

204
2 Es.

**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

PRESENTA:

MONICA PAOLA REZA ARIAS

ASESOR DEL SEMINARIO:

C.P. ALFREDO ADAM ADAM



MEXICO, D.F.

1998

266699

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

DEDICO ESTE TRABAJO:

A MI HIJA ANDREA Y A MI FUTURO BEBE. ESTO ES SOLO EL PRIMER PASO DE TODO LO QUE USTEDES PUEDEN LOGRAR SI SE LO PROPONEN .

AGRADECIMIENTOS:

A MI PAPA:

GRACIAS POR TODA LA CONFIANZA QUE SIEMPRE ME TUVISTE Y ME SIGUES TENIENDO, ESPERO NUNCA DEFRAUDARTE.

A MI MAMA:

POR TU APOYO Y TODOS ESOS ÁNIMOS QUE SIEMPRE ME DISTE.

A MI ESPOSO:

GRACIAS POR TU AYUDA Y TU COMPRESIÓN.

INDICE GENERAL

	PAGINA
INTRODUCCION	I
CAPITULO I	
LA AUDITORÍA INTERNA.	
GENERALIDADES	
1.1) Contexto Histórico	2
1.2) Definición de Auditoría Interna	5
1.3) Objetivo de la Auditoría Interna	6
CAPITULO II	
CARACTERISTICAS y FUNCIONES DE UN AUDITOR INTERNO	
2.1) Conocimientos y Actividades Principales del Auditor Interno	11
2.2) Independencia del Auditor Interno	15
2.3) Responsabilidad del Auditor Interno	18
2.4) Responsabilidad del Grupo de Auditoría Interna	26
2.5) El Cuerpo Común de Conocimientos	27
2.6) El Programa de Certificación	33
2.7) Examen Para la Certificación	35

CAPITULO III

METODOLOGÍA DE LA AUDITORÍA INTERNA

3.1) Selección del área a Auditar	42
3.2) Determinación de Objetivos	44
3.3) Elaboración del Programa de Trabajo	47
3.4) Ejecución de la Auditoría	51
3.5) Elaboración del Informe	53
3.6) Seguimiento de la Auditoría	55
3.7) Resultado del Seguimiento	57

CAPITULO IV

OTROS ASPECTOS DE LA AUDITORÍA INTERNA

4.1) Importancia del Control Interno para la Auditoría Interna	59
4.2) la Auditoría Interna y los Sistemas de Información	64
4.3) La Auditoría Interna y la Productividad	67
4.4) Comités Internos de Auditoría	72
4.5) Profesionalización de la Profesión	79
4.6) Reconocimiento de la Auditoría Interna	89

CONCLUSIONES	99
--------------	----

BIBLIOGRAFIA	101
--------------	-----

INTRODUCCIÓN

Hoy en día nos encontramos ante la oportunidad de afrontar el reto de la competencia con la responsabilidad, compromiso e institucionalización de una cultura de la excelencia y calidad en nuestros productos o servicios.

En esta nueva etapa, el Auditor Interno debe desempeñar un papel decisivo en los esfuerzos de los empresarios públicos y privados por lograr permanencia y liderazgo de sus organizaciones, en un mercado cada vez más exigente, competitivo y frente a competidores cada vez más habituados a lograr elevados estándares de calidad.

Estamos viviendo en nuestro país una etapa que nos ha sacudido en nuestra estructura económica, pero estamos también en un proceso de renovación que nos llevará necesariamente a una evolución de los procesos productivos y de comercialización, ya que estamos enfrentando la apertura comercial al mundo y debemos estar empeñados en una reconversión industrial y de servicios; se debe ampliar la capacidad productiva y distributiva para dar empleo y mejor nivel de vida a los mexicanos que se incorporan por el crecimiento demográfico a nuestra población.

Por supuesto, la Auditoría Interna no escapa a este proceso, por lo tanto los profesionales de esta disciplina deben tener una participación y compromiso con el desarrollo económico y fundamentalmente con la evolución que en el área debe darse,

para hacer posible que los servicios prestados por un Auditor Interno se tomen como una inversión y no como un gasto.

Es por esto, que es necesario que los directivos tengan una comunicación amplia con el Auditor Interno para conocer los problemas a los que se enfrenta su empresa, sus necesidades y expectativas para ejercer control; pero sobre todo, conocer las características básicas que esperan del trabajo de un Auditor, ya que solamente a través del diálogo Director General - Auditor Interno se podrá precisar cuáles son las necesidades reales de información que se necesitan para poder ejercer un control adecuado.

El éxito de la profesión dependerá en gran medida, de la voluntad de adaptación a los cambios y de nuestra habilidad para utilizar todas las herramientas profesionales y tecnológicas al servicio de la empresa de las cuales se hablará más adelante.

A los Auditores Internos, les corresponde asumir con firmeza la enorme responsabilidad de prepararse y actualizarse permanentemente, a fin de alcanzar los niveles de calidad profesional que la nueva etapa de desarrollo del país demanda.

La Auditoría Interna es una de las profesiones más desafiantes y dinámicas de hoy en día. La profesión está respondiendo a una creciente demanda que proviene de los escalones más altos de las corporaciones y organizaciones no lucrativas; gente de alto nivel, como los directores de estas organizaciones, buscan

información objetiva sobre las actividades organizacionales, respecto al control y manejo de las mismas.

Consecuentemente, el trabajo del Auditor Interno debe responder a esta demanda, ya que su actividad reúne las características de trabajar constantemente en el centro de las operaciones clave; frecuentemente tiene sobre sí, la atención de tomadores de decisiones de alto nivel y lo más importante de todo, es él quien provee información importante para la Dirección.

La Auditoría Interna ha funcionado durante mucho tiempo atrás, sin embargo, solamente hace algunos años es cuando ha sido reconocida como una profesión moderna. En 1941, el Instituto de Auditores Internos (I.I.A.) fue fundado en la ciudad de Nueva York y este surge cuando 25 Auditores Internos estuvieron de acuerdo en la necesidad de contar con una organización que les ayudara a reunir sus intereses y preocupaciones comunes.

Con anterioridad a dicho año, los Auditores Internos encontraban solamente bases informales de consulta con contactos limitados hacia auditores con posiciones similares, descubriendo que a pesar de trabajar en diferentes negocios e industrias, su trabajo contenía notables semejanzas, surgiendo así la necesidad de una relación más formalizada.

Algunos cambios han ocurrido desde aquellos años, el I.I.A. ha continuado su servicio como vehículo principal en la promoción de la profesión, ha crecido hasta llegar a más de 40 mil miembros en más de 100 países, administrando un Programa de Certificación

para Auditores Internos y sirviendo a la identidad de las normas de la profesión; también conduce conferencias alrededor del mundo, así como seminarios y programas de educación continua.

A través de muchos esfuerzos del I.I.A., la profesión ha adquirido el respeto y la confiabilidad tanto de las empresas como del gobierno. A pesar de que los servicios del Auditor Interno no se encuentran estipulados oficialmente en las leyes, dichos servicios proporcionan a los directivos una conveniente y efectiva forma de cumplir con requerimientos legales.

Los directivos de negocios y el gobierno en conjunto, son solamente dos de las muchas fuerzas que han influido en el desarrollo de la profesión.

Esto representa para los Auditores Internos una gran oportunidad de crecimiento y maduración, se debe mejorar la eficacia y la eficiencia de las empresas, se debe avanzar con una dinámica mayor que la misma dinámica del cambio.

Son los Auditores Internos los que deben ser capaces de convertirse en agentes del cambio, en guías e instructores que con motivación, respeto, reconocimiento, capacitación y trabajo en equipo logren alcanzar el nivel óptimo de calidad para poder competir con cualquier empresa internacional.

Este es el reto permanente, es la responsabilidad, oportunidad y obligación para ser cada vez más útiles al desarrollo de las empresas y el país.

CAPITULO I

LA AUDITORIA INTERNA. GENERALIDADES

1.1 CONTEXTO HISTORICO

El concepto de profesión ha sido producto de un desarrollo histórico que ha creado y renovado mecanismos de diversa índole hasta llegar a los procesos modernos que existen hoy en día.

El advenimiento de una mayor industrialización, la expansión de los conocimientos tecnológicos, la explosión demográfica y el crecimiento de los centros urbanos, produjeron cambios en la organización económica-social, que propiciaron la creación de tareas más especializadas.

Es por ello que todo grupo especializado en el desempeño de una actividad en particular, normalmente tiende a definirse como "Profesional".

El desarrollo de las profesiones se ha dado generalmente a través de un proceso que incluye principalmente las siguientes etapas:

El nacimiento de un grupo dedicado al ejercicio de una actividad específica y comprometido a su vez, en lograr una identificación propia.

La consolidación de una instancia legal que establezca mecanismos, que regulen el acceso al sistema de formación profesional y su ejercicio, mismo de donde se pueda derivar la prohibición para ejercer una profesión a quien no posea un título o cédula que lo acredite como profesional.

Por último, hablaríamos de la creación de una asociación profesional que norme su actividad y desempeño y la adopción de un código de ética para los agremiados.

En el caso particular de la Auditoría Interna, su reconocimiento como profesión se viene a dar hasta hace pocos años.

Es bien sabido que anteriormente se pensaba que las funciones del Auditor Interno eran sólo las de verificar operaciones simples o básicas, lejos de emitir una opinión al respecto y hacer aportaciones a la Dirección. Sin embargo, hoy en día el trabajo de un departamento de Auditoría Interna refleja un amplio panorama de actividades informativas, operacionales, financieras y de control.

La Auditoría Interna es una profesión llena de retos, ya que debe asegurar un mejoramiento de la calidad en sus servicios, así como en los informes a presentar; de esta manera ella es quien aporta las técnicas para el mejor aprovechamiento de los recursos y el cumplimiento adecuado de los objetivos establecidos por la empresa.

La Auditoría Interna en un principio fue una especialidad de la Contaduría Pública. El paso del tiempo y la necesidad de un mejor control en las organizaciones, la han impulsado a transformarse en una profesión. Si bien es cierto que día a día se requiere más de los servicios de un Auditor Interno, también es cierto que quizá en un futuro se propicie la formación de especialistas de acuerdo al tipo de actividades del negocio o las áreas a revisar.

El Auditor Interno debe saber expresar sus ideas y proyectos de tal forma que sepa transmitir sus propuestas de mejoramiento, debe tener conocimientos sólidos de su área, así como las relacionadas con la administración de tal forma que le permita entender adecuadamente la actividad y el entorno de la organización.

El Instituto de Auditores Internos, fundado en 1941, es hoy en día la única organización internacional dedicada al desarrollo de la profesión de la Auditoría Interna. Durante los primeros años del Instituto, se trató de definir la naturaleza y alcance de su función.

Es así como en 1947, nace la primera "Declaración de Responsabilidades del Auditor", para que después, en 1968 se adoptara la primera versión de un Código de Ética. Sin embargo, durante los años setenta es cuando se da un mayor impulso a la Auditoría Interna como profesión, ya que trató de establecerse un programa de educación continua, lo cual obligó a realizar investigaciones para determinar qué conocimientos y habilidades debe poseer un Auditor Interno para que desempeñe su trabajo con profesionalismo y calidad.

El resultado de esta investigación, es publicado en 1972 bajo el nombre de "Cuerpo Común de Conocimientos para la Práctica de la Auditoría Interna"; esto resulto de gran importancia para el desarrollo del "Programa de Certificación de Auditores Internos".

Durante los siguientes 3 años, un comité creado exprofeso, desarrolló un conjunto de criterios para poder evaluar las

funciones y actividades de los departamentos de Auditoría Interna, así como el personal que debe intervenir; de esta manera, en 1978 se adoptan las “Normas para la Práctica Profesional de la Auditoría Interna”, las que representan las primeras bases para la profesionalización de la Auditoría Interna.

1.2 DEFINICIÓN DE AUDITORÍA INTERNA

Ahora para lograr un mejor entendimiento de la Auditoría Interna, es necesario dar una definición, para lo cual en los “Estándares para la Práctica Profesional de la Auditoría Interna” se encuentra la siguiente definición:

“La Auditoría Interna es una función independiente de evaluación establecida dentro de una organización, para examinar y evaluar sus actividades como un servicio a la organización”.

El término “Interna” se aplica para dejar perfectamente claro, que es una actividad llevada a cabo por la misma organización, empleando su propio personal. De esta manera, su acción se diferencia de la realizada por auditores externos independientes u otros que no forman parte de la organización.

La definición tiene importantes elementos donde se ve reflejado el arduo trabajo del Auditor Interno, los cuales tratarán de explicarse a continuación:

El término *independiente* es característica de que el trabajo del auditor se desempeña con amplia libertad, o sea sin ninguna

restricción o limitación que puedan afectar el alcance de la revisión al área estudiada.

El término *evaluación* ratifica los elementos que sirven de base para que el auditor haya llegado a sus conclusiones.

El término *establecida* corrobora el hecho de la creación de un departamento de Auditoría Interna por parte de la organización.

Los términos *examinar* y *evaluar* relatan la acción de la función de la Auditoría Interna. Todos los hallazgos determinados en su trabajo deben tener una evaluación detallada.

El término *actividades* confirma el amplio alcance del trabajo de Auditoría Interna, es decir que puede ser aplicado a todos los departamentos y actividades de la organización.

La palabra *servicio* señala que el resultado final de la Auditoría Interna tiende hacia la asistencia, el apoyo o la ayuda.

Finalmente la palabra a la misma organización, confirma que el alcance del trabajo que realiza un departamento de Auditoría Interna no tiene limitantes y que éste es aplicado a toda la organización.

1.3 OBJETIVO DE LA AUDITORÍA INTERNA

Su objetivo primordial es el de “prestar un servicio a todos los miembros de la organización en el efectivo desarrollo de sus

actividades a través de proporcionarles análisis, evaluaciones, recomendaciones, asesoría e información relacionada con las actividades revisadas; buscando la máxima eficiencia posible en el uso de sus recursos a la luz de las condiciones prevalecientes”¹

Con lo anterior se reconoce el hecho de que el Auditor Interno sirve a la organización por medio de los miembros que la componen o integran en el efectivo desempeño de sus responsabilidades.

El ayudar a la organización en el óptimo aprovechamiento de sus recursos es el punto central de la función de un Auditor Interno responsable y profesional.

Como podemos observar, la Auditoría Interna es una actividad independiente, dentro de un organismo; dicha actividad revisa y evalúa las operaciones, así como analiza la efectividad de sus controles, para poder dar un informe a la gerencia.

Los objetivos de un departamento de Auditoría Interna son: determinar el cumplimiento, verificar información financiera, verificar activos, identificar oportunidades para mejorar las utilidades, evaluar controles internos, verificar si se han logrado metas y objetivos, evaluar calidad de ejecución y mantener independencia y objetividad.

¹ GUILLERMO HARO BELCHEZ, DOCTOR EN DERECHO, LA RESPONSABILIDAD DEL AUDITOR INTERNO, MÉXICO, 1990, PAG.3

Los objetivos departamentales son aquellos por los cuales fue creado el departamento, los requerimientos de control son aquellos que se encuentran establecidos en el departamento para asegurar el logro de los objetivos.

El departamento de Auditoría Interna forma parte de la organización, sus funciones se dan de acuerdo a las políticas establecidas por la Gerencia y el Consejo de Administración. El establecimiento del propósito, autoridad, responsabilidad del departamento de Auditoría Interna mejor conocido como “Manual de Organización” tiene que ser aprobado por la Gerencia y aceptado por el Consejo a la vez que tendrá que ser congruente con las “Normas para la Práctica Profesional de la Auditoría Interna”.

El “Manual de Organización” deberá establecer claramente los propósitos del departamento de Auditoría Interna, especificar que el alcance del trabajo no debe tener restricciones y señalar que los auditores internos no tendrán autoridad y/o responsabilidad respecto de las actividades que auditan.

La adopción de las Normas estará regulada por el ambiente en el cual los departamentos de Auditoría Interna realizan las responsabilidades asignadas. La Auditoría Interna se realiza en diferentes ambientes así como en distintas organizaciones que varían en tamaño, estructura y propósitos, además que las leyes y costumbres son diferentes en cada país. Sin embargo, es importante señalar el cumplimiento de los conceptos de las

Normas, antes que cualquier otra responsabilidad de los Auditores Internos.

CAPITULO II

CARACTERISTICAS Y FUNCIONES DE UN AUDITOR INTERNO

2.1 CONOCIMIENTOS Y ACTIVIDADES PRINCIPALES DEL AUDITOR INTERNO

Lo que un Auditor Interno debe conocer primeramente es lo siguiente:

- Qué es auditar.
- Normas para la Auditoría Interna.
- Cómo evaluar controles internos.
- Documentación y técnicas de papeles de trabajo.
- Cómo desarrollar y reportar resultados de auditoría.
- La organización e industria del auditor.

Los factores que impactan a la auditoría durante su desarrollo son el tipo de organización, la industria o especialización de esta, el apoyo e interés de la gerencia por mantener una organización digna ante el mercado competitivo y una productividad de gran nivel. Por parte del departamento de auditoría los factores son la experiencia del auditor y el equipo de trabajo que se haya elegido. De este último depende mucho la experiencia profesional y técnica, su nivel organizacional, así como sus cualidades personales.

Durante la ejecución de la Auditoría Interna se debe hacer una valuación de los riesgos que pudieran presentarse, esto se puede medir a través de un análisis del control interno existente, una vez evaluado se debe hacer una planeación de la auditoría tomando en cuenta la facilidad que se pueda tener para la información y

desarrollo del trabajo. Finalmente se informa de los resultados y se le da seguimiento a los problemas detectados.

Pasos Preliminares de Investigación

A) Recopilación de la información

- Realizar una entrevista al auditado de los puntos principales de la organización.
- Revisar manuales de procedimientos.
- Revisar papeles de trabajo y reportes anteriores para tener un bosquejo de los problemas existentes.
- Revisar información relacionada con el área.

B) Revisión de controles

- Documentar el trabajo realizado durante la investigación preliminar, con el objetivo de elaborar un legajo de información básica para el conocimiento de la entidad.
- Analizar la información obtenida y realizar las primeras observaciones.
- Evaluar controles internos en caso de que existan y si los hay, si éstos son adecuados.

C) Definir objetivo y alcance de la auditoría

- Determinar o revisar el objetivo y alcance de la auditoría.
- Preparar o revisar el programa de auditoría.

Los objetivos de un departamento de Auditoría Interna deben determinar cumplimiento, verificación de la información financiera, verificación de activos, identificación de oportunidades para mejorar las utilidades, evaluar controles internos, verificar si se han logrado metas y objetivos, evaluar calidad de ejecución y mantener independencia y objetividad.

La naturaleza de la Auditoría Interna es una revisión independiente, su objetivo principal es apoyar a la Gerencia a través de análisis, recomendaciones o consultorías y su alcance es determinar lo que sea necesario en cuanto a que los sistemas de control interno de la organización sean adecuados y estén operando efectivamente.

EL AUDITOR PRINCIPIANTE DURANTE LA FASE DE PLANEACIÓN

Las actividades a realizar por un auditor de poca experiencia es la de allegarse de información acerca del área a auditar; esto se puede realizar a través de revisiones a los papeles de trabajo anteriores o pláticas con el auditor encargado. También debe entender claramente las actividades de las que será responsable y sobre todo tener muy en cuenta las expectativas que de él se tienen. Por todo lo anterior debe establecerse un plan de trabajo en el que se definan claramente los objetivos de la auditoría a realizar, así como los tiempos programados para las actividades asignadas.

Programa de Tiempo

Los componentes de un programa de auditoría, es conocer el objetivo de esta, saber ampliamente por qué y para qué estamos revisando, una vez comprendido lo anterior se procede a determinar el alcance que se le dará a la revisión para que con esto finalmente se elaboren los pasos del programa de auditoría.

Tomando en cuenta que también el programa de tiempos es un factor elemental para poder desempeñar un buen trabajo de auditoría y así ofrecer el servicio que espera de nosotros el cliente, debemos considerar lo siguiente:

1. El alcance de la auditoría.
2. Los objetivos principales de la revisión.
3. Las áreas a revisar.
4. La experiencia del personal que será asignado.
5. El margen de tiempo necesario para los problemas que no se contemplaron durante la fase de planeación de tiempos.

Las ventajas de los programas de tiempo es que son herramientas para mantener a los auditados en la línea y proporcionar guías para una mejor productividad. Por otra parte trabajar bajo un programa significa reducir tiempos muertos o innecesarios en el desarrollo de la auditoría; factor que resulta benéfico tanto para la compañía a la que prestamos nuestros servicios como para el prestigio del departamento de auditoría.

Otra ventaja que se da es la posibilidad de monitorear la productividad y el desarrollo del auditor, así como su desempeño y habilidad para encontrar solución a los problemas detectados y con esto poder mantener bajos los costos internos.

Sin embargo hay que tomar en cuenta que dicho programa no debe ser inflexible ya que muchas veces el área o departamento a revisar nunca se ha auditado y el alcance no se ha determinado completamente, otra razón es que la persona que programo no conoce por completo los objetivos y alcance de la revisión o simplemente los auditores anteriores registraron información incorrecta en el programa del año anterior.

2.2 INDEPENDENCIA DEL AUDITOR INTERNO

“Los Auditores Internos deben ser independientes a las actividades que auditen. Los auditores internos alcanzan su independencia cuando pueden llevar a cabo su trabajo con libertad y objetividad. La independencia permite a los auditores rendir juicios imparciales, hecho esencial para la apropiada conducta de los mismos auditores. La independencia se logra a través de su posición organizacional y la objetividad”.²

“La posición organizacional del Auditor Interno debe ser relevante para asegurar un amplio margen de cobertura y para asegurar

² GUILLERMO HARO BELCHEZ, DOCTOR EN DERECHO LA RESPONSABILIDAD DEL AUDITOR INTERNO, MÉXICO, 1990, PAG. 4

acciones efectivas sobre hallazgos y recomendaciones de auditoría".³

Los Auditores Internos deben contar con el apoyo de la Administración y del Consejo de Administración para poder llevar a cabo su trabajo libre de cualquier interferencia.

Al jefe del grupo de Auditoría Interna se le debe responsabilizar, en lo individual, dentro de la organización; éste debe poseer suficiente autoridad para promover independencia, hacer adecuadas consideraciones a los reportes de auditoría y apropiadas acciones a las recomendaciones de auditoría.

El jefe de auditoría debe tener comunicación directa con el Consejo de Administración. La comunicación regular con el Consejo ayuda a asegurar la independencia y provee los mecanismos para que tanto auditor como Consejo se mantengan informados de asuntos de interés mutuo.

La independencia crece cuando el Consejo de Administración concurre en la selección o elección del jefe del grupo de Auditoría Interna.

El jefe del grupo de Auditoría Interna debe suministrar anualmente, para aprobación de la Administración y para información del Consejo, un resumen del programa de auditorías del grupo, plantilla del personal con que cuenta y su presupuesto

³ GUILLERMO HARO BELCHEZ, DOCTOR EN DERECHO, LA RESPONSABILIDAD DEL AUDITOR INTERNO, MÉXICO, 1990, PAG. 4

de operación; así mismo cualquier limitación que hubiere en el alcance de sus intervenciones.

“La objetividad requiere que los auditores tengan una actitud de independencia mental y una honesta confianza en el resultado de su trabajo. El establecer procedimientos, diseñar, instalar y operar sistemas no son funciones de auditoría; el llevar a cabo tales actividades presume perder la objetividad de la auditoría”.⁴

La objetividad es una actitud de independencia mental que deben mantener los Auditores Internos en el desarrollo de sus auditorías. Los Auditores Internos no deben subordinar su juicio al de otros en materia de auditoría.

La objetividad requiere que los Auditores Internos lleven a cabo sus auditorías de manera tal que tengan una honesta confianza en el resultado de su trabajo y que no hayan creado compromisos respecto a la calidad de lo auditado. Los Auditores Internos no deben intervenir en situaciones en que se sientan inhabilitados para presentar juicios objetivos, imparciales y profesionales:

A) Las asignaciones de auditoría deben hacerse tendiendo a evitar cualquier inclinación a actuales y potenciales conflictos de interés.

B) Los Auditores Internos deben reportar al jefe del grupo de auditoría cualquier situación que represente un conflicto, de

⁴ GUILLERMO HARO BELCHEZ, DOCTOR EN DERECHO, LA RESPONSABILIDAD DEL AUDITOR INTERNO, MÉXICO, 1990, PAG. 5

presentarse tales situaciones, el jefe de auditoría debe reasignar de inmediato a sus auditores.

C) Los Auditores Internos deben ser rotados en sus asignaciones tanto como sea posible.

D) Los Auditores Internos no deben asumir responsabilidades de operación. En el caso de que la Administración ordene a los auditores internos desarrollar alguna actividad que no sea de auditoría, debe quedar claramente comprendido que estos no están actuando como Auditores Internos; más aún, la objetividad presume que debe haber imparcialidad cuando los Auditores Internos auditan cualquier actividad en la que hayan tenido autoridad o responsabilidad, esta imparcialidad debe ser considerada al reportar los resultados de auditoría.

E) Los resultados del trabajo de Auditoría Interna deben ser revisados antes de que el informe correspondiente sea entregado, esto con el fin de asegurarse que el trabajo fue llevado a cabo con objetividad.

2.3 RESPONSABILIDAD DEL AUDITOR INTERNO

No es posible concebir un criterio de responsabilidad del Auditor Interno en el desempeño de su actividad profesional hacia la organización a la presta sus servicios, si no cuenta este con principios básicos morales de orden y disciplina en su comportamiento como ser humano.

El Auditor Interno debe empezar con ser responsable en su vida personal, así como en la docencia y la academia cuando incursiona y aporta en este campo; en el respeto y acatamiento de las disposiciones de sus superiores y la organización a la que sirve o presta sus servicios; y respetando, orientando y apoyando a sus colaboradores o subordinados.

Otra de las responsabilidades del Auditor Interno es servir a su organización acatando y respetando las “Normas para la Práctica Profesional de la Auditoría Interna” y a su vez el Código de Ética de los Auditores Internos.

A continuación se tratará de dar un pequeño resumen de las “Normas para la Práctica Profesional de la Auditoría Interna”.

Independencia. Los Auditores Internos deben ser independientes a las actividades que auditen.

Capacidad Profesional. Los Auditores Internos se deben conducir con capacidad y el debido cuidado profesional.

Alcance del trabajo. El alcance de la Auditoría Interna debe abarcar tanto el examen como la evaluación y eficiencia al control interno de la organización, así como la calidad de ejecución en el desempeño de las responsabilidades asignadas.

Ejecución del trabajo de auditoría. Un trabajo completo y organizado de Auditoría Interna debe cubrir la planeación de la

auditoría, el examen y evaluación de la información, la comunicación de resultados y finalmente el seguimiento.

Administración del grupo de Auditoría Interna. El jefe del grupo de Auditoría Interna debe tener pleno control de los integrantes y sobre todo saber manejar cualquier eventualidad que se de en dicho grupo.

Resumen del Código de Ética de los Auditores Internos:

1.- Todo Auditor Interno tiene la obligación de conducirse con honestidad, objetividad y diligencia en el cumplimiento de sus deberes y responsabilidades.

2.- Deberá mostrar lealtad en todos los asuntos que le sean encomendados por la organización tanto en bienes como en propiedades. De tal forma que no deberá comprometer o participar en ninguna actividad ilegal o fraudulenta.

3.- Deberá abstenerse de participar en cualquier actividad que pueda afectar los intereses de la organización o que pueda perjudicar su habilidad para llevar a cabo sus deberes y responsabilidades objetivamente.

4.- No deberá aceptar ningún regalo o gratificación por parte de ningún empleado, cliente, proveedor o asociado a la organización sin el debido conocimiento y consentimiento del funcionario al que reporta el grupo de Auditoría Interna.

5.- Deberá ser prudente en el uso de información adquirida en el curso de su trabajo. No usará la información confidencial en beneficio propio o de tal manera que pueda ir en perjuicio de la seguridad de la empresa.

6.- Antes de expresar cualquier opinión, deberá tener una razonable seguridad de que cuenta con evidencia suficiente y competente que garantice y apoye tal opinión. En cuanto a sus informes, debe plasmar todos los hechos que fueron de su conocimiento, de no hacerlo se puede distorsionar el reporte de los resultados de la operación sujeta a revisión o bien encubrir alguna práctica ilícita.

7.- Deberá estar en constante lucha por optimizar la productividad y eficiencia de sus servicios.

8.- Deberá respetar todo tipo de disposiciones jurídicas y apoyar los objetivos del Instituto Mexicano de Auditores Internos. En la práctica de su profesión, deberá siempre mantener los niveles más altos de competencia, moralidad y dignidad personal y profesional.

En el caso de los Auditores Internos Contadores Públicos, además de los pronunciamientos del Instituto Mexicano de Auditores Internos, deberán apegarse en lo relativo a las disposiciones emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Los pronunciamientos de ambas instituciones se complementará entre sí para enriquecer la actuación del Auditor Interno.

A continuación se dará un resumen del Código de Ética Profesional que norma la actuación de los Contadores Públicos miembros del Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

Postulados:

Alcance del Código.

Responsabilidad hacia la Sociedad.

Responsabilidad hacia quien patrocina los servicios.

Responsabilidad hacia la profesión.

Del Contador Público como Profesional Independiente.

Del Contador Público en los sectores Público y Privado.

Del Contador Público en la Docencia.

La responsabilidad del Auditor Interno por vigilar el ejercicio de la auditoría de estados financieros que se práctica en la organización donde presta sus servicio, en acatamiento a lo dispuesto en las siguientes Declaraciones sobre Normas de Auditoría (SAS) emitidas por el Instituto Americano de Contadores Públicos, que aún cuando son disposiciones de aplicación en los Estados Unidos de Norteamérica, su filosofía de acción y responsabilidad profesional es perfectamente adaptable a otros países, como es el caso de México.

SAS 53: Responsabilidad del Auditor (de estados financieros) para detectar e informar sobre errores o irregularidades.

SAS 54: Actos ilegales cometidos por los clientes.

La Comisión Nacional sobre informes financieros fraudulentos (USA), se conformo en octubre de 1985 en los Estados Unidos de Norteamérica, tuvo el auspicio del Instituto Americano de Contadores Públicos, la Asociación Americana de Contabilidad, el Instituto de Ejecutivos de Finanzas, la Asociación Nacional de Contadores y el Instituto de Auditores Internos.

En septiembre de 1987, dicha comisión emitió un informe en relación a los temas que trato, en el cuál recomendó a los contadores públicos, en su función de Auditores independientes, lo que a continuación se resume:

- 1) Redefinir la responsabilidad del Contador Público independiente con relación a la detección de fraudes, de tal manera que las Normas y Procedimientos de Auditoría abarquen lo siguiente:
 - a) Evaluar el riesgo de que exista información financiera fraudulenta.
 - b) Diseñar pruebas que provean seguridad razonable respecto a la detección de este tipo de fraudes.
- 2) Adoptar algunas medidas para mejorar las auditorías y que contribuyan a aumentar la posibilidad de detectar información financiera de carácter fraudulento.

- 3) **Aplicar procedimientos analíticos que vayan desde la relación o la comparación de los datos, hasta el uso de modelos sumamente detallados de técnicas estadísticas.**
- 4) **Someter las tareas de auditoría a la revisión de un segundo socio (socio concurrente), específicamente en la planeación y en la etapa final de la auditoría.**
- 5) **Definir políticas en la administración superior de las firmas de auditoría para evitar que el escepticismo y el juicio profesional sean afectados por presiones ejercidas por el cliente como en los siguientes casos:**
 - a) **Fijación de límites de tiempo muy reducidos para concluir la preparación de los informes.**
 - b) **Fijación de honorarios y presupuestos de tiempo para realizar los trabajos.**
 - c) **Aceptar prácticas contables muy agresivas por la amplitud de rango permitido por los "Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados".**
- 6) **Revisar el texto actual del informe estándar de auditoría para señalar en el mismo que la auditoría provee una seguridad razonable pero no absoluta de que los estados financieros básicos están exentos de exposiciones falsas de carácter sustancial como consecuencia de fraude o error.**

7) Indicar en el Dictamen la extensión con la cual el auditor revisara y evaluara el sistema de control contable de la empresa.

De todo esto se puede llegar a la conclusión de que es necesario que se asuma mayor responsabilidad en el descubrimiento de fraudes y actos ilegales e informarlos, se debe mejorar la efectividad de la auditoría, así como hacerles llegar con más claridad la información más útil del resultado del trabajo efectuado.

Por último hablaremos acerca de la responsabilidad jurídica. El régimen jurídico vigente en México normalmente comprende cuatro tipos de responsabilidad: la civil, la política, la penal y la administrativa. Para el Auditor Interno del sector público le pueden ser aplicables todas las señaladas anteriormente, a excepción de la responsabilidad política; en tanto que para el Auditor Interno del sector privado le pueden aplicar tanto la civil, como penal o laboral.

La responsabilidad civil se rige por la legislación común, en cuanto a los Auditores Internos del sector público, el derecho vigente atribuye una responsabilidad a las personas morales (el Estado) por los hechos de sus agentes en el desempeño de sus funciones.

El Estado, como persona moral es responsable por los actos de sus funcionarios y por lo tanto tiene la obligación de responder por estos en el ejercicio de las funciones que les son encomendadas. Dicha responsabilidad es subsidiaria, lo cual significa que solo

podrá hacerse efectiva contra el Estado cuando los funcionarios directamente responsables no tengan bienes o los que tengan no sean suficientes para responder por el daño causado.

La responsabilidad penal se encuentra sujeta a la Ley Penal, sin más requisito para su acción que la adecuación de la conducta ilícita o irregular al tipo penal.

La responsabilidad administrativa es la que se incurre por actos u omisiones a los códigos de conducta regulados por las leyes de responsabilidades que afecten entre otras la legalidad, honradez, imparcialidad y eficacia necesarias para el buen servicio público.

La responsabilidad laboral es regulada por la Ley Federal del Trabajo, Ley Federal de los Trabajadores al Servicio del Estado, Contratos Colectivos de Trabajo, etc., y cuyo incumplimiento genera entre otras cosas, la rescisión de la relación laboral.

2.4 RESPONSABILIDAD DEL GRUPO DE AUDITORÍA INTERNA

“El grupo de Auditoría Interna funciona de acuerdo a políticas establecidas por la Administración y por el Consejo de Administración”.⁵

“El propósito, autoridad y responsabilidad del grupo de Auditoría Interna debe ser definido en un documento formal, aprobado por la administración y aceptado por el consejo de administración.

⁵ GUILLERMO HARO BELCHEZ, DOCTOR EN DERECHO, LA RESPONSABILIDAD DEL AUDITOR INTERNO, MÉXICO, 1990, PAG. 5

Este documento debe dejar perfectamente claro los propósitos del grupo, especificando el alcance de su trabajo, así como declarar que los Auditores no tienen ninguna autoridad o responsabilidad sobre las actividades que auditen.”⁶

El referido documento deberá incluir, lo siguiente:

- 1) Establecer la posición el grupo de Auditoría Interna dentro de la organización.
- 2) Autorizar el acceso a registros, personal y recursos físicos relevantes para la ejecución de las auditorías; y
- 3) Definir el alcance de las actividades de Auditoría Interna.

Con esto se determinan las actividades y la posición del grupo dentro de la organización, todo esto con el fin de no perder objetividad en el desarrollo del trabajo.

2.5 EL CUERPO COMÚN DE CONOCIMIENTOS

Una de las características más importantes para cualquier profesión es la identificación clara y precisa de todos los conocimientos que la conforman.

Dichos conocimientos constituyen el fundamento conceptual de la profesión y sirven de base para los programas de educación,

⁶ GUILLERMO HARO BELCHEZ, DOCTOR EN DERECHO, LA RESPONSABILIDAD DEL AUDITOR INTERNO, MÉXICO, 1990, PAG. 5

entrenamiento, reclutamiento y sobre todo para examinar la competencia de aquellos que desean incorporarse a su práctica profesional.

Desde su constitución formal en 1941, el Instituto de Auditores Internos ha recorrido un largo camino durante el cual la profesión se ha podido integrar a través de una exitosa ubicación y reacción a los cambios experimentados por la sociedad, proporcionando en este lapso valiosos servicios a la administración en general.

Todo lo anterior ha servido de referencia para la identificación del Cuerpo Común de Conocimientos, el cual en 1971 inició sus trabajos para sentar las bases del programa de certificación. En ese tiempo se estudió adicionalmente literatura referencia de varios países como los E.U., Canadá, El Reino Unido, Australia y Nueva Zelanda, así como sus respectivos Cuerpos Comunes de Conocimientos, guías educacionales, Asociaciones de Contadores, Administradores y Consultores de esos países.

Adicionalmente se llevó a cabo una encuesta aplicada a los integrantes de todos los comités internacionales del Instituto, los resultados fueron presentados y aprobados en junio de 1972 por los Comités Internacionales de Educación, de Desarrollo Profesional y de Investigación; con esto se da inició formal al Programa de Certificación.

No obstante que un segundo estudio fue concluido con la emisión de 1985 de la publicación actualizada del Cuerpo Común de Conocimientos, los acelerados cambios operados en todo el

mundo, obligaron a la revisión y publicación de una nueva edición; la cual se comentará brevemente.

Hablar del Cuerpo Común de Conocimientos (C.C.C.) o como se le denomina generalmente CBOK (Common Body of Knowledge), es referimos al resultado de un serio trabajo efectuado por un grupo de competentes profesionales que de manera organizada y bajo el patrocinio de la Fundación para la Investigación del Instituto Internacional, con el propósito central de determinar de la mejor manera, cual es el conjunto de conocimientos necesarios para ejercer nuestra profesión.

Para su desarrollo se diseñó una metodología que abarcó la revisión de los dos estudios anteriores, así como entrevistas con expertos y literatura emergida durante los últimos años. Igualmente, incluyó la aplicación de cuestionarios preliminares, cuyos resultados como prueba piloto permitieron orientar reuniones posteriores con grupos de Auditores del Instituto de E.U. y Canadá que perfilaron el contenido del Cuerpo Común de Conocimientos.

Este estudio fue concluido y publicado en 1991, y abarca los siguientes aspectos: .

- La existencia de un Cuerpo Común de Conocimientos.**
- Los conocimientos que debe poseer un Auditor Interno.**
- El nivel de conocimientos determinados en este estudio que deben poseer los Auditores Internos.**
- Qué conocimientos debe incluir el examen de Certificación.**

- **Los conocimientos que se deben incluir en los programas de entrenamiento y desarrollo de los Auditores Internos.**

El Cuerpo Común de Conocimientos es útil para auditores de distinta formación académica, pues los conocimientos requeridos según el nivel de responsabilidad que se tenga asignado al Auditor Interno varían, esto quiere decir que los conocimientos para un auditor ayudante, supervisor, gerente o director son distintos.

Los conocimientos que comprende el Cuerpo Común de Conocimientos han sido clasificados en 334 temas, dentro de 20 diferentes disciplinas que a continuación se enlistarán en el orden de importancia que arrojó un estudio realizado:

- 1.- Razonamiento y solución de problemas.**
- 2.- Ética.**
- 3.- Auditoría.**
- 4.- Habilidades.**
- 5.- Comportamiento organizacional.**
- 6.- Computación y sistemas de información.**
- 7.- Sociología y Psicología (Relaciones Humanas).**
- 8.- Fraude.**
- 9.- Contabilidad Financiera.**
- 10.- Integración y emisión de información.**
- 11.- Aspectos legales de los negocios.**
- 12.- Mercadotecnia.**
- 13.- Contabilidad Gerencial.**
- 14.- Estadística.**

- 15.- Finanzas.
- 16.- Economía.
- 17.- Métodos Cuantitativos.
- 18.- Aspectos Internacionales.
- 19.- Relación gubernamental.
- 20.- Impuestos.

La ubicación de la importancia de las áreas se deriva de la ponderación que los participantes de las encuestas dieron a cada uno de los temas.

En cuanto al nivel de conocimiento que se debe poseer sobre estos 334 temas, el estudio arrojó los siguientes resultados:

Para 12 de los temas se necesita que los auditores tengan un profundo entendimiento de principios, prácticas y procedimientos, de tal manera, que sean capaces de hacer juicios cuantitativos y cualitativos sobre tales temas, debiendo contar con un alto grado de diligencia en la aplicación de los conocimientos para las situaciones que puedan presentárseles y por lo tanto hacerles frente.

Para 128 temas, los auditores necesitan contar con un adecuado entendimiento de los amplios aspectos de las prácticas y procedimientos. A este nivel se espera que posea el reconocimiento de los problemas relativos a los temas con un mayor detalle, debiendo también estar en posibilidad de aplicar sus conocimientos específicos a las situaciones que se determinen.

Para 188 de las temas, los Auditores Internos necesitan poder reconocer los hechos y la terminología aplicable, así como tener una apreciación de la amplia naturaleza y fundamentos involucrados en el tema específico.

Los temas restantes fueron clasificados de menor importancia.

Con respecto a qué conocimientos o temas deben ser incluidos en el examen de certificación que más adelante se comentará, igualmente el estudio señala cuatro categorías de prueba:

1. los elementos que deben ser probados en cuanto a su dominio;
2. elementos que deben ser probados respecto a un adecuado entendimiento;
3. elementos que deben ser probados sobre un entendimiento básico, y
4. elementos que no deberían ser probados.

En lo concerniente a los temas de competencia que deben ser incluidos en los programas de entrenamiento y desarrollo profesional, el estudio establece que los conocimientos de los auditores son una combinación de conceptos aprendidos, tanto formal como informalmente durante la experiencia obtenida en el trabajo y en actividades de desarrollo profesional.

De acuerdo a este planteamiento es que el estudio hace una nueva clasificación, atendiendo a los diferentes niveles de conocimiento requerido, en relación a la posición que ocupa el auditor y la forma de obtenerlos.

La clasificación fue determinada por los coordinadores del estudio dándole a cada uno de los 334 temas de las 20 áreas, el grado recomendado de posesión del conocimiento como sigue:

- Conocimientos que DEBEN poseerse.
- Conocimientos que DEBERÍAN poseerse.
- Conocimientos que PROBABLEMENTE deberían poseerse.
- Conocimientos que PODRÍAN poseerse.
- Conocimientos que probablemente NO DEBERÍAN poseerse.

Si bien hasta cierto punto esta clasificación es ambigua, se puede considerar de gran utilidad para orientar el diseño general o particular de programas de capacitación, con base en la evaluación que para cada caso se haga del nivel de conocimientos del grupo.

Finalmente, el estudio establece que el diseño de programas de capacitación no implica solamente la determinación del nivel de conocimientos requeridos para el tipo de entrenamiento que deba ofrecerse, sino que es más importante aún el determinar la diferencia resultante entre los conocimientos existentes en el grupo y los conocimientos requeridos, tomando en cuenta que esto puede variar de un auditor a otro, en virtud de las diferentes formaciones académicas y sus niveles y tipos de experiencia.

2.6 EL PROGRAMA DE CERTIFICACIÓN

La designación de Auditor Interno Certificado (AIC) o como se le conoce originalmente CIA (Certified Internal Auditor) se otorga a

quien aprueba el examen que ofrece el Instituto Internacional de Auditores Internos, acreditándolo como un experto en Auditoría Interna.

El Programa de Certificación de Auditores Internos se inicia a mediados de los años sesenta, con la creación del Comité de Desarrollo Profesional. Sus primeras aportaciones fueron emitidas a través de *seis documentos* aprobados por el Consejo de Directores relacionados con el programa mismo, la calificación de los candidatos, el examen de conocimientos, certificaciones especiales y honorarias, así como la necesidad de contar con una Licenciatura; esto da como resultado que en junio de 1972 se apruebe el desarrollo del Programa de Certificación.

Durante la primera etapa de este Programa se autorizó la Certificación Especial; ésta consistía en la no presentación del examen, sólo para aquellos auditores que demostraran contar con una experiencia mínima de cinco años a nivel de supervisor. Cada situación fue revisada cuidadosamente por el Instituto, a fin de asegurarse de que todos cumplieran con los requisitos. Esta forma de obtener la certificación, es posible, puesto que existen muchos auditores de gran reconocimiento que por falta de tiempo u otros motivos no pudieran presentar el examen.

Adicionalmente existe otra forma de obtener el Certificado de Auditor Interno, aunque se da de manera muy esporádica. Esta consiste en realizar aportaciones importantes para el fortalecimiento de la profesión; a este procedimiento se le denomina Certificado por Aclamación.

El Certificado de Auditor Interno, garantiza la competencia profesional de quien lo ostenta y fortalece su imagen profesional, ya que dicho programa ha sido adoptado por todos los países afiliados, siendo por lo tanto un mismo examen de aplicación a nivel mundial y en virtud de la seriedad y seguridad con que se ha presentado, el reconocimiento de calidad para quien lo obtiene es igualmente internacional.

Por lo tanto, quien obtiene el Certificado de Auditor Interno incrementa su valía dentro de la Organización como funcionario, lo que generalmente le reditúa un mayor reconocimiento personal y económico.

2.7 EXAMEN PARA LA CERTIFICACIÓN

El examen constituye una evaluación objetiva, que se realiza mediante la comparación de los conocimientos del aspirante, contra las normas mínimas de calidad.

Un Auditor Interno competente debe poseer conocimientos de múltiples disciplinas para que logre desempeñar eficazmente su trabajo, es por esto que el examen de Certificación se basa en el Cuerpo Común de Conocimientos con el propósito de comprobar tres niveles indispensables de competencia:

Conocimiento.- Los aspirantes deben demostrar que poseen los suficientes conocimientos técnicos para desempeñar su trabajo con profesionalismo y calidad.

Entendimiento.- Deben tener muy claro las responsabilidades profesionales, así como saber aplicar sus diversos conocimientos para resolver problemas o cuestiones que se puedan presentar.

Pericia.- De manera hábil deben demostrar su profesionalismo en cuanto a comprender y aplicar cada conocimiento adquirido en el campo de trabajo, basado en la experiencia profesional.

El examen ha ido evolucionando de acuerdo a las exigencias que la misma profesión pide, es por esto que actualmente se presenta en cuatro partes, que a continuación describiremos:

- 1) El proceso de la Auditoría Interna. En esta parte del examen se evalúan los conocimientos técnicos y prácticos de la Auditoría Interna, así como los elementos esenciales del proceso de auditoría, la detección, investigación y reporte de fraudes. En esta primera parte se incluye un 70% de preguntas con opción múltiple, mientras que el 30% restante son preguntas cuya solución debe ser un ensayo, el cual puede incluir análisis detallados de casos prácticos orientados a la aplicación de conocimientos. En esta sección del examen se comprueba la capacidad del aspirante, en cuanto a los tres niveles antes descritos.

- 2) Capacidad para la función de Auditoría Interna. Es aquí donde se examina la habilidad de razonamiento y comunicación, así como la relación que se lleva con las personas auditadas y nuevamente se comprueba la capacidad para resolver problemas en los tres niveles antes descritos; por otra parte

también se evalúa la conducta ética y el manejo de aspectos matemáticos como el muestreo estadístico. El formato en esta parte del examen es aproximadamente 50% de preguntas de opción múltiple y 50% ensayo.

- 3) **Control Administrativo y Tecnología de la Información.** En esta parte se habla de las disciplinas en los negocios, que son parte importante en el desarrollo del trabajo de Auditoría Interna. Las áreas principales que se cubren son las siguientes: Organización y Administración, Tecnología de la Información, Contabilidad Gerencial y Métodos Cuantitativos como instrumento de la Administración. El formato es totalmente de preguntas objetivas, y se cubre a través de preguntas complejas en su mayoría.
- 4) **El Entorno de la Auditoría.** Evalúa las áreas tradicionales tales como Contabilidad Financiera, Finanzas, Economía y Acontecimientos Internacionales que sean de suma importancia para la práctica de la Auditoría Interna. El formato es 100% objetivo y cuenta con preguntas sumamente complejas a nivel de entendimiento.

La duración del examen es de tres horas y media por cada una de sus cuatro partes y se aplica en dos días consecutivos.

El Consejo de Regentes del Instituto Internacional es el que se encarga de actualizar constantemente el examen, así como del análisis de las preguntas que serán posteriormente incorporadas a la nueva versión del mismo.

El Instituto de Auditores Internos tiene disponible la realización del examen en 180 sitios del mundo, de los cuales 113 se ubican en ciudades de los Estados Unidos, 14 en Canadá, 9 en Europa, 8 en África, 6 en Asia, 4 en el Archipiélago del Pacífico, 6 en el Medio Oriente, 13 en Australia y Nueva Zelanda y 4 en Latino América y el Caribe, los que incluyen a la Ciudad de México.

Para registrarse los candidatos al examen requieren de referencias por parte de un superior jerárquico de la empresa en la que prestan sus servicios o bien, de un Auditor Interno Certificado (CIA). Para poder presentar el examen los candidatos deben poseer estudios de Licenciatura o su equivalente, acreditados por una institución a nivel universitario, a su vez estos se deben comprometer a adoptar el Código de Ética del Instituto.

Como parte de otro requisito, se exige que el candidato tenga dos años de experiencia en Auditoría Interna antes de recibir el Certificado; sin embargo, aunque no cumpla con dicho requisito en ese momento, puede presentar el examen, y si éste es aprobado se le dará la Certificación (CIA) hasta que haya cumplido con los dos años de experiencia.

La profesión de Auditoría Interna es multidisciplinaria, por lo tanto no es requisito ser Contador Público, sin embargo se acepta como equivalente a experiencia en Auditoría Interna, la experiencia en firmas de auditoría externa.

Cuando se practica la docencia a nivel universitario en la materia objeto del examen, se considera equivalente a experiencia

laboral, teniendo como única restricción que cada dos años de enseñanza equivalen a un año de experiencia.

En cuanto a los candidatos que no han completado sus estudios universitarios, los casos son revisados por el Consejo de Regentes únicamente cuando han acreditado más del 90% de los créditos de la Licenciatura tomándose en cuenta el nivel de experiencia en el trabajo de Auditor Interno y el grado equivalente de estudios que hayan completado.

Hasta el momento, el examen se ofrece en tres idiomas: Inglés, Español y Francés, en dos ocasiones cada año. Los candidatos a presentarlo deben completar un formato de registro, así como la constancia de terminación de estudios profesionales y cartas de recomendación firmadas por jefes inmediatos, que avalen su experiencia profesional.

Los candidatos deben llenar una solicitud en cada ciclo de examen para cualquier parte pendiente de aprobar o presentar. Cuando es por primera vez, el aspirante debe presentar por lo menos dos partes del examen. Cualquiera candidato puede realizar una segunda solicitud para cualquier parte que no haya sido aprobada, dentro de un período de tres años (6 períodos de examen) siempre y cuando haya aprobado por lo menos una parte del examen. En el caso de que no se haya aprobado ninguna parte del examen en el período mencionado se tendrá que registrar nuevamente para exámenes futuros. Sin embargo, para quienes hayan aprobado una parte del examen en el período de tres años, tiene los cinco próximos períodos de exámenes para

acreditar las tres partes restantes sin perder crédito. Para aquellos que no acrediten las tres partes del examen dentro de los cinco períodos restantes desde el momento en que aprobaron la primera parte, perderán el crédito de cualquier parte aprobada. La razón de lo anterior, es que la profesión es muy dinámica y los conocimientos se vuelven rápidamente obsoletos.

CAPITULO III

METODOLOGIA DE LA AUDITORIA INTERNA

3.1 SELECCIÓN DEL ÁREA A AUDITAR

Antes de iniciar la auditoría de cualquier área, es necesario evaluar si el tiempo y esfuerzo que serán invertidos estarán en relación con la aportación que pueda realizar a los objetivos de la organización.

Debe evitarse caer en la rutina de efectuar auditorías donde las probabilidades de obtener beneficios superiores a su costo son escasos, por el monto de los recursos que se manejan y las dificultades técnicas para efectuar recomendaciones que mejoren su productividad.

Los principales factores que afectan la selección del área a auditar se pueden clasificar en tres grupos:

- a) Operación.- importancia de la organización, en base al monto del desembolso o ingreso, monto de la inversión en activos, gravedad, riesgos y consecuencias de los posibles problemas y el grado en que un problema puede ser resuelto.
- b) Auditor.- intereses materiales, valores personales y conocimientos sobre la operación.
- c) Organización.- intereses o requerimientos del superior y de la alta administración, nivel organizacional del departamento de auditoría interna, nivel organizacional del área auditada, recursos materiales, técnicos y humanos y políticas en relación a las auditorías.

Para que la decisión del área a auditar sea la más adecuada, se requiere desarrollar algunas actividades:

- **Evaluación de los factores que afectan la selección del área a auditar.**
- **Estimación tentativa de tiempos para la definición de objetivos, elaboración del programa de trabajo y desarrollo total de la auditoría.**
- **Asignación del responsable de la definición de objetivos y programa de trabajo, así como de la auditoría.**
- **Investigación de situaciones especiales de la operación que hagan incosteable o inconveniente la auditoría, como serían cambios en las operaciones en proceso de implementación o proyectos en proceso para eliminar los problemas existentes.**

También se tienen que tomar en cuenta los requisitos del área a auditar, ya que el área que seleccione el auditor debe cumplir con algunos requisitos mínimos:

- a) Ser de interés a la administración.**
- b) Representar actividades críticas a la organización.**
- c) Tener alta productividad y,**
- d) Ser factible de aceptación, tanto por el auditado como por los niveles jerárquicos superiores.**

Por otra parte, deben quedar perfectamente definidos los límites operacionales del área a auditar, principalmente en lo que se refiere a su relación con áreas afines, a fin de evitar que se dupliquen esfuerzos en el examen de las operaciones.

Algunas recomendaciones que pueden facilitar la decisión del área a auditar son las siguientes:

- Áreas conocidas en lugar de desconocidas.
- A solicitud en lugar de impuestas.
- Mayor probabilidad de incrementar la economía, eficiencia y eficacia.

3.2 DETERMINACIÓN DE OBJETIVOS

Muchos auditores revisan las operaciones sin la debida planeación encontrándose posteriormente con innumerables problemas.

Con frecuencia se puede encontrar que al revisar los papeles de trabajo de los auditores, éstos no sepan cuál fue la base de su alcance o que se den cuenta que han pasado por alto algunos aspectos importantes.

Al igual que en cualquier otra actividad, el establecer los objetivos permite encauzar todo el esfuerzo de la auditoría.

Para su correcta determinación, los objetivos deben precisar límites temporales, es decir, el período en que deben ser concluidos, así como la cuenta y subcuenta que comprenden; otro

límite es el operacional, es decir, el inicio y el fin del área sujeta a examen.

Los objetivos deben incluir la evaluación de la economía, eficiencia y eficacia de las operaciones, tanto en su diseño como en su ejecución; en ciertas circunstancias pueden comprender aspectos parciales, como la evaluación de procedimientos, evaluación de desempeño y la evaluación del sistema de información.

Otro aspecto importante y que es necesario cuidar, es el evitar cometer errores de imprecisión o falta de claridad, así como dificultad o imposibilidad de su realización por tratarse de objetivos teóricos sobre los que existen discrepancias en su concepción o simplemente por falta de tiempo o recursos.

Algo que también hay que tomar en cuenta es que si el objetivo es muy general, suele ser demasiado vago y dificulta su cumplimiento, tanto por la complejidad de su operacionalización, como por la ejecución de actividades innecesarias, independientemente de su escasa utilidad como instrumento de control. En conclusión, cuanto más específico es el objetivo, mayores son sus probabilidades de cumplimiento.

La realización de esta fase de la auditoría, o sea la determinación de objetivos, no se concluye en un momento determinado, sino que debe revisarse constantemente durante toda la auditoría en base a los hallazgos que se vayan detectando a los nuevos conocimientos que se adquieran en el transcurso del examen.

En relación a este punto, es necesario obtener información de dos fuentes principales; la primera es el material teórico, éste se puede clasificar en interno y externo. Dentro del material interno se encuentra principalmente el que proviene de auditorías anteriores, las cuales son informes de auditorías y sus respuestas, seguimiento de auditorías, tiempos presupuestados contra los reales, explicación de variaciones, objetivos, programas de trabajo y papeles de archivo permanente.

Por lo que se refiere al material externo, comprende la bibliografía en relación al área a examinar, las cuales pueden ser programas de trabajo que se publiquen en libros, artículos o conferencias, trabajos similares en otras empresas, técnicas administrativas especializadas del área o técnicas utilizadas en otras áreas. La exploración de dicho material permite al auditor aprovechar las investigaciones realizadas.

La segunda fuente es la información operacional dentro de la cual se puede agrupar la información de cualquier naturaleza que se relacione con el área a examinar y que facilite la determinación y especificación de los objetivos. A continuación se mencionará una lista de las que son más utilizadas:

Situación organizacional:

- Organigramas
- Manuales de procedimientos y/o diagramas de las operaciones
- Objetivos de la función
- Descripción de funciones o puestos.

Documentación de la operación:

- Contratos (proveedores, sindicatos, etc.)
- Listas de precios
- Conciliaciones físico-contables
- Lista de propiedades

Información Financiera o Estadística:

- Situación física
- Visita a las instalaciones
- Entrevistas

Todo el proceso para la determinación de los objetivos se le conoce comúnmente como parte de la “familiarización” (cuyo complemento es el desarrollo del programa de trabajo) y que en una u otra forma comprenderá la observación, entrevista, examen documental y análisis financiero.

3.3 ELABORACIÓN DEL PROGRAMA DE TRABAJO

Es necesario operacionalizar los objetivos, con el fin de hacer descender su nivel de abstracción y transformarlos en las actividades necesarias para su cumplimiento.

Cada uno de los objetivos se desglosa, a través de un proceso de deducción, en subobjetivos que se encuentran en un nivel intermedio, los cuales, a su vez pueden operacionalizarse a través de actividades específicas.

Los objetivos y el programa de trabajo deben orientar la ejecución de la auditoría y ésta, a su vez, confirmar, reformular o anular los objetivos. Este enlace permite cumplir con la norma de auditoría de planeación y supervisión adecuadas.

La operacionalización de los objetivos permite precisar la naturaleza y alcance de las pruebas necesarias para su cumplimiento. Puesto que la información necesaria para resolver el problema tiene un elevado costo, es importante establecer la relación entre los beneficios y los costos; evidentemente, si éstos son superiores, la auditoría no debe realizarse o por lo menos reducir pretensiones.

El alcance y la naturaleza de la información que se recabe en la auditoría, así como su oportunidad, debe estar plenamente justificada por los objetivos y el programa de trabajo, y por consecuencia por la importancia de la operación y los intereses de la administración, o de lo contrario se corre el riesgo de recopilar datos de poca importancia y utilidad.

Algunas actividades pueden llevarse a cabo en forma paralela y no necesariamente en forma secuencial. El programa de trabajo debe ser flexible y tener una estructura similar a la de los papeles de trabajo de la auditoría y al informe, para facilitar tanto la ejecución como la supervisión y cierre de la auditoría.

Para asegurarse que no se olviden aspectos importantes, tanto en los objetivos como en el programa de trabajo, debe analizarse

la información relevante sobre el área a examinar. Algunos de los puntos que se pueden considerar son:

A) **Análisis financiero y estadístico.** Dada la importancia que para la ejecución de la auditoría tiene este aspecto, se contempla también el análisis y comprensión de los números, análisis de indicadores y análisis financiero.

B) **Análisis de la operación.** Sobre este aspecto se mencionan, enunciativamente algunos aspectos generales que pueden afectar la naturaleza, alcance y oportunidad de las pruebas indicadas en el programa de trabajo:

- Cambios en el último período y sus causas.
- Controles básicos, incluyendo control de calidad.
- Riesgos críticos de la operación:

- * Suspensión de la actividad
- * Mala calidad
- * Malversación o sabotaje
- * Falta de oportunidad
- * Rechazos
- * Quejas internas
- * Reprocesos.

C) **Contenido.** El propósito básico de la auditoría que debe reflejarse en el programa de trabajo, es el de efectuar un análisis del área auditada para establecer su diagnóstico, para lo cual se requiere:

- Conocimiento cuantitativo y cualitativo.
- Identificación y fundamentación de problemas específicos.
- Evaluación de las consecuencias de los problemas detectados
- Obtención de elementos de juicio para recomendar la eliminación o reducción de los problemas encontrados y/o la optimización de los recursos humanos, materiales o financieros.

Entre los diversos aspectos que debe comprender el programa de trabajo, es conveniente que incluya el análisis de la información, controles básicos de la operación, evaluación de riesgos, posibilidades de crecimiento en ingresos o en prestaciones de servicios, posibilidades de simplificación, evaluación de la situación fiscal y la evaluación de otras alternativas para el manejo de la operación como arrendamiento, compras, producción, maquila.

D) Proceso de elaboración. La secuencia general para la elaboración del programa de trabajo también incluye el análisis de la información, así como la diagramación y síntesis de la operación, verificación de que los objetivos cubran la operación total, en base a la síntesis de la operación, desarrollo del programa de trabajo, en base a objetivos, procedimientos o diagrama de la operación, verificación de que el programa de trabajo y los objetivos estén totalmente correspondidos.

E) Requisitos a cubrir. Antes de que se utilice el programa de trabajo en la ejecución de la auditoría, debe estar completo y

autorizado, para lo cual es necesario vigilar que se cumplan entre otros los siguientes requisitos:

- Definición de objetivos de auditoría y su relación con los puntos enunciados en el programa.
- Títulos por grupos de procedimientos.
- Sección para actividades adicionales, no cubiertas en el programa inicial.
- Tiempo estimado a utilizar de preferencia por actividad, así como el responsable de su ejecución.
- Correspondencia total entre los objetivos y el programa de trabajo.

3.4 EJECUCIÓN DE LA AUDITORÍA

El desarrollo del trabajo de investigación de la auditoría se divide en dos fases:

1. La evaluación de la existencia y adecuación del sistema de control.
2. Evaluación del grado de cumplimiento del sistema de control.

La evaluación de la existencia y adecuación del sistema de control, es la que procede inmediatamente después de la elaboración del diagrama de flujo y del programa de trabajo.

La detección de lagunas o debilidades en los aspectos anteriores permitirá adelantar, parcialmente el contenido del informe. Formular hipótesis sobre el grado de corrección con que se

realizan las operaciones y con esto determinar la naturaleza, alcance y oportunidad de las pruebas de auditoría.

Los aspectos de elaboración de papeles de trabajo y su supervisión, así como sus comentarios con los responsables de la operación, son similares a los que se indican en la evaluación del grado de cumplimiento del sistema de control.

Es conveniente que esta evaluación la realice directamente el personal responsable de la determinación de objetivos y de la elaboración del programa de trabajo, en base al conocimiento fresco y completo de la operación.

Esta fase del examen debe evaluar la existencia y adecuación en sus aspectos de economía, eficiencia y eficacia de los objetivos, políticas, procedimientos, recursos materiales, técnicos, financieros, humanos, sistemas de información y sistemas de control.

Por otra parte, la evaluación del grado de cumplimiento de control interno, es una fase crítica de la auditoría que se concentra en los papeles de trabajo, donde se plasma el esfuerzo total de la auditoría, relativo a la aplicación de las técnicas para la obtención de evidencia y consecuentemente, al soporte de las observaciones.

3.5 ELABORACIÓN DEL INFORME

La elaboración del informe de auditoría es el resultado que muestra la calidad del trabajo realizado y además es la base para que la administración tome medidas correctivas sobre los problemas detectados.

Es importante que el auditor minimice el tiempo entre la conclusión de la ejecución de la auditoría y la entrega del informe respectivo, para que de esta manera se realicen las medidas correctivas de inmediato y poder seguir conservando su imagen.

En esta fase de la auditoría se presentan varias situaciones que a continuación se mencionarán:

1. **Presentación de las observaciones.** Una vez verificadas las deficiencias, el auditor debe proporcionar a través del informe, la evidencia suficiente para que el lector adopte las mismas conclusiones.

En la estructuración de las observaciones es conveniente tomar en cuenta la amplitud de la descripción que de ésta se da, a su vez debe estar en función de la complejidad y del conocimiento que de la operación tenga el encargado del área.

El grado de información detallada y sugerencias debe estar en base a la importancia y/o gravedad del problema; deben tener pleno conocimiento del problema tanto el auditor como el

responsable de la operación; debe existir un grado de interés por parte del auditor en que sus sugerencias sean aceptadas.

Se debe de evitar el agrupar varios problemas en uno solo, con lo que se imposibilita su solución con una sola medida. Hay que presentarlos desglosados, analizar sus consecuencias y proponer soluciones específicas, las cuales deben llegar al nivel operativo más bajo posible. También se debe cuidar la coordinación entre la observación, consecuencias y sugerencias. No se deben hacer sugerencias para problemas que no se han planteado.

2. Estructura. Una vez que se hayan determinado las observaciones resultado del examen y antes de que se proceda a revisar su redacción, es necesario que se defina la estructura que llevará el informe, la cual deberá estar lo más simple posible.

Cada informe debe estructurarse en forma diferente, atendiendo especialmente al personal a quien va dirigido, tanto por lo que se refiere a su nivel administrativo como por sus estudios y la familiarización con la operación.

A continuación se mencionará una sugerencia de la estructura de un informe:

- Alcance y/u objetivos.
- Punto de partida y fin del área auditada y fecha de la revisión.
- Objetivos principales.
- Salvedad o limitaciones.

- **Antecedentes.**
- **Historia, características y cambios importantes en la operación y su administración.**
- **Aspectos sobresalientes.**
- **Problemas no corregidos de auditoría anterior.**
- **Nuevos problemas.**

Una vez anotados los puntos se discute dicho borrador con los responsables de la operación; éstos a su vez pueden sugerir que se haga una investigación adicional, cambios de redacción, inclusión de puntos de vista por parte del personal auditado o simplemente aceptación o rechazo al informe.

Por otra parte se encuentra la redacción y ésta debe ser práctica, sencilla, clara y concisa.

Se deben evitar también los párrafos demasiado largos, cansados y difíciles de entender; al contrario, debe facilitarse su seguimiento, para que posteriormente sean resueltos. Eliminar palabras innecesarias, vigilar la consistencia de la redacción en cuanto al tiempo en que se esta redactando, títulos y subtítulos, así como la correcta ortografía y la presentación.

3.6 SEGUIMIENTO DE LA AUDITORIA

El propósito del seguimiento es comprometerse con los responsables de las operaciones en controlar su área y enterarse de los cambios organizacionales. Al dar este enfoque a la actividad, los auditores no sólo son revisores, sino que se

convierten en agentes del cambio, ya que lo que se pretende no es hacer auditoría nada más, sino asegurarse que se corrijan los problemas detectados, y a esto se le conoce como "Seguimiento".

Las dos formas más comunes para su seguimiento son:

- Respuesta obligatoria de los auditados. La contestación debe indicar las medidas tomadas o por tomar para la solución de los problemas y, en su caso el apoyo que requieran tanto de su superior como de las áreas involucradas.

Dicha forma no implica mayores costos pero tiene poca confiabilidad por provenir del responsable de la operación.

- Seguimiento por auditoría. Esta a su vez se divide en dos opciones, las cuales son:

1. Visita específica. Debe cuidarse que no se solucionen únicamente los casos indicados en el informe, sino que haya desaparecido el problema en su totalidad. Esto implica un costo, el cual debe ser evaluado en relación a la gravedad de los problemas a solucionar.

2. En auditorías posteriores. En este caso se aprovecha el esfuerzo de la auditoría en revisar la totalidad de la operación y en el informe final mencionar los problemas resueltos y los pendientes de solucionar.

Siempre se debe contar con el apoyo de la alta administración para poder solucionar rápidamente estos retrasos.

3.7 RESULTADO DEL SEGUIMIENTO

En el seguimiento de los problemas detectados en la auditoría se pueden presentar varias situaciones que son base para la retroalimentación de objetivos y programas de trabajo:

- Problemas resueltos en base a las recomendaciones del informe.
- Problemas solucionados en forma distinta a la sugerencia de auditoría.
- Problemas no resueltos, responsabilidad del área auditada.
- Problemas no resueltos por falta de apoyo de otras áreas, o por carencia de recursos.
- Problemas inexistentes o mal planteados por auditoría.

La responsabilidad del auditor es que independientemente del apoyo de la administración está obligado a contribuir a la solución de los problemas detectados. Esto quiere decir que se debe lograr que el personal auditado acepte su responsabilidad en la existencia de las deficiencias y se concientice de la necesidad de corregirlas.

El auditor también asesorar y apoyar a los auditados para la eliminación de los problemas existentes, así como a participar en grupos interdepartamentales para el estudio, solución e implementación de sistemas que incrementen el control de la operación.

CAPITULO IV

OTROS ASPECTOS DE LA AUDITORIA INTERNA

4.1 IMPORTANCIA DEL CONTROL INTERNO PARA LA AUDITORÍA INTERNA

Los objetivos del control interno son los de auxiliar a los administradores proporcionándoles análisis, apreciaciones y recomendaciones relativas a las actividades revisadas.

Al Auditor Interno le interesan todos los aspectos de la empresa, no solo los registros contables, sino todo lo concerniente a las operaciones que se desarrollan y que puedan ser útiles en la administración.

Sus funciones son las de revisar y evaluar la solidez y efectividad de los sistemas de contabilidad y finanzas, así como en general los procedimientos administrativos. Además de determinar si se están cumpliendo los planes, políticas y procedimientos implantados, vigilar la contabilización y salvaguarda de los activos, comprobar la eficiencia y confiabilidad de los sistemas de información y en su caso recomendar mejoras en los procedimientos administrativos.

La evaluación de Auditoría Interna sobre controles internos debe indicar una seguridad razonable de que los objetivos y metas están establecidos, que la autorización, monitoreo y comparaciones han sido planeados, desarrollados y documentados, por lo tanto los controles se adhieren y trabajan efectivamente.

Existen algunos tipos de controles internos que mencionaremos a continuación:

- **Preventivos.-** Previenen que ocurran eventos no deseados.
- **Detectivos.-** Detectan y corrigen eventos no deseados, después de que ocurrieron.
- **Directivos.-** Motivan a los eventos deseables a ocurrir.

En cuanto a los cuestionarios de control interno poseen ventajas y desventajas ya que al haber estándares se puede limitar el pensamiento, por otra parte sirven como lista de chequeo, proporcionan respuestas de sí o no y son fáciles de modificar, sin embargo algunas de las desventajas es que pueden restringir la visión, las respuestas de sí o no pueden no ser concluyentes y los formatos a llenar pueden resultar simples formas adicionales.

El control es de suma importancia para la Auditoría Interna, ya que es la esencia de sus exámenes y su dominio permite evaluar cualquier actividad.

El rol del Auditor Interno en relación al control se sintetiza en los siguientes puntos:

1. Es responsabilidad de cada administrador desarrollar un programa de control que cubra todas las actividades que tiene encomendadas.

2. El Auditor Interno está interesado en el esfuerzo de control como medio de lograr su objetivo de servicio a la administración.
3. El Auditor Interno es especialmente capaz de proporcionar ayuda a la administración en el área de control, debido a:
 - a) su independencia de todas las actividades operacionales, junto con su exposición a ellas.
 - b) Su capacidad de análisis y buen sentido de los negocios.
4. Su capacidad en el área de control le permite evaluar cualquier actividad operacional aunque no sea experto en ella y, por lo tanto, dar mayor servicio a todos los niveles administrativos.

4.1.1 EL AUDITOR INTERNO EN LA VIGILANCIA Y EVALUACIÓN DE LOS PROCEDIMIENTOS ADMINISTRATIVOS

El estudio y evaluación de los procedimientos administrativos por medio de la Auditoría Interna posee un enfoque distinto de lo que lleva a cabo la auditoría externa. La auditoría externa lo hace para determinar su confianza en dichos procedimientos y así programar sus pruebas de auditoría para efecto de su dictamen de los estados financieros. El Auditor Interno para comprobar la eficiencia de los procedimientos administrativos y si existe un control de las operaciones y desde luego también para estar en condiciones de planear en forma adecuada sus revisiones.

Tanto para el auditor externo como para el interno la verificación de la eficiencia de los procedimientos administrativos a través de las pruebas de cumplimiento, les sirve para justificar que dichos procedimientos están funcionando satisfactoriamente. En cambio cuando los procedimientos administrativos adolecen de deficiencias será necesario ampliar las pruebas sustantivas sobre ciertas transacciones o saldos específicos. Las pruebas sustantivas pueden definirse como pruebas de las transacciones y de los saldos que se reflejan en los estados financieros para obtener evidencia de la validez y propiedad del tratamiento contable y de los saldos o en caso de los errores o irregularidades que pudieran existir.

Tanto desde el punto de vista de la Dirección de una empresa como del auditor, la clasificación en ciclos de las transacciones facilita en forma considerable la evaluación de la eficacia de los procedimientos administrativos.

La clasificación de los ciclos de operaciones varía dependiendo de la índole de la empresa y del criterio que se aplique.

Un ejemplo de dichos ciclos de una empresa industrial:

Ciclo de Tesorería.

Ciclo de Ventas y Cuentas por Cobrar.

Ciclo de Compras y Cuentas por Pagar.

Ciclo de Sueldos y Prestaciones.

Ciclo de Producción.

Ciclo de Informes Financieros.

Ciclo de Tesorería

Entradas y salidas de caja, inversiones temporales, obligaciones a largo plazo y operaciones referentes al capital social.

Ciclo de Ventas y Cuentas por Cobrar

Recibir y aceptar pedidos de mercancías, autorización de créditos, envío de la mercancía, facturación, registro de cuentas por cobrar, devoluciones de mercancías, autorización de bonificaciones y descuentos.

Ciclo de Compras y Cuentas por Pagar

Requisiciones, cotizaciones de precios, órdenes de compra, recepción de artículos, registro de cuentas por pagar, devoluciones y descuentos.

Ciclo de Sueldos y Prestaciones

Fijación de sueldos, compensaciones y prestaciones, reportes de trabajo, ausentismo y formulación de nóminas.

Ciclo de Producción

Contabilidad de costos, control de procedimientos de fabricación, administración de inventarios y contabilidad de inmuebles, maquinaria y equipo.

Ciclo de Informes Financieros

Asientos de diario y pases al mayor al fin del ejercicio, consolidación de la información para estados financieros, Principios de Contabilidad, etc.

4.2 LA AUDITORÍA INTERNA Y LOS SISTEMAS DE INFORMACIÓN

En los últimos años de esta década el uso de la computadora se ha incrementado, por lo tanto sus aplicaciones se han diversificado en beneficio del desarrollo de las empresas. Los equipos de cómputo se simplifican día con día de tal manera que son entendibles para cualquier profesionista en su materia. De esta manera el desarrollo de sistemas de información han conformado la estructura de una metodología que significa el establecimiento de controles estratégicos que aseguran y fortalecen la administración para el cumplimiento de todos los objetivos y metas planteados.

Cualquier actividad profesional, con tendencia de modernidad, se fundamenta en el uso de computadoras, por lo tanto desarrollan sistemas de información y se apoyan en procedimientos automatizados que propician el aceleramiento del conocimiento.

En el ámbito de las empresas, la planeación de sus objetivos, la implementación de estructuras administrativas y el desarrollo de operaciones, se fundamenta en el uso y aplicación de sistemas de información, a través del computador. Es por lo tanto de vital importancia el establecimiento de controles, que regulen la captura, procesamiento y manejo de datos.

Dentro del ambiente de sistemas de información, controles estratégicos y desarrollo de novedosas técnicas de evaluación, el Auditor Interno debe ubicar su presencia en la empresa moderna

con la aplicación de adecuados procedimientos para detectar, prevenir y corregir las exposiciones al riesgo de los controles implementados bajo la responsabilidad directa de sus operadores o administraciones.

La Auditoría Interna en el futuro, deberá proyectarse bajo un definido criterio de responder con eficiencia al reto de proporcionar el apoyo requerido por el alto nivel directivo de la empresa, en cuanto a su función de evaluación de controles.

La evolución y el estudio continuo, así como la modernidad y la experiencia adquirida en la implementación de nuevas técnicas y procedimientos, han propiciado hoy en día el conocimiento de nuevos métodos para la determinación y evaluación del control interno visto en conjunto como una estructura enlazada de sistemas de información, que constituye el ámbito funcional de la Auditoría Interna.

La exposición de riesgos en los controles tiene determinadas características que han sido evidenciadas. Dichas características se han descubierto a través de diversos estudios, logrando poner al descubierto su origen, consecuencias y circunstancias que las propician.

Con esto se llega a la conclusión de que las causas se identifican como circunstancias que originan las exposiciones. Dichas causas tienen diversos orígenes como pueden ser:

- Errores en registros
- Aplicación inadecuada de principios y políticas contables.
- Información inoportuna, errónea o desaprovechada.
- Decisiones administrativas inadecuadas
- Fraudes
- Sanciones por incumplimiento

Hoy en día los sistemas de información se han convertido en los principales conductores de la organización moderna de las empresas. Con esto, los controles internos constituyen en consecuencia, la llave de acceso que proyecta la confiabilidad de las operaciones o de los procesos administrativos en general. Es por esto que de tal consideración se desprende el razonamiento de prestar importancia a la evaluación de controles a través de la función del Auditor Interno.

El Instituto de Auditores Internos durante los últimos 30 años ha estudiado un modelo idóneo para auditar los sistemas de información, evaluar controles y las exposiciones de riesgo y sus efectos, ya que el ritmo acelerado de los cambios que se observan en los negocios, las modernas tecnologías, aperturas de mercados, prácticas comerciales innovadoras, amplitud de servicios financieros y principalmente la competencia que se da dentro y fuera del país obliga a la transformación de las prácticas tradicionales de Auditoría.

4.3 LA AUDITORIA INTERNA Y LA PRODUCTIVIDAD

En efecto la palabra productividad es el único camino viable para el presente y futuro de la profesión y de nuestro país, no hay leyes ni acuerdos que puedan resolver los graves problemas que hoy por hoy sufrimos; será solo la productividad, el mejor uso de los recurso humanos y materiales de los que disponemos lo que nos permita elevar el nivel de vida.

La misión de los Auditores Internos es procurar que exista un adecuado control en cada una de las entidades, pero entendiendo por ello no solo la actuación limitada a la verificación numérica de los estados financieros internos o a la revisión de las transacciones, sino a la búsqueda de la optimización de los recursos de una entidad. Es de aquí donde se desprende la función de supervisión de la productividad, en la que tendrá la obligación no solo de informar a la Dirección de las deficiencias o problemas encontrados, sino ver que se tome acción para llevar a cabo la eliminación de ineficiencias, errores y todo aquello que es contrario a la productividad.

En este tipo de tareas se requiere que el Auditor Interno tenga una visión amplia y objetiva, así como de una capacitación a la altura de los objetivos de la empresa. Un Auditor Interno siempre ofrecerá la gran ventaja de poder tener una visión globalizadora de la entidad a la que presta sus servicios y con ello dependiendo de los resultados que se logren, tendrá la oportunidad de ascender en las organizaciones.

El Auditor Interno es un profesional que aún cuando forma parte de la nómina de la empresa, no es un empleado más esperando que le ordenen que hacer, es alguien que debe cumplir su función con independencia, ética, y una visión clara de las responsabilidades que la Dirección General tiene y que debe apoyar a quien sustenta esa jerarquía con información que le permita cumplir mejor con sus responsabilidades de control.

La Auditoría Interna, es un instrumento de control que permite a los directivos estar informados de aquellas situaciones que requieren de la toma de decisiones de control. El Auditor Interno debe estar consciente de las necesidades de control de la Dirección General y de los niveles directivos y gerenciales. Por lo tanto la Auditoría Interna será eficaz en la medida en que satisfaga las necesidades de la Dirección. Por ello debe de buscar los mecanismos adecuados para informar sobre los grados de exposición al riesgo, tanto en lo estratégico, como en lo operativo.

La Auditoría Interna es encontrar oportunidades de mejora y no buscar la sanción. El Auditor Interno debe lograr, además de la aceptación de sus auditados, el reconocimiento de su profesionalismo. En sus actividades cotidianas siempre debe tener sentido de responsabilidad, así como suficientes conocimientos para actuar con rigorismo técnico y capacidad profesional con el objeto de que el trabajo desempeñado de confiabilidad y resultados.

Esto implica que un grupo de Auditoría Interna sea una unidad congruente a su objetivo, que aplique la experiencia de cada uno

de sus integrantes para minimizar la exposición de riesgo, vía los informes de auditoría, para facilitar la toma de decisiones de control.

El auditor debe precisar y concertar con la Dirección la lista específica y concreta de las funciones, sistemas, actividades, servicios y situaciones que deban calificarse como vitales y críticas por su influencia y efecto directo en los resultados de la empresa, en su productividad y en su salvaguarda.

Esta lista debe incluir las áreas y operaciones con mayor problemática de productividad; las de alto grado de riesgo, las estratégicas para el cumplimiento de las metas y objetivos, y las áreas prioritarias. Por lo tanto esta lista debe mantenerse actualizada y servir de base a la elaboración de los programas de trabajo de la Auditoría Interna. Estos deben incluir un diagnóstico muy completo y concertado con la Dirección General y con las jefaturas de las propias áreas y sistemas seleccionados en la lista.

Con base en los diagnósticos, se formarán los programas para la evaluación y vigilancia de las actividades críticas o vitales y su correlación de influencia o efecto en otras actividades y los objetivos generales del área.

El auditor debe preparar y concertar también con la Dirección General y de cada área la lista de los estándares y parámetros de evaluación nacionales e internacionales, de calidad y de servicio al mercado. Las variaciones de dichos parámetros y estándares deben formar parte de los programas de Auditoría Interna.

La Auditoría Interna debe enfocarse más a las causas que a los efectos; más a prevenir y llamar la atención sobre riesgos reales o potenciales que a señalar o sugerir medidas correctivas. Es en ese enfoque que la atmósfera general de las relaciones humanas, entre los directivos de área, o de los funcionarios, empleados y trabajadores de un departamento específico entre sí o con los de otros departamentos o áreas, representa un factor importante de prevención de posibles errores o conflictos que originan improductividad o incumplimiento de las metas y objetivos.

En muchas entidades se da que una vez al mes, la Dirección General debe presentar un informe de evaluación del rendimiento operativo al Consejo de Administración o al Comité de Operaciones del Consejo. En este aspecto, la Dirección requiere de un apoyo práctico de la Auditoría Interna para investigar, analizar y comprobar las causas verdaderas de las desviaciones presupuestales en relación con los objetivos, metas generales de la empresa y de su productividad, así como darles seguimiento a las correcciones y medidas preventivas tomadas por los responsables. Este es otro sector del programa mensual de Auditoría Interna.

Otra función importante de la Auditoría Interna que muchas veces es un tanto desagradable pero que resulta indispensable, es la evaluación y control del nivel de honorabilidad de la organización y que siendo responsabilidad de todos, su verificación recae en la Auditoría Interna.

Por otro lado también resulta de gran utilidad que la Auditoría Interna tenga una función como oficina de quejas y denuncias, independientemente de la operación, para atender reclamaciones o denuncias de clientes, proveedores y de los demás empleados y trabajadores de la misma empresa, para promover una operación honesta, imparcial y eficiente.

En la actualidad, la Auditoría Interna debe abarcar un aspecto mucho más amplio, que consiste básicamente en corroborar que los planes y proyectos se cumplan eficientemente y que los recursos sean usados con eficacia, ante estas circunstancias, el Auditor Interno ha tenido que expandir su campo de acción, para ser capaz de evaluar la actuación del grupo a cargo de las operaciones financieras, de la misma manera que lo hace en relación con otras actividades de la empresa, es decir, con un enfoque moderno y con independencia de criterio.

El Auditor Interno deberá examinar las bases sobre las que se ha elaborado el plan financiero para estar en condiciones de juzgar la solidez del sistema de planeación e interpretar posteriormente las variaciones entre los resultados y lo planeado. Este ejercicio deberá complementarse con el análisis de los elementos internos, identificando las fuerzas y debilidades de la propia empresa y las variables más importantes que la afectan para definir la mejor manera de desarrollar su evolución. Con base en eso tendrán que establecerse los objetivos y estrategias corporativas. Por último el Auditor Interno deberá cuestionar si las acciones de la empresa están adecuadamente enmarcadas dentro de los objetivos y estrategias corporativas en forma consistente y óptima.

4.4 COMITÉ INTERNO DE AUDITORÍA

Su propósito es ser el órgano responsable de la existencia y buen funcionamiento del control interno de la sociedad.

“Su objetivo es establecer y mantener los lineamientos de control interno, formalizar la estructura del control interno, promover el apego a las políticas y normas que aseguren una mejor protección contra la ineficiencia, ilegalidad y los riesgos; así como garantizar la coordinación operativa de los límites de seguridad y control previstos para lograr un servicio eficaz y eficiente”.⁷

En algunos países y especialmente en Norteamérica se ha manifestado un interés respecto a los Comités de Auditoría. Estos comités se han convertido en el centro de atención de quienes tienen a su cargo el sano funcionamiento de una entidad, ya que el Comité de Auditoría prácticamente absorbe la responsabilidad de entender adecuadamente la función financiera y mantener el control directivo respecto a la información que ésta produce, así como de interactuar con los Auditores Internos y externos y de esta manera mantener una supervisión de la conducta corporativa en general. Los resultados obtenidos han sido de gran utilidad para las empresas y sus propietarios y sobre todo han ayudado al mejoramiento de la Auditoría.

Los Comités de Auditoría nacieron para ayudar al Consejo de Administración a cumplir sus responsabilidades y facilitar sus

⁷ Information Systems Management, Control and Audit 1991

tareas. La responsabilidad de cada miembro del Consejo de Administración, es representar los intereses de los accionistas como grupo y como propietarios de la entidad, dirigiendo los negocios o asuntos dentro de las normatividades y leyes. Esto obliga a cada miembro del consejo a que si bien, debe descansar en información, opiniones, reportes o declaraciones como los son los estados financieros, también debe de contar con el apoyo de un comité auxiliar que cuente con objetividad e independencia.

Un consejero es un supervisor del más alto nivel, que ejerce lo que podríamos llamar el control directivo o de visión amplia, que se relaciona más con los grandes objetivos y metas de la organización, delegando en la administración de la entidad el control detallado de las operaciones, pero asumiendo, que no por ello, deja de tener responsabilidad sobre las situaciones irregulares que pudieran ocurrir

Es ampliamente reconocido que la Auditoría en general, toma mayor importancia cuando como resultado de la necesidad e imposibilidad de la administración por mantener una adecuada supervisión de las operaciones a su cargo, requiere de un apoyo profesional específicamente dedicado al examen y evaluación de las mismas; de igual manera, es que surge la necesidad de un órgano independiente a la administración que informe y asesore al Consejo de Administración, ante la imposibilidad de obtener directamente la razonable seguridad de que las facultades delegadas están siendo ejercidas apropiadamente.

El establecimiento de un Comité de Auditoría puede contribuir a ganar eficiencia en el trabajo del Consejo de Administración, proporcionándole información adecuada que le evite tener que efectuar el análisis de informes que en ocasiones resultan complicados y minuciosos, pero substancialmente respaldando la confiabilidad de los reportes que le sean presentados.

Para que un Comité de Auditoría funcione efectivamente, es necesario que se mencionen claramente por escrito los propósitos de su 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.

FUNCIONES DE LOS COMITÉS DE AUDITORÍA

En forma muy genérica se resume la participación y funcionalidad de los Comités de Auditoría en:

PROCESOS E INFORMES

Control Interno.- Es el Comité el responsable de mantener una adecuada visión de la efectividad del control interno.

Al ser responsabilidad del Órgano de Gobierno o Consejo, asegurarse de que la administración mantiene un adecuado sistema de control interno, su Comité de Auditoría debe conocer y entender:

- 1) la manera específica en que los objetivos del control interno, son interpretados y aplicados en la empresa
- 2) si del control interno existente puede esperarse que satisfaga los objetivos específicos de control
- 3) si existen adecuados mecanismos de seguimiento o monitoreo que permitan detectar desviaciones o mal funcionamiento.

La participación de un Comité de Auditoría se debe basar únicamente en discutir y revisar los informes que respecto a este sistema presente la administración, los Auditores Internos y los contadores públicos independientes, ya que cada uno desempeña un papel diferente, que obviamente ayuda al cumplimiento de las responsabilidades del Comité.

Revisión de Estados Financieros.- Cuando menos trimestralmente o al cierre del ejercicio, el Comité deberá revisar y discutir el contenido de los estados financieros, observar si ha habido cambios en la aplicación de principios de contabilidad y su efecto, cambios en la presentación de provisiones, estimaciones o reservas contables; en fin cualquier movimiento que salga de lo habitual o que esté provocando pérdidas o cambios relevantes.

Es por esto que el Comité deberá centrar su atención en los renglones más importantes de los estados financieros, analizar las variaciones de un periodo a otro, así como dar continuidad a los problemas o áreas que estén más expuestas al riesgo.

Revelaciones en los Estados Financieros.- Este es un aspecto de especial interés sobre todo para evitar errores o malas interpretaciones que se pudieran presentar con los accionistas o el público en general ya que en ocasiones los comentarios o notas relativas no son los adecuados; de esta manera el Comité se encarga de revisar la suficiencia y precisión de dichas notas.

PROCESOS Y REPORTES DE AUDITORÍA

La relación existente entre la Auditoría Externa

La relación se centra principalmente en lo siguiente:

- El contenido del Dictamen, así como el alcance de las opiniones.
- Los comentarios de la administración respecto a dichos comentarios.
- La cooperación recibida.
- Ajustes propuestos.
- Recomendaciones respecto al control interno, aplicación de Principios Contables.
- Asuntos que se consideren importantes para el Comité.

Relación con la Auditoría Interna

Otro recurso importante para el buen funcionamiento de los Comités de Auditoría lo constituyen precisamente los Auditores Internos; en la actualidad aportan una ayuda considerable y en

casi cualquier ocasión mayor que la proporcionada por los auditores externos y con un costo más razonable.

Los Auditores Internos al igual que los externos pueden ser requeridos para analizar el aspecto de los puntos señalados en el apartado de Procesos y Reportes de Auditoría, pero generalmente se les solicita su participación en aspectos en donde no interviene el auditor externo.

Especialmente el Comité de Auditoría debe centrar su atención en los siguientes aspectos:

- Posición jerárquica , así como el alcance y naturaleza de la función de Auditoría Interna.
- Estructura organizacional y recursos necesarios para cumplir eficazmente su responsabilidad.
- El nivel de administración de la función para la integración de cada uno de sus elementos y calidad de intervenciones.
- En la planeación de la función ver su objetividad y metodología.
- La cobertura y enfoque del Programa Anual de Control y Auditoría.
- Evaluación periódica del grado de cumplimiento del plan de trabajo autorizado.
- Justificación de las desviaciones respecto a los programas autorizados.

- Evaluación y conocimiento de los resultados importantes de las intervenciones.
- Propuestas para el fortalecimiento del control interno.
- La importancia que se le den a las recomendaciones efectuadas, es decir, el seguimiento que se les de.
- Necesidad o solicitud de intervenciones especiales.

Pero sobre todo el aspecto más importante y común que se da entre los Auditores Internos y externos es el relativo a la independencia de su actuación, la cual a través del Comité se ve reforzada. Dicho aspecto le permite al Comité depositar un mayor grado de confianza en la información que es examinada por ellos. Pero aún más se ve reforzada dicha independencia cuando el Comité es dominado por miembros ajenos a la administración de la entidad y cuando el Comité se constituye en el canal de comunicación de los Auditores con el consejo.

Cumplimiento con aspectos normativos y legales

En relación a este aspecto se puede dar que el Comité llegue a tener facultades para evaluar los presupuestos de la alta gerencia, los cambios en la estructura organizacional y el movimiento de personal en cuanto a sus funciones.

Acatamiento de un Código de Conducta

Generalmente en las grandes corporaciones es muy necesario un código de conducta sancionado por el Consejo de Administración, en donde se explique claramente lo que se espera de los directivos y el personal en general.

Es obvio que donde existe un Comité, el consejo de administración tendrá un conocimiento suficiente respecto de la actuación y decisiones de la administración.

4.5 PROFESIONALIZACIÓN DE LA PROFESIÓN

El profesionalismo en cualquier tarea, indica un grado de estatus profesional y de confianza.

La comunidad económica siempre ha esperado un alto grado de profesionalismo de los Auditores Internos, esta expectativa proviene del significado que tiene la tradición de excelencia de la profesión, muchos Auditores Internos y sus directivos han realizado esfuerzos significativos para mantener altos estándares de calidad de la profesión y establecer la Auditoría Interna como clave de la función directiva en el éxito de las operaciones de sus organizaciones.

El profesionalismo en la Auditoría Interna puede ser considerado en tres niveles:

- 1) La profesión en general.
- 2) Los departamentos de Auditoría Interna, y
- 3) Las prácticas individuales.

El Instituto de Auditores Internos (IIA), y la Oficina General de Contaduría de Estados Unidos (GAO) han propiciado el camino para promover el profesionalismo en la práctica de la Auditoría Interna; al mismo tiempo, los organizadores requieren un alto grado de profesionalismo en sus departamentos de Auditoría Interna; consecuentemente, su personal debe mantener altos estándares personales de conducta y ejecución, con objeto de cumplir con las expectativas de la profesión en general y las demandas específicas de las organizaciones.

Para cumplir sus propósitos el IIA ha llevado a cabo cuatro pasos importantes para promover un alto grado de profesionalismo entre los Auditores Internos y sus departamentos de trabajo.

El instituto ha elaborado y adoptado:

1. Un compendio de las responsabilidades del Auditor Interno.
2. Las Normas para la Práctica Profesional de la Auditoría Interna.
3. El Código de Ética para los Auditores Internos.
4. El Programa de Certificación del Auditor.

Cada una de estas acciones fue comprendida en un esfuerzo por fomentar el mejoramiento de la ejecución de la Auditoría Interna, por individuos competentes, de alta integridad y utilizando sólidos principios.

La guía proporcionada por el IIA representa un gran esfuerzo para fomentar la actividad profesional, consecuentemente el IIA se ha visto obligado a utilizar varios métodos de persuasión y educación para establecer y mantener una posición alta de la Auditoría Interna que deberá ser adecuada para servir a las demandas hechas por la profesión misma, como resultados de estos esfuerzos muchas compañías han adoptado formalmente las Normas del IIA y el Código de Ética, como políticas propias.

4.5.1 DECLARACIÓN DE RESPONSABILIDADES

La Declaración de Responsabilidades de la Auditoría Interna ha sido modificada en diversas ocasiones desde su primer borrador de 1947, su propósito original permanece sin cambios, sin embargo establece una guía determinada definiendo el propio rol y responsabilidades de la función de Auditoría Interna dentro de la organización.

Estas declaraciones cubren cuatro temas:

- 1. La Naturaleza de la función de la Auditoría Interna.**
- 2. El objetivo y alcance de la misma.**
- 3. La responsabilidad y autoridad otorgada a la función de Auditoría Interna.**
- 4. La independencia de la función.**

4.5.2 NORMAS PARA LA PRACTICA PROFESIONAL DE LA AUDITORIA INTERNA

Las Normas para la Práctica Profesional de la Auditoría Interna fueron publicadas por el IIA en 1978, la introducción a estas reitera muchas de las estipulaciones contenidas en las Normas de Responsabilidad de Auditoría Interna, en contraste con un grupo de Normas codificadas por la función de la Auditoría Pública, la idea principal de estas normas esta definida en forma concisa, las Normas están divididas en cuatro secciones generales y cubren varios aspectos de la auditoría dentro de una organización:

- 1.- Independencia.
- 2.- Habilidad Profesional.
- 3.- Alcance del trabajo.
- 4.- Ejecución del trabajo de Auditoría.
- 5.- Dirección de un departamento de Auditoría Interna.

El contorno de estas normas han probado ser razonablemente comprensibles y aplicables en una gran variedad de casos, corporaciones públicas y privadas, gobiernos y organizaciones no lucrativas .

A pesar de que las Normas son los pronunciamientos oficiales del IIA sobre como debe ser practicada la Auditoría Interna, el (IIA) ha adoptado un nuevo plan para darle mayor alcance a las Normas.

En tales circunstancias, el IIA utiliza Normas de Declaraciones de Auditoría Interna (SIAS), estas declaraciones presentan

extensiones e interpretaciones de las Normas a conocer en el documento original de 1978. Hasta la fecha se han emitido y aceptado por el IIA siete (SIAS) que son los siguientes:

1. Control: conceptos y responsabilidades (1983).
2. Comunicación de resultados (1983).
3. Prevención, detección, investigación y reporte de fraudes (1985).
4. Aseguramiento de la calidad (1986).
5. Relación de los Auditores Internos con los Auditores Externos (1987).
6. Papeles de trabajo (1983).
7. Comunicación con el Consejo de Administración.

4.5.3 CÓDIGO DE ÉTICA

“Las Normas de Responsabilidad de la Auditoría Interna” y las “Normas de Auditoría Interna para la Práctica Profesional”, mencionan la necesidad de los Auditores Internos de regirse por Normas apropiadas de conducta.

La sección de responsabilidad y autoridad de las “Normas de Responsabilidad de Auditoría Interna”, aclaran que la Auditoría Interna debe “servir a la organización como tal, en forma consistente con Normas Profesionales de conducta tales como el Código de Ética del Instituto de Auditores Internos. La Guía 240.01 de las Normas para la Práctica Profesional de la Auditoría Interna, establece que los “Auditores Internos deberán cumplir con

Normas Profesionales de conducta", y especifica el Código de Ética del IIA, como una apropiada base de evaluación.

Actualmente, existen dos formulaciones del Código de Ética del Instituto: una para la membresía general del instituto y otra para los Auditores Internos Certificados (CIAS), quienes han pasado un examen de certificación y tienen ciertos requerimientos de experiencia profesional.

El Código especifica tres razones para una Norma Oficial de compendio de Normas por el IIA, con objeto de guiar la conducta profesional de los Auditores Internos:

1. Los miembros del Instituto de Auditores Internos representan la profesión de los auditores internos.
2. La Dirección depende del profesionalismo de la Auditoría Interna.
3. Los miembros del Instituto deben mantener altas normas de conducta y honor con objeto de llevar a cabo una apropiada y significativa práctica de Auditoría Interna.

El Código se dirige a establecer que los auditores internos tienen "una responsabilidad de conducta para ellos mismos, de manera que el cumplimiento de su palabra e integridad no da lugar a cuestionamientos...". El Código entonces, dicta ocho artículos que el instituto considera son las Normas apropiadas de la conducta profesional de los auditores internos.

I.- Los asociados tienen la obligación de desempeñar de manera honesta, objetiva y diligente en la ejecución de sus deberes y responsabilidades.

II.- Los asociados, al tener la confianza de quienes contratan sus servicios, deben manifestar su lealtad en todos los asuntos que les sean encomendados por los mismos o por todos aquellos a quienes puedan estar prestando un servicio, sin embargo, los asociados no deberán tomar partido conscientemente por ninguna actividad ilegal o inapropiada.

III.- Los asociados deben abstenerse de participar en cualquier actividad que puedan estar en conflicto con los intereses de la organización o que pudiera perjudicar su capacidad para llevar a cabo objetivamente sus deberes y responsabilidades.

IV.- Los asociados no deben aceptar gratificaciones o regalos de ningún empleado, cliente o socio de la organización sin el conocimiento y consentimiento de su jefes superiores.

V.- Los asociados deben ser prudentes en el manejo de la información obtenida en el desarrollo de sus actividades. Esta información es de carácter confidencial y no debe ser utilizada para beneficio personal o que en forma alguna pueda ir en perjuicio de los intereses de la organización.

VI.- Al expresar su opinión los asociados deben ser cuidadosos en obtener suficiente evidencia que garantice tal opinión, al emitir sus reportes, los asociados deben revelar los hechos detectados en

sus investigaciones ya que, de no hacerlo, pueden distorsionar el informe de los resultados sobre las operaciones investigadas o inclusive esconder alguna práctica ilegal.

VII.- Los asociados deben esforzarse continuamente para mejorar la calidad y efectividad de sus servicios.

VIII.- Los asociados deben, tanto ajustarse a los estatutos como promover el logro de los objetivos del IIA en la práctica de su profesión, los asociados deben estar siempre conscientes de su obligación de mantener los más elevados estándares de competencia, moralidad y dignidad que el IIA y los propios asociados han establecido.

Hasta el momento, solo se ha mencionado algunas de la actividades emprendidas por el Instituto de Auditores Internos para promover el desarrollo y profesionalismo de la Auditoría Interna a nivel mundial.

Mediante la afiliación al IIA ha sido posible que el IMAI haya adoptado algunos documentos reglamentarios para la práctica de la Auditoría Interna en México, los cuales se mencionarán.

Al inicio de sus actividades el IMAI efectuó una traducción de las Normas para la Práctica Profesional de la Auditoría Interna emitidas por el IIA y mediante un proceso de análisis entre sus asociados, se hicieron las modificaciones necesarias para ajustarlas a nuestro medio y definir las como el documento oficial que regularía la práctica de la Auditoría Interna en México.

Adicionalmente se elaboró un plan maestro que sería el marco rector del desarrollo de la Auditoría Interna y se diseñaron las estrategias para alcanzar los objetivos establecidos en corto, mediano y largo plazo.

El documento que recoge los objetivos del instituto y da forma a sus organización es denominado "Estatutos o Normas", ahí se establecen los objetivos del IMAI, se reglamenta la incorporación de asociados; el establecimiento de agrupaciones regionales, también se precisan las responsabilidades del órgano de gobierno, del consejo consultivo, de los órganos de vigilancia, así como las facultades conferidas a la máxima autoridad representada por la asamblea general de asociados.

En el marco de su plan maestro, el IMAI ha elaborado e impartido más de 50 cursos, seminarios, simposiums y conferencias sobre diversos temas relacionados todos con la Auditoría Interna que han permitido tanto a asociados como al personal de estos, capacitarse para tener más y mejores conocimientos sobre las técnicas, prácticas, procedimientos y métodos modernos para el ejercicio de la Auditoría Interna.

Con el propósito de intercambiar experiencias sobre el desempeño y aplicación de la Auditoría Interna en México, el IMAI celebra cada año su encuentro anual de Auditores Internos en donde concurren directivos y auditores de muy alto nivel y se tiene la oportunidad de conocer lo que esperan las organizaciones públicas, privadas y sociales de la Auditoría Interna y como los auditores estamos respondiendo a esas necesidades o como

debemos prepararnos para llenar las expectativas de las organizaciones.

Dentro del proceso continuo por buscar la superación del Auditor Interno, el IMAI ha emprendido diversas acciones orientadas a materializar el desarrollo profesional de esta especialidad.

Hace algunos años en coordinación con la Universidad Nacional Autónoma de México, se puso en práctica el postgrado en Auditoría Interna el cual se imparte en nuestra máxima casa de estudios; a lo cual también se tiene un convenio celebrado entre la Asociación Nacional de Facultades y Escuelas de Contaduría y Administración (ANFECA) y el IMAI con el cual se revisa los planes de estudio y se proponen las modificaciones que en materia de Auditoría Interna deben incorporarse de acuerdo a las tendencias y exigencias de la vida moderna empresarial.

Otra de las acciones que fueron relevantes para el desarrollo y profesionalismo de la Auditoría Interna, fue el convenio celebrado entre Petróleos Mexicanos y la Universidad Nacional Autónoma de México para establecer un diplomado en Auditoría Interna con duración de 400 horas de estudio las cuales permitieran a dicha empresa contar con un grupo de Auditores Internos suficientemente capacitados con un alto grado de conocimientos, lo que además facilitará la certificación de sus conocimientos.

En el ámbito internacional existen excelentes relaciones con el Instituto Internacional de Auditores Internos. Las relaciones con el IIA permiten tener acceso a toda la literatura que en materia de

Auditoría Interna ha desarrollado ese Instituto en su larga carrera. Adicionalmente se pueden efectuar traducciones de cierto material técnico en apoyo del acervo cultural técnico necesario para los Auditores Internos.

Asimismo la comisión editorial trabajó arduamente para la emisión de boletines mensuales que facilitarán la comunicación entre el Instituto y sus asociados, también se trabajó en la publicación de una revista técnica con artículos, reportajes y traducciones que además de transmitir los avances en la materia, sirviera de consulta a los asociados, independientemente de otros tipo de investigación de carácter técnico.

Pero estas publicaciones ahora en día ya no son publicadas debido a cambios en la presidencia del Instituto, sin embargo en recientes pláticas entre los asociados se esta pensando nuevamente en volver a retomar estas publicaciones.

4.6 RECONOCIMIENTO DE LA AUDITORÍA INTERNA

Toda actividad profesional responde tanto a un requerimiento social como a un anhelo de realización personal que tiende siempre a la satisfacción de una necesidad, a la superación de una carencia, o a la solución de una problemática.

Las instituciones de educación superior tienen a su cargo, la enorme responsabilidad de orientar la capacitación y formación de los educandos hacia la satisfacción de necesidades y solución de problemas sociales.

Por su parte, los organismos colegiados que agrupan a profesionales de la misma disciplina, también tienen la obligación de apoyar el desarrollo de su actividad profesional, promoviendo el intercambio de experiencias entre sus agremiados y mediante el pronunciamiento de Normas y Procedimientos para regular su ejercicio.

Sin embargo la Auditoría Interna a pesar de ser una actividad profesional que se ha venido practicando en México desde hace muchos años, no había tenido el impulso ni el reconocimiento que demanda su ejercicio.

Inexplicablemente, esta actividad que se orienta a satisfacer una necesidad fundamental como es el promover un desarrollo sano de las empresas e incrementar su productividad, para asegurar su permanencia, no había sido considerada en su real dimensión e importancia.

Salvo honrosas excepciones, los empresarios y los directores del más alto nivel de las organizaciones, habían soslayado lo complejo y problemático que representa conducir adecuadamente los negocios, sin contar con un apoyo tan importante como lo es la función de la Auditoría Interna. Consecuentemente, al no identificarse la importancia y utilidad de la función, su remuneración era raquítica y se desalentaba la especialización de profesionales en esta área.

En 1981, se celebró un coloquio internacional de Auditoría en el que participaron destacados funcionarios de los órganos de

Auditoría de los gobiernos de Canadá, Estados Unidos de América, Francia y México.

En este coloquio que inaugura el Contador Mayor de Hacienda y clausura el entonces secretario de Programación y Presupuesto Miguel de la Madrid Hurtado, se destaca en forma relevante el papel de los Auditores Internos Modernos.

El evento permitió a los Auditores Mexicanos, no solo conocer las experiencias de otros países, sino que además, tuvo dos efectos importantes.

Primero, se amplió y fortaleció el reconocimiento de la función por parte de las autoridades, como un instrumento insustituible para mejorar el desempeño general de las organizaciones públicas, segundo, se creó la inquietud entre los profesionales de la auditoría, de emprender iniciativas concretas orientadas a lograr que en México el ejercicio de esta especialidad se adecuará a los avances y enfoques otorgados en otros países.

En este mismo evento, se reitera que “La Auditoría Interna es una actividad profesional que requiere del reconocimiento del público”, asimismo se menciona que el sector gubernamental no cuenta con reglas específicas para las funciones de auditoría.

Para 1983, fecha en que se crea la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, se manifiesta la inquietud por darle un mayor apoyo a la profesionalización de la práctica de la Auditoría Interna, toda vez, que la estructura orgánica de esta secretaría,

contemplaba, un área encargada de regular la creación y el funcionamiento de órganos denominados contralorías internas, a quienes se encomendaría desarrollar la función de Auditoría Interna tanto en las entidades paraestatales como en las Secretarías de Estado.

Asimismo, se promueve el establecimiento de unidades de Auditoría Interna, en aquellas empresas y organismos cuya magnitud, complejidad y volumen de operaciones, impiden que su Director pueda mantener contacto permanente con todas las áreas que la integran, por lo que se ve precisado a delegar funciones entre sus colaboradores mismas que deben ser vigiladas y evaluadas por un Auditor Interno con los conocimientos técnicos en la materia y con la experiencia necesaria en la entidad auditada.

Con estas acciones se logro que directivos de un gran número de empresas y entidades reconocieran y ubicarán al Auditor Interno en los más altos niveles de su organización, lo que a su vez permitió lo siguiente:

- A) Facilitar su acceso a todas las áreas.
- B) Lograr el respaldo que demanda el ejercicio de su función.
- C) Propiciar la imparcialidad en los juicios que emite.
- D) Garantizar la autonomía que exige su función.

E) Mantener siempre el enfoque del control preventivo.

Bajo este esquema, los niveles directivos esperan que el Auditor Interno:

- Los auxilie en la toma de decisiones proporcionando información clara, relevante y concreta sobre el desarrollo de las operaciones que se realizan en la organización, identificando todos aquellos aspectos susceptibles de mejoras.
- Ayude a evitar en todas las áreas, desperdicios, dispendio y deficiencias; pero que sobre todo propicie la mejora en la producción y prestación de bienes y servicios.
- Induzca a la corrección de ineficiencias o desviaciones, y se cerciore de que las medidas propuestas para subsanarlas, sean puestas en vigor oportunamente y permitan alcanzar los resultados deseados.

Estas expectativas, demandan del Auditor Interno una serie de condiciones y cualidades que pueden sintetizarse en las siguientes:

- El dominio de la función de Auditoría Interna, de su naturaleza, de sus propósitos, de su ejercicio, de su alcance, y de las Normas que la regulan.
- Un pleno entendimiento de los objetivos, políticas, planes y programas de la empresa.

- El conocimiento de las operaciones que se realizan en la empresa, de los procesos industriales, comerciales y administrativas.

El eficaz desarrollo de sus funciones, que a su vez se traduzca en un apoyo efectivo para la realización de las tareas encomendadas al auditor externo de la empresa.

Bajo este enfoque, conviene recapacitar en la necesidad de seguir precisando y unificando criterios sobre el alcance y propósitos de la Auditoría Interna moderna, a fin de no confundir sus objetivos con los de otros tipos de auditorías que a través del tiempo y del espacio se han venido realizando y denominando de diferente manera.

Tampoco debe perderse de vista que la Auditoría Interna abarca a todas las áreas de la organización, e incluye operaciones, sistemas, programas y recursos.

En la actualidad se ha puesto en práctica un nuevo tipo de auditoría denominada, "Integral", la cual permite agrupar los diferentes tipos de auditorías bajo uno solo, con una nueva metodología más ágil y eficiente que posibilita un conocimiento amplio de la organización en todos sus aspectos.

Cabe mencionar que esta metodología desarrollada por la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, constituye una aportación invaluable para la Auditoría Interna.

Hasta ahora los organismos colegiados, como el Instituto Mexicano de Auditores Internos y el Instituto Mexicano de Contadores Público, han cumplido con la tarea de capacitar y actualizar a sus agremiados en materia de Auditoría Interna, sin embargo es necesario que se amplíe y fortalezca de este conocimiento ya que hoy en día encontramos poco material acerca del área, asimismo existe el enorme compromiso de seguir unificando criterios y de participar activa y permanentemente en el desarrollo de esta profesión, ya que siendo una especialidad en constante evolución, es común que en diferentes foros se planteen nuevos tipos de revisión y se propongan nuevas denominaciones para estos, por lo cual hay que mantenerse alertas, para conocer con toda oportunidad estas iniciativas, ya que la falta de participación de estos organismos colegiados en dichos foros limitaría sus aportaciones y propiciaría desconocimiento y/o desorientación entre sus agremiados.

Por otra parte, constituye una tarea impostergable de estos organismos profesionales, organizar eventos, dirigidos específicamente a los usuarios de los servicios en los que se difunda los beneficios de la Auditoría Interna y se promueva su aplicación.

Todo lo anteriormente mencionado, obliga al Auditor Interno a prepararse mejor y a involucrarse en el proceso de planeación de las entidades y desde luego, a mantenerse permanentemente actualizado no solo en aspectos de carácter técnico propios de la especialidad, sino sobre todo respecto al entorno de la organización, como es: el mercado a quien se dirige la empresa,

sus competidores, sus fuerzas y debilidades y cualquier otro aspecto del contexto económico, financiero, productivo, comercial y tecnológico en el cual se desarrolla la organización y para la cual presta sus servicios.

Desde luego, una labor de tal naturaleza requiere que el Auditor Interno cuente con un equipo multidisciplinario integrado por diferentes especialistas, vinculados a las ramas de las actividades mencionadas y principalmente a las relacionadas con el objeto y el giro de la empresa.

Sin embargo, no basta formar Auditores Internos profesionalizados y experimentados, es indispensable que los usuarios potenciales de la Auditoría Interna, se enteren y convenzan de su utilidad y beneficios, así como a la vez reconozcan la importancia que tiene para el mejoramiento de la empresa en todos los ordenes.

El empresario moderno no puede quedarse atrás, sobre todo si tomamos en cuenta que las nuevas condiciones de globalización y apertura comercial en la que ya estamos inmersos, demanda de las organizaciones una nueva cultura de la excelencia , para el logro de la cual, el apoyo del Auditor Interno será decisivo ya que a través de su ayuda se puede analizar varios aspectos financieros, fiscales, mercadológicos, etc.

Se debe estar consciente de que la competencia que se va a generar con el ingreso de capitales y empresas extranjeras, impone la urgente necesidad de que los dirigentes empresariales

y gubernamentales, conozcan las herramientas modernas profesionales disponibles, para mejorar la productividad y la producción de bienes y servicios, no dejando olvidado el aspecto humano de la empresa ya que es factor indispensable en cualquier organización.

Por otra parte, con seguridad podemos decir que los altos niveles de las organizaciones, una vez persuadidos de las ventajas que ofrece la Auditoría Interna, promoverán por conducto de su Auditor Interno en el ámbito de sus respectivas organizaciones, la capacitación y actualización permanente de su personal en esta materia, bajo la convicción de que el presupuesto destinado a esta actividad, no representará un gasto sino una inversión.

DIVISIÓN DE AUDITORÍA

El propósito es apoyar al Comité Interno de Auditoría en el logro de sus objetivos, proporcionándole información sobre la existencia y funcionamiento del control interno de la sociedad y coadyuvar a que los niveles directivos cumplan sus responsabilidades de control, por medio de diagnósticos sobre el ejercicio del control y la promoción de instrumentos que permitan reducir los niveles de riesgo.

FUNCIÓNES PRINCIPALES

Diagnosticar la naturaleza de los riesgos, su origen, impacto y probables consecuencias futuras.

Diagnosticar la calidad, oportunidad, e impacto de las acciones emprendidas para minimizar los riesgos.

Dictaminar el funcionamiento del sistema de administración de riesgos.

CONCLUSIONES

A la luz del breve análisis hecho sobre el desarrollo de la función de auditoría, se puede observar que ésta ha ido orientando sus servicios, inicialmente para satisfacer necesidades de los niveles operativos, posteriormente a los gerenciales y actualmente hacia los niveles de Dirección.

El avance que se ha dado, no ha sido fruto de la casualidad, sino de que se fueran incorporando paulatinamente nuevos recursos y metodologías para ampliar el beneficio y el ámbito de su servicio, tanto en el horizonte funcional de las organizaciones, como en el nivel jerárquico a quienes atiende.

Ha sido tal la importancia que esta función ha tenido en los sectores público y privado que ahora los altos directivos se apoyan plenamente en los resultados de la Auditoría para tomar decisiones ante el Consejo de Administración.

En esta época en la que los desafíos a que se enfrentan los organismos son cada vez mayores, se exige la toma de las mejores decisiones para su operación, en las que deben considerarse de manera primordial las condiciones políticas en que desarrollan su actividad y respaldarse con el empleo apropiado de la tecnología administrativa.

La adecuación de la Auditoría como instrumento de la Dirección, deriva de la propia evolución de la administración la que, si bien hasta no hace mucho se consideraba como una disciplina

empírica, es ahora una función especializada con la que, a partir de la fijación de objetivos, se pretende anticipar los hechos para racionalizar la acción, de manera que permita la obtención de unos resultados predeterminados.

Por lo tanto el objetivo esencial de la Auditoría, es el de verificar, desde la óptica de la Dirección y a través de la emisión de diagnósticos, la suficiencia y adecuado funcionamiento de los sistemas de operación, con el propósito de describir y analizar las oportunidades de mejora de la productividad.

BIBLIOGRAFIA

- 1.- V. Brink / H. Witt, Auditoría Interna Moderna. Ed. ECASA, 4a. ed. México, 1994.
- 2.- Jorge Lozano Nieva, Auditoría Interna. Ed. ECASA, 2a. ed. México, 1995.
- 3.- Alexander Hamilton, La Auditoría Interna. Institute Incorporated Modern Business Reports.
- 4.- Instituto Mexicano de Auditores Internos, Productividad Compromiso Directivo. Tercer Encuentro Anual de Auditores Internos, México 1987.
- 5.- C.P. Joaquín Gómez Morfín, El Control Interno de la Empresa y la Administración de la Auditoría Interna. México 1990.
- 6.- C.P. Jesús Cano Bentiez, La Presencia del Auditor Interno en el Control de la Empresa y la Administración de la Auditoría Interna. México, 1990.
- 7.- C.P. Fernando Vera Smith, Metodología de la Auditoría Interna. México.
- 8.- Carlos A., Responsabilidades del Auditor Interno ante la Sociedad, el Gobierno, la Empresa y su Comunidad Profesional. México, 1990.
- 9.- Guillermo Haro Belchez. La Responsabilidad del Auditor Interno. México, 1990.
- 10.- Instituto Mexicano de Auditores Internos. Técnicas y Herramientas para Auditores Internos. México, 1995.
- 11.- C.P. José Carlos Cardoso C. Desarrollo y Profesionalización de la Auditoría Interna. México.

12.- Instituto mexicano de Auditores Internos. La Presencia del Auditor Interno en el Control de la Empresa y la Administración de la Auditoría Interna. México, 1990.

13.- Instituto Mexicano de Auditores Internos. El Control Interno de la Empresa y la Auditoría Interna. México, 1991.

14.- Instituto Mexicano de Auditoría Interna. Revista Trimestral Auditoría Interna, Abr-Jun, México, 1988.

15.- Instituto Mexicano de Auditoría Interna. Revista Trimestral Auditoría Interna, Jul-Sep, México, 1987.

16.- Instituto Mexicano de Auditoría Interna. Revista No. 8, Auditoría Interna, Nov-Dic 1991 / Ene-Feb 1992, México.

17.- Instituto Mexicano de Auditoría Interna. Revista Trimestral Auditoría Interna, Oct-Dic, México, 1987.

18.- Instituto Mexicano de Auditores Internos, A.C., Normas para la Práctica Profesional de la Auditoría Interna. México, 1985.