciones les gustaría asegurarse de la confiabilidad de los resultados.

Es necesario y apropiado para los miembros de la administración, discutir y tratar de influenciar el alcance de las auditorías integrales.

Los auditores deben, evidentemente, satisfacer las condiciones de sus clientes o la dirección de la entidad. Si bien es verdad que los instrumentos que establecen los contratos suelen indicar el alcance, también es verdad que lo hacen de manera muy general. En la práctica, los auditores son responsables de justificar con razones válidas sus decisiones de verificar asuntos de poca prioridad en vez de examinar otros aspectos más importantes. Los clientes pueden asegurarse de que se van a examinar las cosas realmente importantes si se discuten con los auditores antes de empezar la auditoría.

Las decisiones sobre el nivel de detalle de la verificación se toman teniendo en cuenta el alcance y la disponibilidad de recursos. Obviamente, cuanto más detallada sea la auditoría, más cara será. Obviamente, también, las decisiones sobre el nivel de detalle deben tomarse en consideración al decidir el alcance de la auditoría.

Aparte del costo, el factor más importante a tener en cuenta al decidir el nivel de detalle de la auditoría es el grado de confiabilidad de las opiniones del auditor.

Ninguna auditoría puede sacar conclusiones de una confiabilidad completa, el costo será exorbitante y los juicios implícitos en toda auditoría excluyen su posibilidad teórica. Normalmente, los auditores examinan tantas muestras como

creen necesarias para llegar a estar completamente seguros de la opinión eventual que expresan.

En este momento de la auditoría también es apropiado para los clientes expresar sus puntos de vista. En ciertas áreas los clientes sólo requieren un bajo nivel de confiabilidad de resultados. Sin embargo, en otras áreas es posible que requieran una opinión de auditoría con mayor grado de confiabilidad. En estos casos querrán que el auditor reúna datos y que efectúe el examen de modo más detallado. Incluso podrían presentarse a reducir la amplitud de la auditoría a cambio de una mayor confiabilidad sobre una opinión relativa a un tema particular.

Se recomienda que los auditores que practican auditorías integrales precisen el grado de confiabilidad de sus informes, es decir hasta que punto están seguros de sus opiniones, y que discutan de este tema durante el periodo de planeación.

El criterio para determinar si la situación es como debiera de ser, los auditores evalúan los resultados de sus estudios comparándolos con criterios preestablecidos. Para los auditores de estados financieros, estos criterios están bien establecidos en los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados emitidos por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

Sin embargo, para la verificación integral de los sistemas y prácticas de gestión no existe un modelo a seguir. Hasta ahora se han hechos progresos importantes en la elaboración de criterios a partir de los cuales los auditores pueden determinar el logro de la gestión en circunstancias particulares.

A la vista de la enorme gama de temas de verificación que puede abarcar una auditoría integral, parece poco probable que pueda elaborarse un modelo equivalente a los principios de contabilidad en un futuro próximo.

A falta de criterios establecidos, los auditores deben determinar los parámetros para evaluar los resultados para cada auditoría integral. Es fundamental que el cliente entienda y entienda estos criterios antes de empezar la obtención de datos. De no ser así, el auditor podría estar evaluando resultados con unos criterios

que no son pertinentes para los responsables de la entidad. De acuerdo con las normas de auditoría, los auditores deberían discutir de estos criterios al principio de la auditoría integral. Tomarse estas conversaciones muy en serio resultarían en propio beneficio del cliente.

Al preparar sus informes, los auditores deben decidir lo que es suficientemente importante para su cliente. En las auditorías de estados financieros, estas decisiones están guiadas por el concepto generalmente conocido como importancia relativa. En la auditoría integral, no existe ninguna noción equivalente para guiar al auditor o a los usuarios de sus informes.

Cuando los auditores deciden qué incluir en sus informes de auditoría integral toman en consideración un cierto número de factores. Estos factores incluyen asuntos tales como el valor pecuniario, el riesgo de que se produzca algún evento imprevisto, los ahorros posibles y las consecuencias para el programa o para la entidad estudiada, entre otros.

Un informe de auditoría integral debe ser realmente útil a sus lectores, debe informarse sobre los puntos que son más importantes para ellos. Aunque un auditor con experiencia pueda tener una idea clara de lo que más interesa a los clientes, esta intuición en ningún caso puede substituir un examen completo y veraz del tema tratado. En esta ocasión también, los clientes tienen la oportunidad de influenciar la auditoría y sus resultados.

En resumen, las auditorías integrales manejan un número importante de variables que originan unas decisiones distintas de las que emanan de las verificaciones financieras. Estas decisiones que atañen el alcance de la auditoría, el nivel de detalle necesario, el grado de confiabilidad, los criterios que se usarán para enjuiciar los resultados y los factores que decidirán lo que es suficientemente importante para ser incluido en el informe, son todas ellas decisiones de una gran importancia para los clientes.

Los clientes tienen un derecho legítimo a participar en estas decisiones. Los resultados de las auditorías integrales comportan riesgos clarísimos para los miembros de los comités de auditoría y para todos los miembros de los órganos directivos. Estos miembros tienen la oportunidad y el deber de participar junto con sus auditores en la toma de decisiones que influyen los resultados de modo substancial. Su participación en la toma de decisiones ayudará a asegurar que se obtenga el mejor resultado de la auditoría integral.

Metodología

El método de trabajo que establezca el auditor interno integral, será una clave para conseguir con éxito o fracaso sus metas u objetivos, puesto que un programa bien planeado y correctamente delineado facilitará enormemente el desempeño de sus funciones.

La metodología que el auditor interno adopte, deberá además de proporcionarle información suficiente y competente que fundamente su opinión y le conduzca a establecer un diagnóstico sobre la operación revisada y finalmente a informar sobre los hechos o evidencias encontradas y proporcionar sugerencias y recomendaciones de alta calidad profesional.

Para fijar su método de trabajo el auditor deberá establecer alcances a los objetivos del mismo, los cuales podrá ir estableciendo o ampliando de acuerdo a las circunstancias y a la función o actividad que esté analizando.

Se considera que la metodología aplicable para la auditoría interna integral, es la que indica la Academia Mexicana de Auditoría Integral, A.C.

La metodología de este tipo de auditoría tiene un enfoque práctico y dinámico aplicable a organizaciones del sector público y del sector privado.

La Comisión de Normas y Procedimientos de la Academia Mexicana de Auditoría Integral, A.C., se ha pronunciado formalmente sobre la metodología aplicable a estas revisiones la cual se establece en el boletín No. 2. "Metodología de

la auditoría integral”, es un documento normativo de observancia obligatoria para los miembros de la academia, este documento establece las siguientes fases de desarrollo de la auditoría integral:

- Fase I Análisis general y diagnóstico.
- Fase II Planeación específica.
- Fase III Ejecución.
- Fase IV Informe de resultados.
- Fase V Diseño, metodología y evaluación.

Cabe destacar que en algunas otras metodologías, no se incluye la fase de diseño, implantación y evaluación, por considerar que es una actividad que debería llevar a cabo la administración de la empresa.

Este boletín, plantea cuatro opciones para realizar esta fase, esto es:

Por auditores integrales, por consultores externos, por la propia administración, o por una combinación de éstas. De esta manera y según las características de la empresa sus directivos podrían elegir la que consideren mejor, de acuerdo con las circunstancias.

1. Análisis general y diagnóstico.

Dentro de esta fase, se realiza una evaluación preliminar que incluye una entrevista inicial con los directivos así como el análisis de los estados financieros e indicadores de operación y control de gestión, el examen del clima organizacional, el estudio de actitudes, la determinación de fuerzas y debilidades y, la identificación de oportunidades y amenazas.

Así mismo, como parte del plan de trabajo que determina la duración del diagnóstico a partir de la cantidad de estudios por aplicar y se define el perfil y número de profesionistas que deben participar en razón del trabajo que se prevé realizar.

La ejecución del plan de trabajo comprende la obtención de evidencia y determinación de hallazgos.

El diagnóstico contenido en un informe, comprende básicamente la recopilación de resultados y la cuantificación de áreas de oportunidad, el cual, es conveniente presentar a la consideración de los directores en una reunión formal.

2. Planeación específica.

Con los elementos obtenidos en la fase de diagnóstico preliminar se está en condiciones de desarrollar la fase II denominada de planeación específica, la cual debe contener con precisión los objetivos detallados y el alcance particular del trabajo que habrá de desarrollarse, considerando entre otros elementos, los parámetros e indicadores de gestión de la organización.

En esta segunda fase, los procedimientos a realizar se desarrollan en cuatro etapas.

1. Determinación de objetivos.
2. Elaboración del programa.
3. Determinación de los recursos humanos que participan, así como de sus disciplinas profesionales.
4. Seguimiento del programa.

Para esta fase es indispensable establecer un comité en el que participen funcionarios de alto nivel de la organización en la planeación específica, evaluación de avances y apoyo de las actividades en desarrollo.

3. Ejecución

La fase de ejecución, consiste en el desarrollo de los procedimientos de revisión definidos en la planeación específica a través de la aplicación de las pruebas de auditoría que se consideren más adecuadas para las operaciones o procesos a evaluar.

Es de especial relevancia obtener la evidencia suficiente competente y relevante. Aquí es indispensable descubrir en que grado los diferentes niveles de la organización tienen conciencia de su responsabilidad respecto al diseño, establecimiento, operación y supervisión de adecuados sistemas de control.

En esta fase se llevarán a cabo cuestionarios y entrevistas para investigar, confirmar o rectificar todos los elementos obtenidos; y, se procederá a la revisión de expedientes, documentación y estadísticas de la organización relacionados con los objetivos de la revisión. Este último para detectar tendencias, variaciones extraordinarias y otras situaciones que por su importancia ameriten examinarse.

Completan esta fase la realización de actividades de coordinación, supervisión, juntas de trabajo, integración, evaluación, confirmación y concertación de hallazgos así como reportes de avance y resultados preliminares y, seguimiento de acuerdos.

4. Informe de resultados.

Respecto a esta fase debe señalarse que además de los informes parciales elaborados durante el desarrollo de la auditoría integral, al final de ésta, se emite un informe escrito que contenga en forma cuantificada, objetiva, clara, precisa, concisa y constructiva, por lo menos los siguientes aspectos:

- Principales problemas de la operación y de la administración de los recursos.
- Cumplimiento de la obligación de rendir cuentas y de las disposiciones legales y de normatividad interna.
- Oportunidades y amenazas del entorno así como fuerzas y debilidades de la organización.
- Propuestas de solución, con definición de etapas, acciones, responsables, tiempo de ejecución costos y beneficios.

El contenido total del informe debe ser comentado con los ejecutivos responsables de las operaciones, previo a su presentación a la dirección General, a

quien deberá entregarse adicionalmente un informe ejecutivo para la toma de decisiones estratégicas.

La elaboración del informe ejecutivo es una de las tareas de mayor prioridad del auditor integral, pues en este documento deberá plasmar en forma concisa y objetiva los aspectos más importantes observados durante la realización de la auditoría destacando entre las siguientes consideraciones:

- Fallas relevantes detectadas.
- Propuestas de solución.
- Requerimientos para la implantación del proyecto.

5. Diseño, implantación y evaluación.

Por último la fase V de diseño, implantación y evaluación resulta decisiva y de gran trascendencia ya que de nada servirá el trabajo de auditoría integral si no se logran concretar y materializar las recomendaciones en beneficio de la organización.

La labor del auditor integral no termina con la entrega del informe de auditoría, pues incluye el determinar ineficiencias, proponer soluciones y, colaborar con la organización para su instrumentación.

La evaluación continua, metódica y detallada del proceso de implantación de medidas correctivas en una labor que demanda el espaldarazo del máximo nivel de decisión y de la convergencia de esfuerzos de los directamente responsables, del área, programas o procedimientos susceptible de mejorar.

Cabe enfatizar de que no es fácil percibir los beneficios que se derivan de una auditoría integral, escuchando los aspectos técnicos de su aplicación.

Por ello, a continuación se presentan a manera de ejemplo, dos experiencias reales que pueden ayudar a entender la dimensión y alcance de la auditoría.

El primer ejemplo, se refiere a una institución pública de salud en donde se lleva a cabo una auditoría integral, aplicando la metodología comentada.

Durante el proceso de la auditoría integral, que se identificó un desvío de los objetivos de la institución ya que los recursos han sido destinados en mayor grado a la atención médica, delegando a segundo término a la medicina preventiva y a la enseñanza, siendo éstas últimas dos actividades prioritarias en este tipo de instituciones, lo cual estaba provocando la presencia de un mayor número de enfermos y un rezago en el aspecto epidemiológico.

No obstante las consecuencias de estas desviaciones, la institución presentaba información financiera que no permitía detectar este incumplimiento de objetivos. Sólo el enfoque de la auditoría integral permitió identificar esta problemática y proponer acciones para superarlas

Un segundo ejemplo que en lo particular me deje destacarse dada su presencia en muchas empresas, se refiere a la falta de conocimientos de los objetivos de la empresa por parte del personal operativo y hasta de sus propios directivos.

Se trata de una gran empresa fabricante de cuadernos, la cual fue creada por acuerdo del consejo de administración de la empresa controladora, con el propósito de promover un mayor desplazamiento de los productos de otra de sus empresas controladas dedicada a producir papel.

Los directivos de la controladora, tenían muy claro que una de las formas más adecuadas para desplazar el producto producido se lograría a través de la creación de

un empresa fabricante de cuadernos que consumiera el insumo elaborado por la productora de papel sin embargo, este objetivo no fue comprendido adecuadamente por lo directivos de la fábrica de cuadernos quienes orgullosa y periódicamente presentaban estados financieros con grandes utilidades debido a que el precio de ventas de los cuadernos permitía absorber sus costos y obtener un significativo margen de utilidad, sin considerar que este margen era lo menos importante ya que el precio de venta de los cuadernos estaba obstaculizando un mayor desplazamiento de los productos que producía la fábrica de papel.

Como parte inicial del trabajo de revisión, el auditor interno deberá identificarse con la función que va a auditar, esto lo logra a través de la familiarización que es el primer punto de la metodología y que comprenderá dentro de su programa la visita a las instalaciones y conocer la infraestructura con que se cuenta en la empresa para dicha función, así mismo realizar un estudio del ambiente y evaluación de la gestión administrativa. Realizar esta etapa de familiarización resultará de gran utilidad para el auditor, puesto que podrá conocer aspectos generales que intervendrán durante todo el proceso de su revisión y que en muchos casos le darán la pauta para obtener evidencia primaria con la cual sustentar el resto de su trabajo.

Una vez conocida la función auditada, el auditor procederá a analizar y a examinar la documentación relativa, y a realizar entrevistas con los miembros de la entidad que intervienen directamente o indirectamente dentro de la operación examinada, podrá utilizar esta herramienta (entrevista), es importante, pero debe hacerse con una planeación adecuada y de tal forma que le permita allegarse de los elementos adecuados a través de un cuestionario concreto y enfocado a resultados y que en el menor tiempo necesario le entreguen información veraz y oportuna,

igualmente en esta fase deberá efectuar una evaluación en detalle de la gestión administrativa.

El diagnóstico está formado por el producto semiterminado y terminado de toda la revisión del auditor interno integral, puesto que en esta fase se sumarán los hallazgos encontrados y se conformarán en el borrador del informe, el cual se pondrá a discusión con los afectados o involucrados, quienes podrán aportar comentarios y observaciones que enriquecerán el informe, que como resultado final del trabajo contendrá la opinión del auditor respecto a la función auditada, así como los hechos u observaciones detectados en el desarrollo del trabajo.

La metodología deberá adaptarse a cada función que se revise, considerando las características de la misma.

Proceso a seguir para la auditoría integral.

Para implementar las tres fases del proceso de auditoría integral que son : Planeación, Ejecución e Información, se requiere de juicio y habilidad, dado su amplio alcance y la mezcla interdisciplinaria de conocimientos involucrados.

1. Planeación de la auditoría. Consiste en delinear los objetivos de auditoría y recursos para asegurar que la auditoría contempla las funciones y procesos organizacionales más importantes. Esta fase incluye obtener un entendimiento de la entidad auditada y determinar las relaciones importantes de la responsabilidad y entender el uso de técnicas especiales que determinan las áreas.

2. Ejecución de la auditoría. Es la fase en la que se recauda la evidencia para apoyar los objetivos específicos de la auditoría, contenidos en el plan de auditoría, o sea evaluar y probar el sistema clave de control gerencial, identificar efectos y

determinar causas, y desarrollar conclusiones y recomendaciones. La naturaleza y extensión de la evidencia es considerablemente diferente de la auditoría tradicional.

3. Información de la auditoría. Es la fase final del proceso de auditoría; se debe tener un cuidado particular de la manera en que se informan los resultados de la auditoría y las recomendaciones constructivas a los altos niveles decisores de la entidad auditada.

Campos de aplicación de la auditoría integral.

La auditoría integral y los elementos que de ella se derivan tienen un papel importante a desempeñar en todo tipo de instituciones, ya sean del sector público o privado.

Estas instituciones abarcan pero no se limitan a :

- Las administraciones públicas federales**
- Las instituciones de salud, de educación y de servicios sociales**
- Las instituciones paraestatales**
- Instituciones privadas**
- Otras sociedades, organismos con fines no lucrativos.**

PERSPECTIVAS DE
LA AUDITORÍA
INTEGRAL

PERSPECTIVAS DE LA AUDITORÍA INTEGRAL

Las empresas, desde que inician sus operaciones, contraen una enorme responsabilidad social. Se debe tener presente que las empresas no sólo se crean para generar utilidades, sino también considerar otros objetivos como el de incrementar las fuentes de empleo, propiciar una mayor distribución de la riqueza, etc. Dichos objetivos se pueden considerar demandas básicas de una sociedad como la nuestra, con grandes carencias e inmersa en un ciclo recurrente de crisis que paulatinamente han deteriorado el nivel de vida de la población.

El ejercicio de toda profesión debe ser un servicio a la sociedad y no un fin de lucro, por lo tanto tendrá que irse adecuando a las necesidades sociales. Este enfoque de utilidad social, responde a que el profesionista forma parte de una organización social, por lo que debe contribuir a que la misma funcione de la mejor manera posible, porque de esto depende su realización personal.

La Contaduría Pública por el alcance y desarrollo que ha tenido en el sistema económico nacional, siendo una profesión preocupada por la actualización de sus conocimientos y métodos de trabajo, y por alcanzar la mayor calidad de ellos es la encargada del establecimiento de las normas y lineamientos generales de la auditoría integral, así como de las investigaciones para que se logre el mejor desarrollo de la misma.

Es por ello que en todo momento y bajo cualquier circunstancia resulta importante luchar por la creación y la permanencia de una empresa. Sin embargo, en etapas difíciles como la que actualmente vive el país, este propósito adquiere una relevancia excepcional, ya que su logro se convierte en un asunto de sobrevivencia del sector productivo y de estabilidad económica, política y social del país.

Cada vez que desaparece una empresa, no sólo los accionistas pierden su inversión y consecuentemente la fuente de ingresos, que crearon, sino que también se cancela la posibilidad de que otro número variable de personas tengan los suyos. En este sentido, podemos afirmar que las empresas son vitales para el desarrollo del país, en virtud del empleo que proporcionan de manera directa y por la dinámica económica y el efecto multiplicador que generan dentro del ciclo productivo en que se ubican.

Como se sabe, en los últimos años la planta productiva nacional se ha deteriorado a niveles sin precedente en la historia económica reciente, lo que se refleja en el cierre de empresas y la pérdida de empleos directos e indirectos.

Lo anterior ha sido resultado, entre otras causas, de políticas oficiales que no siempre responden a las necesidades específicas del país y de su industria nacional, la cual demanda eficacia, oportunidad y apoyo efectivo para el fortalecimiento de su productividad y competitividad bajo las condiciones prevaecientes y el nuevo contexto económico internacional.

No obstante, los niveles directivos de las empresas, los expertos en la gestión empresarial y los propios trabajadores no se pueden ni se debe renunciar al compromiso de preservar las fuentes de empleo.

En este empeño se cuenta con diversas alternativas y recursos técnico-administrativos para superar los problemas tanto de coyuntura como estructurales que enfrentan las empresas y, estar así en condiciones de alcanzar, en el mediano y largo plazo, los niveles de competitividad requeridos por la economía globalizada existente.

El Director o Gerente requiere conocer si la organización está concretando los objetivos fijados en la planeación y programación; y si estos últimos resultan congruentes con los intereses de la empresa y con su actual entorno.

Una tarea fundamental del Director es conocer el estado que guarda la empresa e identificar con precisión, no sólo las causas que en su caso están obstaculizando el logro de objetivos, sino también, determinar aquellas condiciones y factores que contribuyen a su cumplimiento.

En el diagnóstico de la problemática, y en todo el proceso de evaluación de las condiciones generales de la organización, en sus aspectos: financiero, administrativo, operativo y de productividad, constituye una prioridad permanente la revisión de objetivos fijados a la organización a fin de aprovechar, de la mejor manera posible, las ventajas que ofrece el entorno, siempre sujeto a una dinámica de cambio e incesante transformación.

Para el logro de lo anterior, la auditoría integral es la herramienta técnica más adecuada, ya que su enfoque moderno se sustenta en la evaluación del grado y forma en que se están cumpliendo los objetivos de la organización, de su relación con el entorno y, por tanto, del impacto de éste en la operación y en las diversas áreas que la integran.

Los resultados de éste tipo de revisión aportan información relevante que permite diseñar y proponer estrategias y alternativas fundamentadas en la realidad objetiva e integral de la empresa, que se orientan al logro más eficiente, eficaz y productivo de sus fines, o incluso al replanteamiento, de estos según convenga, en virtud de las condiciones de la rama productiva en que se ubica y/o el contexto económico y productivo general.

La auditoría integral es importante porque :

- **Se basa en la aplicación de técnicas y procedimientos que también se utilizan en las demás clases de auditoría; sin embargo, incorpora otros mecanismos que se usan con un enfoque diferente.**
- **Se puede aplicar a toda la organización o, si se prefiere, a sólo una parte de ella, lo cual debe decidirse a partir de un diagnóstico preliminar integral.**
- **No es un atributo exclusivo de contadores y auditores. La envergadura del alcance implícita en cualquier auditoría que tiene en cuenta importantes nociones de economía, eficiencia y eficacia, implica que ninguna disciplina profesional debe, ni debería, pretender que posee todos los conocimientos necesarios para emprender ella sola, una verificación de éste tipo.**

Las personas que dirigen las auditorías integrales deben comprender una amplia gama de prácticas de gestión y deben saber medir su campo de aplicación en circunstancias específicas. También, deben conocer a fondo los asuntos del cliente, sus objetivos y sus estrategias.

El auditor integral debe ser capaz de dirigir y gestionar equipos multidisciplinarios de auditoría porque, en muchos casos, puede necesitar la colaboración de especialistas en el área a examinar para realizar ciertos aspectos de la auditoría. Por ejemplo se puede necesitar competencia médica en las auditorías integrales de las instituciones de salud, o que se necesite la competencia de educadores para auditorías similares de instituciones educativas.

El empleo de equipos multidisciplinarios, ligados por una rigurosa disciplina de auditoría, constituyen normalmente un rasgo distintivo de la auditoría integral.

De acuerdo con la experiencia recabada en la aplicación de éste enfoque de auditoría, resulta más conveniente, en términos de costo y ahorro de tiempo, practicarla en forma rotativa a una parte de la organización, lo cual se traduce en excelentes resultados con el transcurso de los años.

La auditoría integral tiene un carácter preventivo y correctivo, ya que no sólo se encausa a diagnosticar o resaltar problemas, sino a proponer y dar seguimiento a soluciones. Este enfoque de auditoría tiene, entre otros, los siguientes objetivos:

- Identificar oportunamente fortalezas y debilidades, tanto de naturaleza financiera, administrativa y tecnológica, como aquellas inherentes a las actitudes y al desempeño de los recursos humanos.
- Determinar y evaluar los grados de desviación en el cumplimiento de tareas y responsabilidades, lo cual se lleva a cabo con parámetros cuantitativos y cualitativos.
- Mejorar el ritmo productivo y la calidad de los productos o servicios.
- Proporcionar conclusiones para reencausar metas.

Según lo expresado hasta ahora, la auditoría integral aporta elementos de juicio fundamentales para la toma de decisiones del Director General y niveles Directivos, ya que su práctica se sustenta en un riguroso examen de la situación general de la Organización y de su entorno, que incorpora la definición e interpretación de las principales razones financieras, el análisis de los estados financieros, la revisión de los indicadores de control de gestión, el examen de la estructura organizacional, la identificación y revisión del marco normativo aplicable así como de la demás información estadística importante que sirva de base a la detección de áreas de oportunidad estratégicas.

La auditoría integral tiene un enfoque de progreso, esto significa que los responsables de su ejecución deben tener una mentalidad creativa y en sus análisis, ubicarse en la posición de ser encargados de la toma de decisiones en el más alto nivel de la organización.

Para que la auditoría integral tenga éxito y se aprovechen al máximo sus beneficios, no basta que los procedimientos de cada fase se lleven a cabo con el rigor técnico y profesional así como con la eficiencia y oportunidad que demandan las normas y estándares de calidad que regulan su práctica. Para alcanzar los mejores resultados al aplicar ese enfoque de revisión, es indispensable que los niveles directivos encabezen una incursión permanente para inculcar en los miembros de la organización, una legítima aspiración por cambiar para mejorar. Desde el Director hasta el más modesto empleado deben actuar con la convicción de que a mayor eficiencia, productividad y calidad en el trabajo desempeñado, mejores posibilidades de que la organización y fuente de empleo permanezcan.

Los resultados de la auditoría serán permanentemente constructivos si logran desencadenar una dinámica hacia la excelencia y la mejora continua, hacia toda la estructura organizacional de la administración de la empresa.

Sólo asegurando una empresa fuerte, sólida, competitiva y gestora de riqueza, se tendrá un país más productivo, renovado y justo, que sea dueño de su presente y artífice consciente de su porvenir.

La auditoría integral, está contribuyendo en forma definitiva al fortalecimiento de las empresas y de esta manera al desarrollo y crecimiento de México.

CONCLUSIONES

CONCLUSIONES

El enfoque tradicional de la auditoría dónde el significado de “guardianes del control interno” pasó a un término menor al enfrentarse a las nuevas tecnologías que se aplican en los procesos operativos y administrativos. Al cambiar el contexto y definirse un nuevo enfoque de auditoría interna con la responsabilidad de cooperar en el desarrollo de una administración multifuncional. El enfoque tradicional deberá ser encauzado hacia nuevas vertientes en dónde la participación del auditor interno se define como el sistema de soporte y apoyo a las estructuras administrativas, operacionales y financieras sin circunscribirse a revisar actividades específicas, con aplicación de cuestionarios, evaluación del control interno y vinculación de procedimientos y políticas con su reporte consecuente.

Lo anterior permitirá una actividad participativa y proactiva de la auditoría interna en la tendencia actual de globalización económica.

Actualmente, la tendencia hacia la globalización tiene un gran impacto tanto en las empresas públicas como en las privadas, por tal motivo se buscan y se efectúan cambios para ajustarse a la competencia, a través de estrategias en los procesos gerenciales, modificación de modelos de valuación y análisis de los métodos tradicionales, entre ellos auditoría interna.

La función de la auditoría interna en una entidad es una actividad independiente que permite examinar y evaluar la suficiencia y efectividad de la estructura del control interno.

La auditoría interna para que sea efectiva debe contar con relaciones de autoridad e información adecuada, personal capacitado y recursos suficientes.

Como se sabe, en los últimos años la planta productiva nacional se ha deteriorado a niveles sin precedente en la historia económica reciente, lo que se refleja en el cierre de empresas y la pérdida de empleos directos e indirectos.

Por lo anterior es que resulta necesario aplicar un nuevo enfoque en la aplicación de las revisiones de la auditoría

La auditoría integral por su enfoque de revisión encargado de obtener la eficiencia, eficacia y economía da la pauta para que en la empresa se trabaje con la calidad que deben trabajar todas las empresas del país.

Los resultados de éste tipo de revisión aportan información relevante que permite diseñar y proponer estrategias y alternativas fundamentadas en la realidad objetiva e integral de la empresa (planeación estratégica), que se orientan al logro más eficiente, eficaz y productivo de sus fines o incluso al replanteamiento de éstos, según convenga, en virtud de las condiciones de la rama productiva en que se ubica.

La auditoría interna debe contar con herramientas de medición a nivel internacional, que le permitan detectar oportunidades de mejoramiento para la empresa, a través de indicadores de flujo de efectivo, de rentabilidad, de aprovechamiento en la planta productiva con respecto a su capacidad instalada, de eficiencia de los sistemas implantados, de productividad del personal que colabora en la empresa, entre otros. El enfoque integral de la auditoría interna en una herramienta que cumple con este objetivo por su carácter preventivo y correctivo, ya que no sólo se encauza a diagnosticar o resaltar problemas, sino a proponer y dar seguimiento a soluciones.

La auditoría integral tiene un enfoque de progreso, esto significa que los responsables de su ejecución deben tener una mentalidad creativa y en su análisis, ubicarse en la posición de ser encargados de la toma de decisiones en el más alto nivel de la organización.

Los resultados de la auditoría serán permanentemente constructivos si logran desencadenar una dinámica hacia la excelencia y la mejora continua, hacia toda la estructura organizacional de la administración de la empresa.

BIBLIOGRAFÍA

BIBLIOGRAFÍA

1. **AMADOR, Rene.** Elementos de auditoría financiera y operacional.
Edit. PAC, México, 1982.
2. **FERNÁNDEZ Arena, José A.** La auditoría administrativa.
Diana, México, 1990.
3. **HEFFES Cattán, Gabriel.** Un enfoque moderno aplicado a la auditoría de estados financieros Diana, México, 1981.
4. **HOLMES, W. Arthur.** Principios básicos de auditoría
Continental, México, 1976
5. **LOZANO Nieva, Jorge.** Auditoría interna: su enfoque operacional, administrativo y de recursos humanos. ECASA, México, 1973.
6. **MARTÍNEZ Villegas, Fabián.** El contador público y la auditoría administrativa.
PAC, México, 1991.
7. **OBIETA López, Salvador.** Auditoría operacional.
PAC, México, 3ra ed.
8. **PORTER W. Thomas.** Auditoría: Un análisis conceptual.
Diana, México, 1980.

9. SANCHEZ Alarcón, Francisco J. Programas de auditoría. ECASA, México, 1995.
10. SÁNCHEZ Curiel, Gabriel. Auditoría operacional: el examen del flujo de transacciones. ECASA, México, 1993.
11. SANCHEZ S., Hector. Planación de la auditoría externa e interna. ECASA, México, 1984.
12. SANTILLANA González, Juan R. Auditoría interna integral. Litograf S.A., México, 1984.
13. TAYLOR, Donald H. Auditoría: integración de conceptos y procedimientos. Limusa, México, 1987.
14. WILLIAM P., Leonard. Auditoría administrativa. Diana, México, 1991.
15. IMCP. Código de ética. México, 1994.
16. IMCP. Normas y procedimientos de auditoría. México, 1996.
17. IMAI. Normas para la práctica profesional de la auditoría interna. México, 1990.

18. AMAI. Boletín No. 1. Concepto de auditoría integral.
México, 1995.
19. AMAI. Boletín No. 2 Metodología de la auditoría integral.
México, 1996.
20. IMAI. Memorias del segundo encuentro de auditores internos. La auditoría interna un instrumento para la productividad. México, 1986.
21. IMAI. V encuentro anual. Nuevos enfoques de la auditoría interna.
México, 1989.
22. IMAI. VII encuentro Nacional de auditores internos. El auditor interno en la década de los noventa. México, 1991.
23. FAC. Auditoría integral: introducción.
Fundación canadiense de auditoría, Canadá, 1994.
24. PERALTA Álvarez, Jorge I. Auditoría integral.
FCA, UNAM, Tesis, 1984.
25. SESILIANO, Rodolfo. Auditoría integral. Un nuevo concepto del interior del Gobierno Federal. FCA, UNAM, Tesis 1991.