

12
24



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

Facultad de Contaduría y Administración

AUDITORIA INTEGRAL

Seminario de Investigación Contable

Que para obtener el título de:
LICENCIADO EN CONTADURIA

p r e s e n t a

RAQUEL ARANA ARANA



Asesor del Seminario:
C. P. ALFREDO ADAM ADAM

México, D. F.

1999

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

275066



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.

AL C.P. ALFREDO ADAM ADAM

Quien sin escatimar tiempo y conocimientos

brinda con su apoyo y orientación a las nuevas generaciones

la posibilidad de alcanzar sus metas y un mejor destino.

Dedico ésta tesis a mi esposo el C.P. Eduardo Reyes Guevara, por el gran amor que nos tenemos y por todo el apoyo y comprensión que me ha brindado; lo cual nos ha ayudado a formar la mas bella de las familias.

A mis lindos hijos Rodrigo y Omar Reyes Arana, por la inmensa dicha de tener la posibilidad de compartir la vida con ustedes y de brindarme tantos momentos de felicidad; agradezco a Dios por haberme bendecido así y solo me resta decirles que nadie obstaculiza el éxito cuando nos proponemos alcanzarlo.

A mis padres el Sr. Miguel Angel Arana de la Rosa y la Sra. María Arana Gutiérrez, y a mis queridos suegros el Dr. Ramón Reyes Hernández y la Dra. Leonor Guevara Rodríguez. Quienes gracias a su comprensión y apoyo han logrado darme las herramientas necesarias para luchar en la vida, pero además me han dado la mas bella de las herencias; que ha sido brindarme su amor y depositar en mi su confianza invaluable.

A mis hermanos Guadalupe, Josefina, Miguel, Jesús, Juan, María, Baudelia y Leticia, así como también a mis cuñadas Erika y Margarita, por su gran cariño.

INDICE

CAPITULO I GENERALIDADES REFERENTES A LA AUDITORÍA

- 1.1 Antecedentes de la auditoría
- 1.2 Concepto de auditoría
- 1.3 Objetivos de auditoría
- 1.4 Tipos de auditoría
- 1.5 Normas, procedimientos y técnicas de auditoría

CAPITULO II ESTUDIO Y EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO

- 2.1 Generalidades
- 2.2 Objetivos
- 2.3 Elementos
- 2.4 Evaluación del control interno

CAPITULO III AUDITORIA INTEGRAL

- 3.1 Antecedentes de la auditoría integral
- 3.2 Elementos de la auditoría integral
- 3.3 Objetivos de la auditoría integral
- 3.4 Características de la auditoría integral
- 3.5 Alcance de la auditoría integral
- 3.6 Diferencias y similitudes de la auditoría integral comparada con otros tipos de auditorías.
- 3.7 Beneficios que se esperan de la auditoría integral.

CAPITULO IV METODOLOGÍA DE LA AUDITORÍA INTEGRAL

- 4.1 Planeación
- 4.2 Ejecución
- 4.3 Informes
- 4.4 Proceso de seguimiento de las recomendaciones

CAPITULO V EJECUCIÓN DE LA AUDITORÍA INTEGRAL

- 5.1 Papeles de trabajo
- 5.2 Perfil del auditor integral
- 5.3 Supervisión de la auditoría integral
- 5.4 Ventajas de la auditoría integral

CONCLUSIONES

BIBLIOGRAFÍA

INTRODUCCIÓN

El presente trabajo tiene como fin demostrar la necesidad que tiene la sociedad ante el actual desarrollo económico, social y político, de que la profesión contable no pierda de vista a las revisiones de alto alcance. Las expectativas dentro del entorno comercial internacional, para las empresas e industrias mexicanas, son de competitividad a través de la calidad.

Esta calidad sólo será lograda por los empresarios que fomenten la eficiencia y eficacia en todas sus funciones organizacionales así como economizando sus recursos, "mismos recursos, mayor productividad".

El reto de los empresarios debe ser compartido por los profesionistas de la licenciatura en Contaduría, tanto de los que se desempeñan como asesores, comisarios, auditores internos y externos, contadores, contralores, ejecutivos de finanzas, como los futuros egresados de las diversas universidades del país. Los primeros imprimirán las experiencias que a la fecha tengan en las diversas ramas del comercio y la industria, mismos que transmitirán el entusiasmo y conocimientos frescos, propios de la juventud.

Esta alianza representará la respuesta de la profesión contable ante las necesidades actuales de la sociedad mexicana.

Para poder hacer frente a ésta obligación social es necesario que toda la profesión se adentre en el estudio de una de las mejores herramientas para la toma de decisiones, producto de la evaluación de las auditorías de amplio alcance.

Es así como éste trabajo fue realizado a fin de dar a conocer lo que es Auditoría Integral actualmente: sus antecedentes, conceptos, objetivos, control interno, metodología, características y contenido.

Dado que su nacimiento se ha dado en nuestro país básicamente en el sector público, es de éste, de donde se toma la base para el estudio y análisis de las características, metodología, actualidad, ventajas, así como, su alcance de la auditoría integral.

Además pretende ser una guía tanto del sector público como del privado, para el uso de metodología. No se está inventando el hilo negro de la auditoría sino que se entregan todas las técnicas, normas y procedimientos las cuáles son emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., de auditorías operacionales, financieras y administrativas, para dar como resultado una emisión que por alcance tenga a todas las áreas y funciones de una entidad y como fin el logro de la economía, eficiencia y eficacia de toda la organización.

Por otro lado hay que considerar que una de las soluciones más razonables ante el presente reto de los empresarios, es la asociación con otros del mismo ramo, esto eliminará pequeñas empresas y dará lugar al surgimiento de grandes empresas, con necesidades administrativas mas complejas que cubran sus necesidades a través de la delegación de responsabilidades a gestiones integradas tanto por profesionistas como por expertos del ramo o giro al que pertenecen. Esta situación provocará que los accionistas estén muy preocupados acerca del desempeño de este tipo de gestiones, ya que durante muchas generaciones el empresario mexicano fue el administrador de sus propios recursos, por lo cual exigirá un rendimiento de cuentas claras y confiables.

En éste caso también esos encargados y accionistas se verán apoyados en los auditores integrales.

Es lógico que en el sector público se reflejen los mismos beneficios ya que el pueblo mexicano desea que sus gobernantes le presenten cuentas claras de los recursos que le han sido asignados; y espera que el gobierno proporcione mejores y mas eficientes servicios que justifiquen la recaudación de impuestos locales y federales.

Se espera que ésta investigación sirva de consulta a aquéllas personas que estén interesadas en la auditoría integral, ya que en México, como actividad especializada es muy joven, por otra parte, siendo ésta una herramienta que permite el mayor logro de los objetivos establecidos, proporcionará a los altos niveles de cualquier dependencia, entidad u organización, la eficiencia, eficacia y economía que les permita tomar las decisiones adecuadas y oportunas a fin de lograr una mayor transparencia en la acción publica y privada de nuestro país.

CAPITULO I
GENERALIDADES REFERENTES A LA AUDITORÍA

1.1 ANTECEDENTES DE LA AUDITORIA

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

Desde la antigüedad los gobiernos se preocupaban por llevar cuenta de las entradas y salidas de dinero y el cobro de impuestos, por tal motivo fue causa de preocupación el establecimiento de controles incluso auditorías, para disminuir los errores y fraudes por parte de funcionarios, empresarios y contribuyentes falsos de honradez.

Después de la Revolución Industrial (fines del siglo VIII principios del siglo XIX) en el Reino Unido y en Estados Unidos, se reconoció el papel normativo de los auditores, asumiendo que la obligación única del auditor era reportar sobre la exactitud de las cuentas y revelar los errores, las omisiones y los fraudes.

La ausencia de requerimientos estatutarios para que los accionistas dispusieran de auditorías condujo en el siglo XIX a la existencia de una gran diversidad de auditorías que comprenderían desde auditorías de balance general hasta los mas amplios y detallados análisis de todas las cuentas de una corporación. Los auditores generalmente eran contratados por la gerencia o por la junta directiva de una corporación y su informe estaba destinado a estos funcionarios mas que a los accionistas.

Los informes a los accionistas sobre los manejos administrativos eran poco frecuentes, en cambio a los directores de las corporaciones les interesaba obtener de los auditores la seguridad de que no había habido fraudes ni errores de copia.

Hacia 1900 las empresas industriales habían alcanzado un crecimiento notable, había un mayor número de accionistas distantes, muchos de los cuales empezaron a recibir informes de auditores, la mayoría de los nuevos accionistas no comprendían el significado de la labor de los auditores.

Las concepciones erróneas acerca de la función de auditoría estaban muy arraigadas incluso entre los comerciantes y banqueros, por ejemplo existía la creencia generalizada de que el dictamen del auditor era una garantía de la exactitud de los Estados Financieros.

Hasta principios del siglo XX se reconoce como legítimo papel del auditor, el emitir una opinión sobre la situación financiera de las entidades, es decir, se convirtió en una actividad para darle credibilidad y confianza a la información financiera, protección a los acreedores, para ser herramienta en la toma de decisiones crediticias, así como información para los inversionistas.

Es por ello que la Contaduría Pública a través de la auditoría pretende obtener, procesar, comunicar y revisar información financiera que sirva de base para la toma de decisiones que celebren las entidades mediante los sistemas contables existentes.

1.2 CONCEPTO DE AUDITORÍA

Indiscutiblemente el concepto de auditoría es muy extenso por lo tanto algunos autores opinan:

Elizondo López "Considera la Auditoría como la comprobación de la información financiera". (1)

C.P. Israel Osorio Sánchez "Es el examen crítico que realiza un licenciado en contaduría o un contador público independiente de los libros y registros de una entidad basada en técnicas específicas con la finalidad de opinar sobre la razonabilidad de la información financiera". (2)

Arthur H. Holmes "La auditoría profesional es una disciplina intelectual; se basa en la lógica tiene como fin el establecimiento de hechos y la evaluación de las conclusiones resultantes juzgando si son o no válidas". (3)

Instituto Americano de Contadores Públicos AICPA "Define a la auditoría como un examen que pretende servir de base para expresar una opinión sobre la razonabilidad, consistencia y apego a los principios de contabilidad generalmente aceptados de los estados financieros preparados por una empresa o por otra entidad para su presentación al público o a otras partes interesadas. (4)

Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Es el examen de estados financieros cuyo objeto es expresar una opinión profesional independiente respecto a que si dichos estados presentan la situación financiera, los resultados de las operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera de una empresa de acuerdo con principios de contabilidad, aplicados sobre bases consistentes". (5)

Victor Paniagua y Fernando Espinosa "La auditoría debe ser un servicio integral, útil y oportuno para la administración de la entidad y debe formar parte del proceso administrativo. Es un encargo profesional regulado por principios éticos y técnicas con características y objetivos específicos, tendiente a verificar una situación, hechos, circunstancias o en su caso, un problema". (6)

Cook W. J Winkle "La auditoría es un proceso sistemático para obtener y evaluar de manera objetiva las evidencias relacionadas con informes sobre actividades económicas y otros acontecimientos relacionados. El fin del proceso consiste en determinar el grado de correspondencia del contenido informativo con las evidencias que el dieron origen, así como determinar si dichos informes se han elaborado observando principios establecidos por el caso". (7)

Victor M. Mendivil Escalante "Es la actividad por la cual se verifica la corrección de las cifras de los estados financieros; es la revisión misma de los registros y fuentes de contabilidad para determinar la razonabilidad de las cifras que muestran los estados financieros emanados de ellos". (8)

Para concluir, se define a la auditoría como técnica que tiene por objeto la comprobación, verificación y evaluación de actividades, a través de la investigación y observación de hechos y registros, auxiliando en la toma de decisiones, evaluando las actividades, procedimientos y planes, con la finalidad de incrementar la eficiencia y el buen control.

Por su parte, la información financiera que se requiere en las entidades, de acuerdo a los principios de contabilidad generalmente aceptados, editados por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., debe observar las siguientes características:

- a) **Confiability.** La información financiera debe ser confiable para que pueda utilizarse en la toma de decisiones sin que surjan dudas de que los datos plasmados en ella no sean verdaderos. Esto se logrará con un sistema de información que esté acorde a las necesidades de la empresa, que sea funcional y ágil, así la información financiera elaborada mostrará datos completos y reales.
- b) **Utilidad.** Cada entidad por sus características tiene diferentes necesidades de información financiera, así también cada tipo de usuario tiene diversos propósitos al utilizarla. Esta característica representa la posibilidad de que dicha información se adecue al propósito del usuario; sin embargo se presenta en forma general con características similares a través de los estados financieros que son aceptados por todo tipo de usuarios como la representación de la situación financiera y el resultado de las operaciones de una entidad.
- c) **Significación, relevancia y veracidad de su contenido.** La información financiera debe de representar simbólicamente la situación y resultados de operación de una entidad (significación) las cuales se presentan de la forma que sea entendible para los usuarios, seleccionando los datos que tengan mayor importancia y desglosando aquellos que deben expresarse, su origen y contenido (relevancia). El sistema de información deberá medir correctamente los cuentos sucedidos realmente (veracidad).
- d) **Oportunidad.** Aspecto esencial de que llegue a manos del usuario cuando éste pueda usarla para toma de decisiones a tiempo.
- e) **Comparabilidad.** La información financiera por su característica de tener uniformidad, en su preparación y presentación, independientemente del tipo de entidad de que se trate, es posible y necesario que pueda compararse en primer lugar, en diferente tiempo de la propia entidad para evaluar su desempeño y en segundo lugar, con la información de otras entidades para determinar su crecimiento.
- f) **Objetividad.** Es importante que la documentación financiera sea preparada en forma objetiva; esto se logrará aplicando correctamente las reglas específicas para su preparación, con lo que no se distorsiona la realidad de la empresa y se obtiene la justa distribución de la utilidad producida y la correcta evaluación de su situación y resultados de operación.

- g) **Estabilidad.** Indica que su operación no cambia en el tiempo que la información que se produce ha sido obtenida aplicando las mismas reglas para la captación, cuantificación y presentación de datos.
- h) **Verificabilidad.** Toda la operación del sistema permite que pueda ser duplicado y que se puedan aplicar para su comprobación.
- i) **Provisionalidad.** Debe entenderse como provisionalidad de la documentación financiera, el carácter que tiene de representar un monto o un período de tiempo en que las cifras presentadas contienen la cuantificación de operaciones que aún no se concluyen a la fecha que se presentan los estados financieros.

Estas características son comprobables y evaluadas mediante la auditoría y sirven para que las decisiones que se tomen sean sobre bases más confiables y se pueda contar con un mayor control, lo cual lleva a corregir posibles errores que perjudiquen la entidad.

1.3 OBJETIVOS DE AUDITORIA

Objetivo. Se considera como tal toda aquella meta propuesta que se pretende lograr y que se establece previamente al desarrollo de la investigación

Los objetivos de la auditoría son los siguientes:

- a) Revisar y evaluar los sistemas de operación, registro, control e información con la finalidad de determinar si funcionan adecuadamente en los términos de disposiciones aplicables y si contribuyen a alcanzar las metas y objetivos previstos; así como proponer recomendaciones que proporcionen el mejor desarrollo de las actividades sometidas a revisión.
- b) Evaluar la economía, eficiencia y eficacia, con que se logran las metas, en relación con los recursos asignados; para detectar, y en su caso, proponer medidas correctivas en casos de pérdidas de tiempo, costos altos, bajos rendimientos, mala aplicación de recursos, etc.

- c) Opinar acerca de la estructura organizacional de la entidad, así como del desarrollo de las funciones del personal, lo que permitirá evaluar si se están aplicando los principios de administración, que son: La unidad de mando, división del trabajo, autoridad y responsabilidad, en virtud de que esto contribuirá a observar el debido desempeño de la administración y el personal a su cargo, para que no exista duplicidad de funciones y tiempos perdidos y ociosos.
- d) Revisar el control contable existente, verificar que los sistemas de información cumplan con los requisitos de oportunidad y veracidad, para que a través de su procedimiento la información resultante sirva de base confiable para la toma de decisiones y que ésta información se apegue a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados; mediante la auditoría se detecten sistemas de información deficientes, obsoletos o incompletos que deberán corregirse. Al realizarse ésta revisión a los sistemas de información se tendrá la certeza de que las decisiones se tomarán sobre bases correctas.

Observar el apego a las imposiciones legales y/o fiscales a que este sujeta la entidad para evitar problemas que se puedan tener y para que cumpla adecuadamente con las mismas y evitar que se coloque fuera del marco legal.

Hay que tener presente que una auditoría se practica sin tener ninguna relación con operaciones cotidianas que impidan una buena realización al momento en que se aplique el examen a la entidad y tener como consecuencia una mala aplicación en los procedimientos establecidos, esto no permitiría lograr los objetivos para dar una buena evaluación y solución a los problemas que surjan durante la auditoría realizada.

1.4 TIPOS DE AUDITORIA

Para efectos de ésta investigación se tomará en cuenta la clasificación mas significativa que aparece como general y reconocida en la mayoría de los libros, la cual distingue la ubicación del órgano que la realiza con respecto a la organización que es revisada o auditada.

Dependiendo de quien realice la auditoría se clasifica en:

- a) Auditoría Externa
- b) Auditoría Interna

a) **Auditoría Externa.** Esta auditoría es conocida también como auditoría independiente, debido a que la efectúan profesionales (Contadores Públicos), por lo que se le reconoce que el juicio que emitan cumplirá con los requisitos de imparcialidad y objetividad; esto lo hace merecedor de la confianza de la gente que utilizará la información que como consecuencia de su trabajo surja.

La auditoría externa se define como la actividad con la cual se verifica la corrección contable de las cifras que integran los estados financieros de una entidad, así como los procedimientos utilizados desde el origen hasta la culminación de las operaciones (ciclos de transacciones), las bases utilizadas para la determinación de cifras.

b) **Auditoría Interna.** Es la auditoría que se realiza dentro de una entidad por personal dependiente de la misma. Esta revisión por lo general se enfoca a aspectos que interesan preferentemente a la administración de la empresa, con lo que buscan tener una base para determinar el grado de funcionalidad de los sistemas que operan en ella y la correcta distribución y aplicación de los recursos con que cuenta para poder ejecutar esta actividades operativas para poder realizar la función con objetividad y autonomía que por definición se requiere.

La importancia de la auditoría interna radica en que se constituye en el instrumento de control interno que revisa, analiza, diagnostica y evalúa el funcionamiento de otros controles, proporcionando a los responsables de la dirección y del área de operación realizada, información sobre el resultado de su ejecución, y surgiendo en su caso, la adopción de medidas que tiendan al mejoramiento.

Con base a su enfoque:

- **Auditoría de Estados Financieros.** "Es la que se encarga de revisar total o parcial los estados financieros con un criterio y un punto de vista independiente con el objeto de expresar una opinión respecto a ellos para efectos ante terceros. Esta auditoría la practica un Contador Público independiente sobre los estados financieros de su cliente. La auditoría de estados financieros ha sido y es sin lugar a dudas, una de las áreas de actuación del contador que mayor impulso ha recibido tanto de organizaciones educativas como de instituciones profesionales e investigadores profesionales sobra recordar que, de hecho esta disciplina ha sido el pilar para el desarrollo y surgimiento de otros tipos de auditoría". (9)
- **Auditoría Administrativa.** "Es la que se encarga de verificar, evaluar y promover el cumplimiento y apego a los factores o elementos del proceso administrativo". (10)
- **Auditoría Operacional.** "Es el examen practicado a las operaciones de una entidad, que tiene como objeto la evaluación de la utilización de recursos que se emplean en ella, tanto materiales, como humanos y técnicos; así como proporcionar recomendaciones que incrementan la eficiencia operativa de ella".
- **Auditoría Fiscal.** "Es la que se encarga de verificar el correcto y oportuno pago de los diferentes impuestos y operaciones fiscales de los contribuyentes desde el punto de vista fisco: Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Dirección o Tesorería de Hacienda Estatales y Municipales. En esta auditoría recae también, por filosofía las revisiones que llevan a cabo organismos o autoridades con facultades de imponer gravámenes a los contribuyentes".(11)

- **Auditoría Financiera para efectos fiscales.** "Consiste en revisar en las oficinas de la autoridad la información contenida en el cuaderno de dictamen, solicitando en los casos seleccionados mediante oficios al Contador Público que dictaminó, la información o documentación necesaria, así como la exhibición de los papeles elaborados por él. Esta forma de auditoría tiene su apoyo legal en los artículos 32 A y 52 del Código Fiscal de la Federación".

- **Auditoría Gubernamental.** "Función independiente de apoyo a la función directiva y se orienta básicamente a la verificación, examen y evaluación de las operaciones y sistemas de control de las dependencias y entidades con el propósito de determinar el grado de economía, eficiencia y eficacia con que se está alcanzando las metas y objetivos, vigilando además, que el manejo y aplicación de los recursos públicos, respondan a las políticas dictadas en la materia por el Ejecutivo Federal".

- **Auditoría Integral.** "Revisión de los aspectos contables, financieros, operacionales y administrativos de la entidad sujeta a revisión en una misma asignación de auditoría". Según: "Price Waterhouse" define la Auditoría Integral como: "La ejecución de exámenes estructurados de programas, organizacionales, actividades o segmentos operativos de una entidad pública o privada con el propósito de medir o informar sobre la utilización, de manera económica y eficiente de sus recursos y el logro de sus objetivos operativos, en síntesis es el proceso que tiende a medir el rendimiento real con relación al rendimiento esperado". Según: El grupo multidisciplinario de la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo (SECODAM), define a la Auditoría Integral como: "Una opción profesional e independiente de un grupo multidisciplinario de profesionales acerca del grado y forma de cumplimiento del objetivo social de una entidad o programa, bajo el examen de estas vertientes:
 - Uso adecuado de recursos.
 - Cumplimiento de metas, objetivos y programas autorizados.
 - La opinión del auditor integral es imparcial y calificada.
 - Es un elemento que complementa, enriquece y amplía el control gubernamental, dándole una perspectiva globalizadora.

1.5 NORMAS, PROCEDIMIENTOS Y TÉCNICAS DE AUDITORÍA.

Normas de Auditoría.

Son los requisitos generales que el auditor debe cumplir y que orientan el trabajo de la auditoría estableciendo el marco en el cual el auditor se basa para realizar su examen, para dar una opinión sobre la situación de lo examinado, así como para evaluar o medir la calidad de las metas propuestas.

Según el libro de normas y procedimientos de auditoría editado por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. las normas de auditoría se clasifican y definen de la siguiente manera:

- Normas personales
- Normas sobre la ejecución del trabajo
- Normas de información

a) **Normas personales.** Se refiere a las cualidades que debe tener el auditor para poder cumplir con responsabilidad su trabajo.

1) **Entrenamiento técnico y capacidad profesional.** El trabajo de auditoría cuya finalidad es la de rendir una opinión profesional independiente, debe ser desempeñado por personal que teniendo título profesional de Contador Público, expedido por una institución reconocida tengan entrenamiento técnico adecuado y capacidad profesional como auditor.

2) **Independencia.** Se considera que el auditor debe ser autónomo en relación a las actividades que audita, así como mantener una actitud de independencia mental que garantice la imparcialidad de su juicio en la planeación, ejecución, técnicas, pruebas de auditoría, informes y en los demás asuntos relacionados con su actuación profesional.

3) **Cuidado y diligencia profesional.** El adecuado cuidado y diligencia profesional en la realización de la auditoría, comprometen al encargado de realizar la auditoría a: respetar las reglas de ética profesional al buen juicio de sus actividades y recomendaciones, al cumplimiento de las normas y procedimientos generales de auditoría.

b) **Normas sobre la ejecución del trabajo.** Existen ciertos elementos que son indispensables para realizar el trabajo de auditoría, es decir, la planeación y supervisión de la auditoría, el estudio y evaluación del control interno y la obtención de evidencia suficiente y competente son los elementos básicos y fundamentales que constituyen las normas relativas a la ejecución del trabajo.

1) **Planeación y supervisión.** El trabajo de auditoría debe ser planeado adecuadamente y si se usan ayudantes, estos deben ser supervisados en forma apropiada y constante.

2) **Estudio y evaluación del Control Interno.** El auditor debe de efectuar un estudio y evaluar el control interno existente, que le sirva de base para determinar la confianza que se va a depositar en el y que le permita determinar la extensión y oportunidad en los procedimientos de auditoría que serán aplicados.

3) **Obtención de evidencia suficiente y competente.** El auditor deberá obtener la evidencia comprobatoria que demuestre la autenticidad de los hechos, la evaluación de los procedimientos contables empleados, la razonabilidad de los juicios efectuados, etc., reuniendo los requisitos de cantidad y calidad en la documentación soporte.

c) **Normas de información.** El resultado final del trabajo del auditor es su dictamen o informe, mediante el cual hace del conocimiento de las personas interesadas de los resultados de su trabajo y la opinión que se ha formado a través de su examen. El dictamen o informe del auditor es en lo que va a descansar la confianza de los interesados en los estados financieros para prestarles fe a las declaraciones que en ellos aparecen acerca de la situación financiera y los resultados de operaciones de la empresa, por último, es principalmente a través del informe o dictamen como el público y cliente se dan cuenta del trabajo del auditor en muchos casos, es lo que queda a su alcance.

- 1) **Aclaración de la relación con estados o información financiera y la responsabilidad asumida respecto a ellos.** En todos los casos cuando el nombre del Contador Público aparezca relacionado con los estados financieros los informes deberán indicar en forma clara el tipo de trabajo que se hizo así como el grado de responsabilidad que asume en relación a los mismos.
- 2) **Base de opinión sobre estados financieros.**
 - Aplicación de los principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. La opinión del auditor deberá indicar si los estados financieros fueron elaborados de acuerdo con los principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.
 - Constancia en la aplicación de los principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. Se deberá indicar en la opinión, si los principios de Contabilidad Generalmente Aceptados han sido aplicados de manera consistentes.
 - Que la información que se presenta en los estados financieros y en las notas correspondientes, es adecuada y suficiente, para una razonable interpretación.

El contenido informativo que presentan los estados financieros se considerará adecuado y suficiente para una razonable interpretación, a menos que la opinión indique lo contrario.

Procedimientos de Auditoría

Los procedimientos de auditoría son aplicados por el auditor, para obtener la evidencia que le permita comprobar las circunstancias referentes a la información que se presenta en los estados financieros, así como para tener una base objetiva que apoye su opinión.

La Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, en el boletín 5010 define a los procedimientos de auditoría como "El conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los estados financieros sujetos a revisión, mediante los cuales el contador público en su función obtiene las bases para fundamentar su opinión".(12)

Por lo que se refiere a la extensión o alcance de los procedimientos de auditoría, se recomienda examinar una muestra que represente a las partidas individuales para obtener el resultado de este examen, una opinión general sobre la partida examinada. A esto se le llama aplicación de pruebas selectivas.

La relación que existe entre las partidas examinadas y las partidas individuales se conoce como la extensión o alcance de los procedimientos de auditoría y determinarla es uno de los factores importantes al planear la auditoría.

El momento en que los procedimientos de auditoría se van a aplicar, se conoce como oportunidad.

La Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., señala que a la época en que los procedimientos de auditoría se van a aplicar, se le llama oportunidad

En muchas ocasiones no es conveniente aplicar los procedimientos de auditoría referentes al examen de los estados financieros en la fecha en que estos fueran emitidos, la mayoría de los procedimientos de auditoría se aplican mejor antes o después del cierre del ejercicio.

Sin embargo, habrá circunstancias que obliguen al auditor a hacer uso de la capacidad, criterio y experiencia profesional, ya será para utilizar simultáneamente varias técnicas, adecuar o diseñar procedimientos especiales para hacer frente a dichas circunstancias, para así obtener una base objetiva que fundamente su opinión.

Técnicas de Auditoría.

En la relación de cualquier tipo de auditoría, el auditor deberá contar con herramientas de apoyo con las que pueda emitir una opinión de manera objetiva y profesional, por lo tanto, el determinará que clase de pruebas necesita para obtener una evidencia suficiente y competente, así como el grado en que debe efectuarse; es así como el auditor cuenta con un conjunto de técnicas que son métodos prácticos de investigación y prueba, en los que apoyará sus conclusiones y recomendaciones obtenidas en el examen efectuado.

Analizará los siguientes conceptos:

Técnicas.

Métodos prácticos de investigación y prueba, que se deben aplicar a la información financiera, con el fin de obtener información suficiente y competente.

Es importante resaltar que las principales técnicas utilizadas para la auditoría son, en esencia las mismas que establece el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., en las Normas y Procedimientos de Auditoría que son las siguientes:

a) Estudio General.

Apreciación sobre la fisonomía o características generales de la empresa, de sus estados financieros y de las partes importantes extraordinarias.

Existen diversas situaciones que indican la necesidad de hacerlo y una revisión de las mismas, para descubrir y obtener los datos básicos que le permitan tener un panorama general de dependencia, entidad, programa o actividad sujeta a examen.

Es el punto de partida de cualquier auditoría, orientando y fundamentando la aplicación de otras técnicas.

b) Análisis.

Clasificación y agrupación de los distintos elementos individuales que forman una cuenta o una partida determinada, de tal manera que los grupos constituyan unidades homogéneas y significativas. Así mismo, se puede entender como la separación de las operaciones o situaciones a examinar en los elementos o partes que la integran, estudiando cada uno de los componentes, conocimientos, con mayor claridad y comprensión, los aspectos sujetos a revisión.

Básicamente se aplica en aspectos financieros, aquellas cuentas o rubros que integran los estados financieros.

c) Inspección.

Es el examen físico de bienes materiales o documentos, con el objeto de cerciorarse de la autenticidad de un activo o de una operación registrada en la contabilidad y presentada en los estados financieros.

Puede decirse que es la comprobación de la autenticidad de los saldos de una cuenta, operaciones o circunstancias a comprobar mediante el examen físico de registros y/o documentos que lo amparen.

d) Confirmación.

Obtención de una comunicación escrita, de una persona independiente de la organización examinada y que se encuentra en posibilidad de conocer la naturaleza y condiciones de la operación y por lo tanto de informar de una manera válida sobre la misma.

Esta técnica implica obtención de constancia escrita sobre la autenticidad de las transacciones, operaciones, hechos o circunstancias del aspecto auditado, a través de fuentes independientes que tienen la relación con ellas; puede ser aplicada de diferentes formas:

- *Positiva.*

Se envía una solicitud al confirmante y se pide que conste si esta conforme con los datos requeridos.

- *Negativa.*

Se envían datos y se pide contestación, únicamente si esta conforme.

- *Indirecta.*

Cuando no se proporciona dato alguno, solicitándose proporcione de su propia fuente.

e) Investigación.

Obtención de información, datos y comentarios de los servidores de las dependencias o entidades.

f) Declaración.

Manifestación por escrito con la firma de los interesados, del resultado de las investigaciones realizadas con los servidores de las dependencias o entidades.

Esta técnica se aplica cuando la importancia de los datos recabados lo amerite, preparando un escrito de los resultados obtenidos, de memorándums, actas, cuestionarios, etc., firmando las personas que intervinieron en la información expuesta.

g) Certificación.

Obtención de un documento en el que se asegure la verdad de un hecho realizado, por lo general con la firma de la autoridad correspondiente.

h) Observación.

Es el examen ocular, presencia física de como se realizarán ciertas operaciones o hechos.

i) Cálculo.

Verificación matemática de alguna partida, en la técnica más general y útil en casi todas las fases de la auditoría.

NOTAS DE REFERENCIA BIBLIOGRAFICA

- (1) LOPEZ, Elizondo, "Elementos de auditoría", E.C.A.S.A., 1995, P.13
- (2) OSORIO Sánchez, Israel, "Auditoría I", E.C.A.S.A., 1991,P.23
- (3) HOLMES H., ARTHUR, "Principios básicos de auditoría", Continental, 1992, p.11
- (4) INSTITUTO AMERICANO DE CONTADORES PUBLICOS, "Auditoría Montgomery", Limusa, 1991, p. 31,38
- (5) INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS, A.C., "Normas y Procedimientos de auditoría", I.M.C.P.,A.C., 1996, p. 20
- (6) PANIAGUA, Victor, ESPINOSA, Fernando, "Auditoría integral", Fondo editorial de la Facultad de Contaduría y Administración, UNAM, 1987, p. 18
- (7) COOK W. J., Winkle, D.B.A., "Auditoría", Mc. Graw-Hill, 1992, p. 5
- (8) ESCALANTE Mendivil, Victor M., "Elementos de auditoría", E.C.A.S.A., 1994, P. 15
- (9) SANTILLANA González, "Conoce las auditorías", 1992, p. 149
- (10) Ibid. P. 213
- (11) Ibid, p. 177
- (12) ESCALANTE Mendivil, Victor M., "Elementos de auditoría", E.C.A.S.A., 1994, P. 4

CAPITULO II
ESTUDIO Y EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO

2.1 GENERALIDADES

El estudio del control se ha tratado bajo el concepto del control interno.

La palabra control indica la acción y el efecto de controlar es un verbo activo que significa examinar y censurar con autoridad suficiente, formando un juicio, aprobando, reprobando, o corrigiendo lo que estuviese en forma o modo indebido.

Es natural que en un principio las operaciones en una empresa fueran sencillas y con la simple observación se podían controlar, no obstante a medida que las operaciones se tornaron mas complejas fue necesario utilizar otros medios de control, este motivo es el que hace que se establezcan normas objetivas de control.

Cuando el hombre empezó a delegar funciones a otras personas para lograr sus fines tuvo la necesidad de llevar un control sobre sus subordinados para comprobar y verificar que lo ordenado se había cumplido.

La necesidad de control interno tiene sus inicios a partir de la Revolución Industrial, en que por la aplicación de los grandes inventos a la industria y el comercio se hace necesaria una organización de acuerdo a las nuevas exigencias, dejando atrás los sistemas rudimentarios de control establecidos hasta esa época.

Henry Fayol y *F.X.*, son quienes tratan de satisfacer esta necesidad. *Fayol* define el control como "La seguridad de que todo lo que sucede está de acuerdo a las reglas establecidas y las instrucciones expedidas". *Taylor* por su parte, implanta la administración en el taller y dice que los principios de una administración científica son aplicables a cualquier tipo de trabajo.

Fayol hace una clasificación conceptual de la administración en: previsión, organización, dirección, coordinación y control, modificándola solo algunos tratadistas en lo que respecta al orden de los elementos o división de algunos de ellos.

El control es parte de la administración y se implanta como consecuencia de una buena organización. Por administración se entiende dirigir, organizar, coordinar, controlar y supervisar las operaciones de la empresa para llevar a cabo los fines preestablecidos. Organizar es un proyectar sobre bases científicas la estructura de una empresa, para ordenar sus partes integrales a fin de realizar sus objetivos.

Para lograr un buen control en cualquier tipo de empresa particularmente en sus secciones o departamentos, previamente se estudiará si se han seguido los planes y lineamientos preestablecidos, los programas de las actividades practicadas, procedimientos y políticas aceptables, organización confiable mediante instructivos precisos y claros, dirección eficaz, aprovisionamiento de personal capacitado y coordinación en general con estos elementos.

El estudio y evaluación del control interno representa una de las etapas de metodología en las auditorías y una norma de ejecución del trabajo, este estudio le servirá de base al auditor para determinar el grado de confianza que depositará en el propio control interno y precisar la naturaleza, extensión y oportunidad de los procedimientos de auditoría que aplicará, además es una herramienta recomendable para el desarrollo de toda la revisión a través de sus ciclos de transacciones, ya que en base a éstos se puede definir programas de revisión de amplio alcance para cada uno de los ciclos.

De acuerdo con el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., define al control interno como:

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

Es el mecanismo dentro de la empresa por el cual se trata de obtener información correcta y segura.

En resumen el control interno es la base para ejercer la dirección completa y eficaz de una empresa y depende en gran parte de ésta el éxito económico.

2.2 OBJETIVOS

De acuerdo con el libro de Normas y Procedimientos de Auditoría editado por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. divide a los objetivos del control interno en:

- 1) **Objetivos básicos**
- 2) **Objetivos Generales**
 - a) La protección de activos de la entidad.
 - b) La obtención de información financiera, veraz, confiable y oportuna.
 - c) La promoción de eficiencia en la operación de la entidad.

La adhesión a las políticas establecidas por la administración de la entidad en la ejecución de las operaciones.

Se dice que los primeros dos objetivos cubren el aspecto del control interno contable y los otros se refieren a los controles internos administrativos. Esto es relativo ya que los controles contables son resultado de los controles administrativos.

2) Objetivos generales:

El control interno debe estar diseñado en función de los siguientes objetivos y cada uno se aplicará de acuerdo a las funciones típicas de los ciclos de transacciones.

- a) **Objetivos de auditoría:** Todas las operaciones se realizarán de acuerdo con autorizaciones de la administración
- b) **Objetivos de procesamiento y clasificación de transacciones:** Todas las operaciones deben registrarse para permitir la preparación de estados financieros de contabilidad generalmente aceptados y mantener en archivos apropiados datos relativos a los activos sujetos a custodia. Y que todas las operaciones se realicen de acuerdo a lo establecido por los manuales de procedimientos.
- c) **Objetivos de salvaguarda física:** El acceso a los activos solo debe permitirse de acuerdo con autorización de la administración.
- d) **Objetivos de verificación y evaluación:** Los datos registrados de activos deben compararse con los activos existentes a intervalos razonables y tomar medidas apropiadas respecto a las diferencias que existan. También se refieren a la verificación y evaluación periódica de los saldos que se presentan en los estados financieros.

Ciclos de transacciones.

Las transacciones de una empresa se pueden agrupar en ciclos para establecer una relación entre los objetivos específicos de control interno del ciclo, las técnicas de control, su evaluación y las pruebas de auditoría, la agrupación de las transacciones en ciclos resultando mas conveniente. El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., con objeto de establecer una base o punto de partida creó:

- Ciclo de ingresos
- Ciclo de compras
- Ciclo de producción
- Ciclo de nóminas
- Ciclo de Tesorería

Metodología para el estudio y evaluación del control interno por ciclos de transacciones.

Esta metodología consta de varias etapas íntimamente relacionadas entre sí y que deben realizarse en secuencia:

- Análisis general de riesgos
- Identificación de Objetivos de control
- Identificación de técnicas de control interno.

a) Análisis general de riesgos: Es la planeación de toda auditoría se analiza en forma general la influencia o grado de riesgo que puedan tener en su desarrollo factoriales tales como:

- Características del ramo económico en que opera la entidad.
- La naturaleza general de sistemas y técnicas de control interno establecidas.
- Los problemas de negocios específicos de la entidad.
- Revisión analítica de estados financieros.

Esta etapa es con el fin de identificar gradualmente las características específicas de cada empresa y los ciclos de actividades en los cuales se pueden agrupar las transacciones que realiza, así como sus interrelaciones.

Análisis específico de riesgos.

Una vez definidos los ciclos de transacciones a estudiar, los siguientes pasos serán:

Identificación de funciones:

Para determinar e identificar la tarea que ejecutarán las funciones de cada ciclo será en base a las características particulares de cada uno de ellos.

• *Para el ciclo de ingresos una de sus principales funciones serán:*

- Otorgamiento de crédito
- Toma de pedidos
- Facturación
- Entrega de comisiones y garantías
- Cobranza
- Cuentas por cobrar
- Ingreso en efectivo

• *Para el ciclo de compras sus funciones típicas pueden ser:*

- Selección de proveedores
- Preparación de solicitudes de compra
- Función específica de compras
- Recepción de mercancías y suministros
- Control de calidad de mercancías adquiridas
- Registro y control de cuentas por pagar
- Desembolso de efectivo.

• *Para el ciclo de producción:*

- Contabilidad de costos
- Control de fabricación

- Administración de inventarios
- Contabilidad de inmuebles, maquinaria y equipo

- *Para el ciclo de nóminas:*

- Reclutamiento y selección de personal
- Contratación de personal
- Llevar las relaciones laborales
- Preparar informes de asistencia
- Registro, información y control de la nómina
- Desembolso de efectivo
- Promoción y evaluación de personal

- *Para el ciclo de Tesorería:*

- Relaciones con sociedades financieras y de crédito
- Relaciones con accionistas
- Administración del efectivo y las inversiones
- Acumulación, cobro, pago de intereses y dividendos
- Custodia física del efectivo y los valores
- Administración de moneda extranjera incluyendo riesgos cambiarios
- Operaciones de inversión y financiamiento
- Administración y vigilancia de la deuda
- Administración financiera de planes de beneficios a empleados
- Administración de seguros

b) **Identificación de objetivos de control:**

Consiste en la identificación de las metas de control interno aplicables a cada función de todos los ciclos de transacciones. Cada ciclo debe tener sus objetivos específicos de control interno los cuales son clasificados según los objetivos generales de control:

- De autorización
- De procesamiento y clasificación de transacciones
- De verificación y evaluación
- De salvaguarda física

c) Identificación de técnicas de control interno.

Las técnicas de control interno son el conjunto de actividades que se emplean para prevenir, detectar y corregir errores o irregularidades que pudieran ocurrir al preprocesar y registrar transacciones.

Las técnicas de control interno deberán agruparse por objetivos y cada técnica deberá identificar a un objetivo específico.

Ejemplos:

- Para un objetivo de autorización del ciclo de ingresos.

“Los clientes deben autorizarse de acuerdo con políticas establecidas por la administración”

Sus técnicas para lograrlo pueden ser:

- 1) Políticas por escrito para la selección de clientes y aprobación de crédito.
- 2) Bases de datos (listas de clientes) aprobadas o archivo maestro de clientes.
- 3) Procedimientos específicos para cambiar o eliminar datos de la base mencionada.
- 4) Técnicas para probar la confiabilidad de la base de datos.
 - Cambios en archivo solo aprobados por personal autorizado.
 - Uso de formas estándar prenumerados, controles físicos y conciliación de estas formas con los cambios efectuados.
 - Verificar periódicamente que los clientes registrados en las bases de datos sean los autorizados, por la persona independiente al proceso.

- Para un objetivo de procesamiento y clasificación de transacciones del ciclo de compras.

“Solo deben aceptarse mercancías y servicios que se hayan solicitado”

- Deben contarse con lugares centrales de recepción estrictamente supervisados y separados de las funciones de embarque, compra y almacenamiento.
- Contar con órdenes de compra que tengan impreso de antemano lugar de recepción así como instruir al proveedor para efectuar la entrega solo en ese lugar.
- Preparación de un documento de recepción para cada embarque de proveedores.
- Revisión periódica de las órdenes de compra pendientes de surtir.
- Supervisión del personal que recibe.
- Comprar la mercancía recibida contra la orden de compra.
- Cancelación de las órdenes de compra después de las fechas de entrada.

- Para un objetivo de salvaguarda física del ciclo de producción.

“El acceso al inventario y a las propiedades debe permitirse de acuerdo con las políticas establecidas por la administración”

Ejemplos de técnicas para lograr el objetivo:

- Servicios de guardias (externos)
- Impedimentos físicos (puertas, gabinetes, etc.)
- Restricciones para el acceso
- Dispositivo de detección y prevención (alarmas)
- Investigación inicial y periódica de los custodios
- Seguros y fianzas de fidelidad
- Archivos de firmas del personal autorizado
- Control de llaves

- Para un objetivo de verificación y evaluación del ciclo de nóminas.

"Deben verificarse y evaluarse en forma periódica los saldos realizados de cuentas de nóminas y las transacciones relativas"

Las técnicas que se pueden usar para descubrir errores o irregularidades son:

- Conciliación de saldos viejos y movimientos registrados contra los informados por terceros
- Verificación periódica de los saldos en libros mediante confirmaciones con el personal
- Actuación oportuna sobre quejas del personal
- Conciliación de saldos del mayor con los auxiliares
- Comparación de los importes contabilizados con transacciones posteriores o con importes preestablecidos

- Para un objetivo de autorización del ciclo de Tesorería.

"Políticas por escrito donde se expongan claramente los criterios. Los importes, momento y condiciones que las transacciones de financiamiento y capital deben autorizarse de acuerdo con políticas establecidas por la administración"

Sus técnicas para lograrlo pueden ser:

- Mantener un índice determinado de pasivos y capital
- Ofrecer al público un porcentaje determinado de las acciones comunes de la empresa
- No firmar otro contrato de préstamo que viole lo estipulado en contratos anteriores
- Todas las operaciones y derechos a adquirir acciones tendrían la aprobación previa de un comité directivo
- Se adquirirán únicamente inversiones que produzcan un crédito determinado
- Las inversiones en acciones de empresa se harán limitadas hasta obtener resultados de una evaluación financiera.
- El departamento de Tesorería tratará de cubrirse contra ajustes cambiarios de divisas, mediante celebración de contratos de compras de divisas con entrega futura
- Proyecciones de efectivo que sean actualizadas constantemente.

2.3 ELEMENTOS

Para comprender adecuadamente el control es indispensable conocer sus elementos o partes que lo integran, la clasificación mas actual que maneja el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., es la que a continuación se expone:

- El ambiente de control
- El sistema contable
- Los procedimientos de control

a) **Ambiente de control:**

Este elemento representa la combinación de causas que perjudican las políticas y procedimientos de una entidad, aumentando o disminuyendo sus controles. Estos factores son los siguientes:

- Comportamiento de la administración hacia los controles internos establecidos.
- Organigrama de la empresa
- Las actividades del consejo de administración y sus juntas
- Procedimientos para asignar, delegar autoridad y responsabilidad
- Procedimientos de control administrativo que se deben seguir para supervisar y dar cumplimiento de las políticas y procedimientos, tomando en cuenta las funciones de la auditoría interna.
- Políticas y prácticas de personal
- Factores externos que influyen en las operaciones y prácticas de la organización.

La cantidad del ambiente de control es una clara indicación de la importancia que la administración de la empresa le da a los controles establecidos.

b) Sistema Contable

Una organización económica debe de establecer un sistema contable que se encargue de recopilar, clasificar, identificar, plasmar y producir información cuantitativa de las operaciones que realice.

Para que este elemento sea útil y confiable debe contar con métodos y registros que:

- Se registren únicamente las operaciones reales que reúnan los requisitos establecidos para la administración.
- Las operaciones deben ser bien detalladas para una buena clasificación.
- Tomar el valor de las operaciones en unidades monetarias.
- Que las transacciones sean adecuadamente registradas en el período que le corresponde.
- Que las transacciones sean plasmadas en los estados financieros.

c) Procedimiento de control

La administración establece procedimientos y políticas que se unen al ambiente de control y al sistema contable para el logro específico de la organización, creando los procedimientos de control.

No necesariamente las políticas y procedimientos de control operan efectivamente aún estando ya establecidas.

La tarea del auditor es ver la manera en que la entidad ha aplicado o llevado a cabo sus políticas y procedimientos su constancia, aplicación y el personal que las ha realizado para llegar a la conclusión de que está operando adecuadamente.

Los objetivos del procedimiento del control son integrados por componentes específicos del ambiente del control y del sistema contable y estos son aplicables a todos los distintos niveles de la organización y por su naturaleza pueden ser de carácter preventivo o detectivo.

Preventivo: Son establecidos para evitar errores durante el desarrollo de las operaciones.

Detectivo: Estos procedimientos son el cumplimiento de los preventivos y tienen como finalidad detectar los errores o desviaciones que no fueron identificados por los procedimientos anteriores.

La prevención y la detección del control interno tiene como finalidad cumplir con los siguientes objetivos:

- Consideraciones generales
- Evaluación preliminar
- Procesamiento electrónico de datos al evaluar la estructura del control interno
- Pruebas de cumplimiento y evaluación final
- Comunicación de situaciones a informar
- Forma y contenido del informe

a) *Consideraciones generales.*

Los factores específicos del ambiente de control, el sistema contable y los procedimientos de control de una organización deben tomar en cuenta los siguientes aspectos:

- Dimensión de la entidad
- Giro al que se dedica
- Organigrama de la entidad
- Sistema contable y técnicas de control que fueron implantadas
- Barreras comunes del negocio
- Marco legal al que esta sujeto

Considerarse todos estos factores de acuerdo al tamaño de la entidad ya que dependiendo de este se tomarán a consideración todos éstos factores o procedimientos, la documentación de ésta puede ser en forma de memorándum no necesitando diagramas de flujo, cuestionarios o árboles de decisiones.

Porque en una empresa pequeña no es tan completa en sus procedimientos y estos pueden ser manejados por su mismo dueño y hacer este varias funciones, a lo que una empresa grande debe considerar procedimientos mencionados ya que en su funcionamiento es mas estricto y requiere de más vigilancia en todas sus áreas para tener un mejor control.

La efectividad de la estructura del control interno, encuentra obstáculos como: malos entendidos de las indicaciones dadas, errores en la toma de decisiones, descuido, distracción o cansancio personal, enfrentamiento entre personal dentro y fuera de la organización y que la gerencia haya caso omiso de políticas y procedimientos.

El auditor debe de tomar en cuenta los elementos del control interno y para que puedan ser aplicables correctamente, debe de considerar las experiencias anteriores que la empresa ha tenido y averiguaciones que se hagan con el personal idóneo, revisión de documentación y registros y observaciones de las actividades y operaciones.

El auditor debe de tomar en cuenta la planeación para obtener un buen control interno ya que planear es prever los problemas que surjan en el desarrollo de la auditoría.

b) *Evaluación preliminar.*

El auditor deberá efectuar sus programas de trabajo a seguir durante el desarrollo de la auditoría mediante esta etapa se analizarán los riesgos que surjan en la actividad desempeñada.

Aún cuando en la evaluación preliminar no se han aprobado los controles internos y por lo tanto aunque cualquier decisión es preliminar el auditor deberá primordialmente:

- Conocer y entender el control que se tiene establecido para prevenir errores que pudieran presentarse.
- Detallar y comprobar el entendimiento de los procedimientos del control de la administración.
- Calificar el diseño de los sistemas de control para determinar si son eficaces para prevenir o detectar y corregir las fallas encontradas.
- Tener ideas sobre la confianza que podrá depositarse en el control que será aprobado.

El examen final de los procedimientos de control aceptados se harán después de llevar a cabo las pruebas de cumplimiento de dichos controles.

c) *Procesamiento electrónico de datos al evaluar la estructura del control interno*

Es necesario adquirir los sistemas de procesamiento electrónico de datos para tener un mejor control en cuanto a la documentación e información ya que algunas veces el volumen de éstos no da la eficiencia requerida y es por ello que se recomienda implantar estos sistemas.

d) *Pruebas de cumplimiento y evaluación final.*

Consiste en reunir todo tipo de evidencia suficientes para concluir si los sistemas de control establecidos por la administración ayudarán a corregir errores que pudieran reflejarse en los estados financieros.

El control sirve como fuente de seguridad general de auditoría y ayudará a disminuir las pruebas sustantivas. En esta etapa se clasificará si los procedimientos del control están funcionando de manera efectiva según se planeó durante el tiempo establecido.

e) *Comunicación de situaciones a informar.*

El auditor deberá estar al tanto de los asuntos relacionados con el control interno ya que esta deberá dar un informe por escrito para que los interesados tengan conocimiento de la situación de los estados financieros y todo lo que implica llegar a ellos.

La información que el auditor presentará, cambia en cada trabajo y esta influenciada por la naturaleza y extensión de los procedimientos y otros factores, tales como, la dimensión de la entidad, su complejidad, la naturaleza y la diversificación de sus actividades. Como parte de su trabajo deberá dar a conocer sugerencias que permitan beneficiar la estructura del control interno existente.

f) *Forma y contenido del informe.*

El propósito de la auditoría es el de emitir una opinión sobre los estados financieros y no de proporcionar una seguridad del funcionamiento de la estructura del control interno.

El auditor deberá tener conocimiento de lo que va a informar ya que deberá tomar una decisión si comunica los asuntos importantes durante el curso de la auditoría o hasta el término de ella. Esto será en función a la urgencia que se tenga para aplicar una corrección inmediata.

2.4 EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO

Esta es la etapa medular del trabajo de auditoría ya que con base en la misma se diseñará el programa de trabajo, que se logra mediante los siguientes pasos:

1. La identificación específica de los objetivos de control del ciclo que se logran satisfactoriamente y de aquellas técnicas de control que permiten tener una certeza razonable de que puedan prevenirse o descubrirse errores o irregularidades.

2. La identificación específica de los objetivos de control del ciclo que no se logran o se logran parcialmente describiendo los riesgos, el efecto adverso posible.

A continuación se mencionan algunos riesgos si no se logran los objetivos de control.

- a) Si no se logra el objetivo "Las fuentes de inversión y financiamiento deben utilizarse de acuerdo con políticas establecidas por la administración", algunos riesgos serían:

- La empresa se podría ver impedida de satisfacer sus necesidades de capital o medida que surgen.
- Los inversionistas o acreedores pueden tratar de obtener control de la empresa o pueden retirarse en tiempo inoportuno.
- Pueden incurrirse en altos costos de capital.

- b) Si no se cumple el objetivo "Preparar las facturas correctas y oportunamente" el riesgo que se pueden emitir incorrectas y extemporáneas. O bien, sino se "Controla el efectivo cobrado desde su recepción hasta su depósito" puede incurrirse en los riesgos de malversación de fondos o perder el control de riesgos de contado o misceláneos.

- c) Del incumplimiento del objetivo: "Los bienes, mercancías y servicios recibidos, deben informarse con exactitud y en forma oportuna", se podría caer en los siguientes riesgos:

- Pueden recibir mercancías, bienes o servicios e informarse inexactamente o a destiempo.
- Las compras pueden procesarse incorrectamente.

- Pueden haber anotaciones incorrectas en los inventarios.

d) Si no se cumple con el objetivo "Los métodos de valuación de inventarios y el sistema de costos deben autorizarse de acuerdo con políticas establecidas por la administración se puede incurrir en los siguientes riesgos:

- Los costos de inventario pueden ser irreales, distorsionando la situación financiera.

- Los costos actuales de producción se descosen y por lo tanto se ignora el margen de utilidad con el que se está vendiendo.

- No existe un control de la eficiencia de producción a través del sistema de costos.

En cada área o función de la organización se localizarán distintos riesgos, de acuerdo a los objetivos de control que se hayan identificado.

Diseño de pruebas de auditoría y preparación de programas de trabajo.

El auditor ya tiene la información suficiente para diseñar en forma congruente el estudio y evaluación del control interno, pruebas sustantivas y de cumplimiento que le permitan emitir una opinión. Si no se cumplen en ningún caso los objetivos de control el auditor solo llevará a cabo pruebas sustantivas con mayor alcance.

Pruebas de cumplimiento.

Es la comprobación de que una o más técnicas del control interno están en operación durante el período auditado. Esas pruebas serán selectivas y su extensión dependerá de:

- La importancia de un ciclo con relación a los saldos de las cuentas de los estados financieros.

- La importancia de un objetivo de control interno en un ciclo de transacciones.
- La importancia de una técnica en particular para el logro de un objetivo de control del ciclo.

Estas pruebas se fundamentan en el razonamiento de que es "Mejor verificar la operación de las técnicas de control mismo en vez de verificar los resultados del procedimiento".

Si estas pruebas reflejan que no se están operando los controles o lo están haciendo deficiente se ajustará el alcance de las pruebas sustantivas.

Pruebas sustantivas.

Estas pruebas están diseñadas para llegar a una conclusión respecto a un saldo de una cuenta, sin importar los controles contables internos sobre los flujos de transacciones que se reflejan en los saldos.

Incluyen técnicas como: confirmaciones, observación física, cálculo, inspección e investigación. No es necesaria una prueba de cien por ciento, su naturaleza y extensión dependerá de la probable naturaleza y volumen de errores que pudieran ocurrir, que no fueran descubiertas por las técnicas de control interno.

CAPITULO III
AUDITORIA INTEGRAL

3.1 ANTECEDENTES DE LA AUDITORIA INTEGRAL.

Las auditorías son un instrumento de control que determinan las medidas correctivas o preventivas que permiten a las empresas seguir dentro de los caminos que se han trazado conforme van evolucionando; deben captar datos suficientes de tal modo que al analizarlos arrojen información necesaria para cada área de la empresa, presentada dentro de un marco general que permita apreciar de manera total el comportamiento de la organización.

Las especialidades de la auditoría llegan a la conclusión de que su importancia es ampliamente reconocida y que han madurado lo suficiente como disciplina para darle un mejor enfoque con la categoría potencial que realmente tiene y la manera de lograrlo será con una nueva dimensión mas amplia, trascendente y operante que las situaciones actuales.

Durante mucho tiempo se pensaba en la auditoría como una actividad allegada totalmente al aspecto financiero de una empresa, con el único objeto de verificar la situación financiera y evaluarla sin tomar en cuenta a la administración de la misma ni al funcionamiento operativo.

Por un lado se le fue dando la importancia requerida al estudio y evaluación de la administración de la empresa, reconociendo que muchas de las fallas y errores reflejados en la contabilidad eran producto de las deficiencias en la estructura de la misma, por otro lado se hizo una segregación mas a la auditoría que se le denominó operacional, la cual se dice, forma parte de la administrativa en donde se examinan ciertos aspectos administrativos, pero como objetivo primordial se encuentra el de la optimización operativa de cada área.

La auditoría integral nace de una necesidad cada vez mayor de un estudio y evaluación apropiados de Control Interno, en donde es deseable seleccionar los procedimientos de auditoría requeridos sobre la base de dicha evaluación a fin de optimar la eficiencia y eficacia de una entidad, y en donde todas y cada una de las etapas del proceso administrativo serán consideradas, así como las funciones operativas de cada una de las áreas de la entidad, independientemente del título con el que se le denomine a la auditoría o al profesional que la desarrolla.

CONCEPTO DE AUDITORIA INTEGRAL

Auditoría Integral nace como un nuevo concepto que va mas allá del tradicional campo de auditoría, donde la incursión está encaminada a todas las áreas, funciones, procedimientos y operaciones de una entidad, pública o privada, con el fin de emitir una opinión de carácter imparcial acerca de que si los recursos fueron aplicados eficaz y eficientemente, así como si los Estados Financieros presentan razonablemente la situación financiera de la entidad, y si se cumplieron satisfactoriamente leyes y reglamentos a los que está sujeta. Este informe será una herramienta para cualquier sujeto al que se confiere una responsabilidad, trátase del representante del Poder Ejecutivo, del Titular de una dependencia pública, el Director General de una entidad privada o del mismo Consejo de Administración para rendir informes al Comisario de la Sociedad.

La Auditoría Integral debe ser un servicio integral, útil y oportuno para la Dirección de la Entidad y debe formar parte del proceso administrativo.

Es un encargo profesional regulado por principios éticos y técnicos, con características propias y objetivos específicos, tendientes a verificar una situación, hechos, circunstancias ó en su caso un problema y que se deben cumplir con un informe.

En cumplimiento a lo establecido en el artículo 32 Bis de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo, con el objeto de promover la eficiencia en las operaciones de las entidades y dependencias de la Administración Pública Federal y verificar el cumplimiento de los objetivos previstos en los programas, se ha dado a la tarea de desarrollar un nuevo concepto de Auditoría gubernamental, haciendo de ella un trabajo que abarque no solo la verificación de los aspectos financieros sino además la evaluación de los programas establecidos.

Es por ello que se trata de un trabajo integral en el que se revisan y evalúan aspectos tanto financieros, humanos, fiscales, administrativos, etc.

Cabe mencionar que en el grupo de trabajo sobre Auditoría Integral se ha contado con la participación de instituciones y profesionales de la Contaduría Pública, teniendo como base la confianza depositada en ellos por la realización de auditorías financieras en entidades y dependencias del Gobierno Federal, esto promueve la comunicación entre ambos, teniendo así mayor oportunidad en la búsqueda de soluciones en los problemas encontrados.

La Auditoría Integral es conocida también como la Auditoría de las tres "E", ya que en todas las definiciones tienen implícitos tres elementos en común: Eficiencia, Eficacia y Economía.

1. La eficiencia y eficacia es el manejo de los recursos, a continuación se mencionan diferentes conceptos de eficiencia y eficacia:

Eficiencia.-Se refiere a la relación entre bienes y servicios producidos y los recursos utilizados para producirlos. Una operación eficiente es aquella que produce al máximo de bienes y los servicios por una cantidad de recursos aplicados o tienen un mínimo de recursos aplicados por una cantidad y calidad dada de bienes y/o servicios proporcionados.(13)

Eficacia. Tiene que ver con el grado en que un programa alcanza sus objetivos u otros efectos planeados.(14)

De acuerdo con el Diccionario Porrúa se define como:

Eficiencia. Virtud, actividad, fuerza y poder para obrar, capacidad para producir un efecto.(15)

Eficacia. Virtud y facultad para lograr un efecto determinado, acción con que se logra un efecto.

De acuerdo con el autor Idalberto Chavenato las define como:

Eficiencia. Es una medida normativa del alcance de resultados.

Eficacia. Es una medida normativa de la utilización de los recursos.

EFICIENCIA

- Énfasis en los medios
- Hacer correctamente las cosas
- Resolver problemas
- Salvaguarda de recursos
- Cumplir tareas y obligaciones
- Mantenimiento de las máquinas

EFICACIA

- Énfasis de los resultados
- Hacer las cosas correctamente
- Alcanzar objetivos
- Optimar la utilización de los recursos
- Obtener resultados
- Maquinaria disponible (16)

2. La obtención de recursos como economía - mejores resultados al menor costo. La economía se refiere a los términos y condiciones bajo los cuales el Gobierno adquiere recursos humanos, materiales y financieros. Una operación económica implica que se adquieran dichos recursos en cantidad y calidad adecuados al costo más bajo.(17)

3. La obligación de rendir cuentas: mantener informada a la administración de la entidad acerca de lo realizado.

La interpretación de los puntos antes citados se da de la siguiente forma:

Se entiende por Eficiencia la relación entre los recursos utilizados y los resultados obtenidos, (disminución de costos con iguales resultados=eficiencia); por Eficacia el grado en que la actividad alcanza sus objetivos; y por Economía, las condiciones bajo las que se obtienen los recursos en la entidad y calidad adecuada al menor costo.

El mecanismo metodológico de la Auditoría Integral no estará limitado en su aplicación a determinado sector ni se quedará estático sino constantemente será requerido de un proceso dinámico que perfeccione lo existente y sea aplicado en todos los ámbitos de competencia de la Administración Pública o Privada de la Nación.

3.2 ELEMENTOS DE LA AUDITORIA INTEGRAL

Como su nombre lo indica éste concepto de Auditoría Integral abarca tres tipos de auditoría, que de acuerdo con el Congreso Internacional de Auditoría Integral efectuado en la Ciudad de México del 5 al 7 de octubre de 1992 son los siguientes:

- a) Auditoría Financiera (Sector Privado) o de Cumplimiento (Sector Público)
- b) Auditoría de Desempeño
- c) Auditoría de Efectividad de Proyectos (Sector Privado) o de Programas (Sector Público).

Auditoría Financiera o de Cumplimiento.

El objetivo de éste tipo de Auditoría en el Sector Privado es brindar una opinión objetiva e imparcial de:

- Si la entidad presenta razonablemente o no la situación financiera de la entidad y si sus estados financieros fueron elaborados de conformidad con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.
- El cumplimiento o desviación de las leyes y reglamentos que regulen la actividad de una entidad auditada.
- La adhesión a las políticas prescritas por la dirección mientras que en el sector público la opinión es objetiva e imparcial esta encaminada a expresar si:
- La entidad o dependencia pública presenta razonablemente la situación financiera o el ejercicio presupuestal en sus estados financieros y presupuestales.
- La entidad o dependencia pública ha cumplido o no las leyes, reglamentos, decretos y políticas orgánicas que regulan su actividad.

Auditoría de Desempeño.

El objetivo de ésta auditoría es el de evaluar los recursos humanos, financieros y materiales disponibles, asegurándose que están y han sido utilizados con eficiencia, eficacia y economía, así como identificar las causas del desperdicio, gasto excesivo o uso inadecuado, para estar en posibilidad de emitir recomendaciones para mejoras en los procedimientos de una utilización de recursos también éste tipo de revisión permitirá identificar áreas que sean susceptibles de mejoras o donde se localicen oportunidades de eficiencia. Esta auditoría es igualmente aplicable al sector público y sector privado, ya que ambos disponen de recursos, los cuales deben aplicarse con el objeto de alcanzar la productividad.

Auditoría de Efectividad de Programas y Proyectos.

El propósito de ésta revisión es de comprobar el grado de cercanía o desviación del desarrollo actual de la entidad de los objetivos previamente establecidos en los programas o proyectos.

La gestión es informar de las causas de cumplimiento y de los métodos y alternativas a través de los cuales el autor sugiere para el logro de los objetivos institucionales.

Recordar que para que una entidad pública o privada se dirija por un buen camino es necesario que todas y cada una de sus áreas estén encaminadas al mismo objetivo institucional, así todas las fuerzas estarán unidas al logro del mismo objetivo.

Con el análisis de los objetivos de las auditorías antes mencionadas se concluye que las actividades u operaciones auditadas integralmente son vistas en su relación con otras y a la organización como un todo, por lo que la Auditoría Integral debe conocer y entender a la entidad totalmente.

La Auditoría Integral se basa en el presente para proyectar al futuro mediante:

- ⇒ La medición del éxito o fracaso de los programas y proyectos.
- ⇒ La identificación de las causas del éxito o fracaso, con la relación causa-efecto.
- ⇒ Las recomendaciones para mejorar e impulsar la calidad de la gestión.

3.3 OBJETIVOS DE LA AUDITORIA INTEGRAL.

Este concepto de auditoría será una herramienta moderna de evaluación del cumplimiento de las metas para las cuales fueron creadas las entidades y organizaciones y de la gestión de sus encargados.

Los objetivos de los distintos tipos con que se conoce a la auditoría tiene muchas similitudes entre sí por lo que es conveniente observarlos por separado para después concluir en los fines de la auditoría integral.

Auditoría Administrativa.

1. Busca la eficiencia en el desarrollo de cada fase del proceso administrativo.

Planeación.- Estudia el futuro y articula el programa de acción.

Organización.- Constituir el doble organismo, material y social de la empresa.

Dirección.- Hacer funcionar el personal.

Coordinación.- Relacionar, unir, armonizar todos los actos y todos los esfuerzos.

Control.- Procurar que todo se desarrolle de acuerdo con las reglas establecidas y las órdenes dadas.(18)

2. Busca el desarrollo de un trabajo interrelacionado con otros profesionales en donde el Contador Público sea el coordinador responsable del trabajo.
3. Busca la prevención de deficiencias y errores, proporcionando soluciones, alternativas en los aspectos administrativos de la entidad.

Auditoría Operacional.

1. Ayuda a la entidad a aumentar su eficiencia mediante la presentación de recomendaciones orientadas a ese fin.
2. Revisar y valorar la estabilidad, eficiencia y el correcto empleo de controles financieros y de operación.
3. Determinar hasta que grado se cumplen las políticas, planes y procedimientos establecidos.
4. Determinar el grado en que los activos de la compañía están resguardados o no de cualquier tipo de riesgo.
5. Precisar con que calidad se están desempeñando las actividades de la entidad.
6. Promover y lograr eficiencia y eficacia de operación reflejado en el costo-beneficio, es decir, en mayor utilidad.

Auditoría Financiera

1. Agregar confiabilidad mediante la emisión de una opinión independiente a los estados financieros.
2. Verificar el cumplimiento de los lineamientos establecidos con el sistema de Control Interno.
 - a) Adhesión a las políticas prescritas por la administración de la entidad.
 - b) Protección de activos.
 - c) Lograr información financiera veraz y oportuna.

3. Verificar si los objetivos y políticas establecidas por la administración son válidos y si se cumplen.
4. Cerciorarse del acuerdo, aprovechamiento de recursos.
5. Determinar el grado de confianza que proporciona la información financiera.

Auditoría Integral

1. Evaluar si los recursos financieros, físicos y humanos son administrados con economía, eficiencia y eficacia.
2. Verificar que la obligación de rendir cuentas sea razonablemente cumplida.
3. Verificar que se hayan acatado las disposiciones legales y reglamentarias aplicables.
4. Efectuar el seguimiento de las medidas y acciones para mejorar la gestión de la entidad.
5. Proporcionar información acerca de hasta qué punto los encargados de la administración de la entidad, obtienen el valor adecuado por el dinero que gastan de los recursos asignados. (En el caso del sector público se refiere a los fondos públicos).
6. Asegurar que existan los sistemas de información necesarios para producir reportes que cumplan con la obligación de rendir cuentas.
7. Verificar el apego a las políticas internas.
8. Verificar la existencia de sistemas de Control Interno que garanticen la realización de operaciones económicas eficientes y efectivas.
9. Determinar acciones que coadyuven a mejorar la situación financiera de las entidades.
10. Evaluar el cumplimiento de metas y objetivos previstos en programas, proyectos o presupuestos.
11. Ayudar a evitar desperdicios y deficiencias en todas las áreas de la entidad.

3.4 CARACTERÍSTICAS DE LA AUDITORIA INTEGRAL

Del primer congreso de auditoría integral efectuado en la ciudad de México en 1992, se establecen las características básicas de la auditoría integral:

- a) Imparcial
- b) Cooperativa
- c) Multidisciplinaria
- d) Constructiva
- e) Cíclica

Imparcial

La opinión emitida por el auditor integral debe ser imparcial y objetiva para que el resultado de la revisión sea un verdadero beneficio y las sugerencias pueden ser aplicables a la realidad de la entidad.

Cooperativa

Los hallazgos que surjan en el desarrollo de la revisión deberán comentarse con los encargados de las áreas auditadas, así habrá retroalimentación continua.

Este diálogo abierto es una evolución en el papel tradicional del auditor donde sus conocimientos eran muy personales y los daba a conocer hasta la discusión previa al informe con el consejo de administración o el director de la entidad.

Multidisciplinaria

Esta revisión dado que su campo de aplicación es toda la entidad, debe ser llevada a cabo por un grupo profesional multidisciplinario.

Esto permitirá adentrarse en cada una de las operaciones de la entidad auditada: Proceso de producción, mercadotecnia, publicidad, financieros, etc.

El Contador Público por su experiencia a través de sus muchas generaciones en el campo de la auditoría es el más indicado de los profesionistas para coordinar todo el proceso de una auditoría integral.

Esta opción sería que el Contador Público se responsabilizara de la Auditoría Integral con el apoyo técnico de otros profesionistas según las circunstancias de cada entidad auditada.

Si se adopta la primera opción, el Contador Público tiene la obligación de capacitar adecuadamente a los profesionistas que no han practicado una auditoría, para que tengan conocimiento de las normas y procedimientos de auditoría que han reglamentado durante años a la profesión contable.

Constructiva

El auditor evaluará las causas de las debilidades encontradas para hacer recomendaciones a la administración, éstas recomendaciones no son con el fin de penalizar, sino con el propósito de mejorar o buscar oportunidades de mejoras.

Cíclica

Para poder abarcar a las principales actividades, sistemas, procedimientos y controles de una entidad, se recomienda establecer como punto de partida los ciclos de transacciones utilizadas en el estudio y evaluación del control interno tradicional:

- Ciclo de Tesorería
- Ciclo de Ingresos
- Ciclo de Compras
- Ciclo de Producción
- Ciclo de Nóminas

También se considera cíclica por que al emitir las recomendaciones se procederá al seguimiento de la aplicación de éstas.

3.5 ALCANCE DE LA AUDITORIA INTEGRAL

En general puede decirse que las actividades de la Auditoría Integral son:

- Identificar a tiempo errores humanos, contables y financieros
- Desviación de objetivos o funciones institucionales
- Incumplimiento, retraso, o falta de interés en las tareas y responsabilidades.

- La debilidad anormal del ritmo de producción y la calidad de productos o de servicios.
- Proporcionar conclusiones que sirvan para encaminar las rutas para la toma de decisiones correctas en los renglones de productividad, eficiencia y eficacia.
- Ayuda a la prestación oportuna y veraz de los estados financieros.

Por lo que el seguimiento de la auditoría integral es tan amplio como para permitir revisar el manejo de los recursos humanos, financieros y materiales y evaluar la realización de los sistemas de toda la entidad, claro que en ocasiones solo se enfocará a una parte de las funciones de la entidad.

Este alcance se determinará en base a un diagnóstico preliminar del entorno, objetivos, programas o proyectos, controles y su interrelación en función de la naturaleza, magnitud y complejidad de la problemática detectada.

3.6 DIFERENCIA Y SIMILITUDES DE LA AUDITORÍA INTEGRAL COMPARADA CON OTROS TIPOS DE AUDITORIA.

Como anteriormente se señaló, la Auditoría Integral no es más que una simple actitud mental que el auditor adopta para el desarrollo de su trabajo, realmente no se puede señalar los límites de cada una de las clasificaciones con que se conoce a la auditoría, es por ello que se encuentran ciertas similitudes en su esencia y en los objetivos finales que persigue.

Asimismo existen algunas diferencias en la mentalidad adoptada y que básicamente son resultados del criterio que tradicionalmente se han venido siguiendo.

De acuerdo a su evaluación.

La auditoría integral estudia y evalúa todos y cada una de las áreas y departamentos de una entidad, conjugando los intereses de todos ellos a fin de lograr una mejor coordinación, así como la eficiencia y eficacia en cada operación realizada.

De acuerdo a quien va dirigida.

Los resultados de la Auditoría Integral son de interés principalmente de los directivos de una entidad los cuales toman decisiones trascendentes para la buena marcha de la misma.

En cuanto a terceras personas, éstas aún no han contado con una herramienta importante de juicio como la mencionada Auditoría Integral, lo cual sin duda contestaría las incógnitas que llegaran a surgir.

De acuerdo a quien lo elabora

El profesional más adecuado para desarrollar una Auditoría Integral es el Contador Público, aunque en muchas de las ocasiones se debe de auxiliar de la asesoría de otros profesionistas ya especializados y con mayor experiencia que el propio auditor de una área en particular, esto en contraposición con otras auditorías en las que el Contador pretende abarcar y concertar todos los conocimientos.

3.7 BENEFICIOS QUE SE ESPERAN DE LA AUDITORÍA INTEGRAL

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

La Auditoría Integral beneficiará a los auditores ya que ésta tiene un amplio alcance y mezcla de conocimientos multidisciplinarios que incrementan las perspectivas profesionales, y proporcionará un servicio más constructivo a la entidad auditada y a sus altos niveles para una buena toma de decisiones, asimismo una gran coordinación y confianza con la auditoría interna resultará mejor comunicación y cooperación entre los auditores internos y externos.

NOTAS DE REFERENCIA BIBLIOGRAFICA

- (13) INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS, A.C., "Auditoría comprehensiva un moderno concepto de auditoría gubernamental", IMCP. A.C., ITAM, 1993, P.83
- (14) Ibid., p. 83
- (15) Diccionario Porrúa, Editorial Porrúa, 1995, p. 337
- (16) CHAVENATO, Idalberto, "Introducción a la teoría general de la administración", Mc Graw-Hill, 1993 p. 441
- (17) Idem. P. 83
- (18) SZALAY Ríos, Adaiberto, ADUMA Paniagua, Andrés, "Orígenes y perspectivas de la administración", Trillas, 1990 p. 92

CAPITULO IV
METODOLOGÍA DE LA AUDITORIA INTEGRAL

Como todas las auditorías que existen, ésta debe ser coordinada desde su planeación hasta considerar el impacto de los resultados.

En virtud de que el propósito de la auditoría integral es emitir una opinión imparcial y calificada de la evaluación del grado y forma del cumplimiento del objetivo social de una entidad, y que éstas entidades tienen objetivos e intervenciones diferentes, la metodología a seguir debe considerar cierta flexibilidad, que permita la adecuación de los procedimientos para revisar cada una de ellas.

De acuerdo con el boletín de auditoría integral emitido por la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, la metodología aplicable a éste nuevo concepto de auditoría debe ser:

- Flexible
- Susceptible de asimilar imponderables:

- a) Magnitud
- b) Problemáticas específicas
- c) Metas y objetivos
- d) Proyectos o programas

- Una técnica que permita homogeneizar a los auditores integrales.
- Mas enfocada a la calidad que a la cantidad.

El grupo multidisciplinario de la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo (SECODAM), emitió una guía para orientar a los encargados de la auditoría integral como consideraciones mínimas que sugieren se apliquen de acuerdo a las circunstancias y características de cada entidad auditada.

"TÉRMINOS, ALCANCES, NORMAS Y TÉCNICAS GENERALES PARA INICIAR PRUEBAS PILOTO EN EL SECTOR PARAESTATAL"

AUDITORIA INTEGRAL

SECOGEF

METODOLOGÍA

4.1 PLANEACIÓN

Planeación General

El objeto de la planeación general es allegarse de los elementos que permitan establecer el marco de referencia en el que se desenvuelve la dependencia o la entidad, lo cual permitirá la comprensión y conocimiento general de ellas, así como la identificación de aspectos de importancia potencial.

El auditor deberá tener en cuenta que la entidad o dependencia representan para él una integración de funciones u operaciones interrelacionadas, dentro de un marco administrativo de actuación y un objetivo común.

El método que en seguida se describe deberá adecuarse a las características concretas a cada caso.

1. Plan Nacional de Desarrollo, objetivos sectoriales y de la entidad.

El auditor integral debe familiarizarse con los objetivos establecidos en el Plan Nacional de Desarrollo, los sectoriales, así como los específicos de la entidad. El grado de profundidad en ésta investigación inicial será definido por el criterio del auditor.

Los objetivos que deben conocerse en esta fase son: Entre otros los relativos a la Economía, eficiencia y eficacia, de la operación, modernización, simplificación administrativa, racionalización, cambio estructural, reconversión industrial, rentabilidad, competitividad y políticas, normas y características de la organización.

Esta información servirá para preparar un análisis preliminar y determinar los lineamientos generales de la investigación, y encaminará a la auditoría integral a su objetivo primordial: promoción de eficiencia, eficacia y economía.

2. Recopilación y Análisis de la información.

La investigación preliminar se desarrolla integrando y estudiando la información existente de los órganos de regulación, de apoyo y operativos, como son:

- Legislación general aplicable.
- Decreto y/o acuerdo de creación.
- Manual de operación.
- Programa rector.
- Presupuesto del Programa.
- Plantilla de personal y estructura organizacional.
- Estados Financieros.
- Sistemas, Procedimientos y Políticas.
- Estrategias.
- Instrucciones o acuerdos diversos aplicables.
- Informes de la administración.

En el sector privado se obtendrá información de:

- Acta Constitutiva.
- Actas de Asambleas.
- Manuales de Organización y Procedimientos.
- Estados Financieros.
- Proyectos.
- Políticas de la Dirección.
- Visita a las Instalaciones.
- Organigrama General.

Además en ambos casos, si se trata de una entidad que realice operaciones comerciales, es adecuado investigar, acerca de:

- Clasificación de Clientes.
- Mercados.
- Márgenes de utilidad bruta.
- Principales proveedores.

3. Identificación de asuntos de mayor importancia.

El auditor integral, debe estudiar las condiciones ambientales de la dependencia o entidad, tanto externas (sociales, tecnológicas, económicas, de mercado, políticas y legales) como internas (orgánicas, financieras y contractuales) a fin de que se identifiquen los aspectos que pueden resultar críticos para el logro de los objetivos.

4. Entrevistas con los directivos de la entidad.

Una vez que se conoce el panorama general de la entidad, es conveniente que se tengan entrevistas con los principales responsables de la administración ya que éstas darán la pauta para validar el criterio que el auditor integral se haya formado hasta ésta etapa.

Cabe aclarar que las entrevistas no son limitativas a esta fase de la revisión, sino que deben efectuarse cuando el auditor lo considere conveniente.

5. Ambiente del Control Interno General.

El estudio y evaluación del sistema de control interno general es indispensable para conocer las principales fortalezas y debilidades de los sistemas de la dependencia o entidad. Una herramienta dinámica para lograrlo podría ser la aplicación del enfoque de ciclo de transacciones.

6. Identificación y Evaluación de fuerzas y debilidades de la dependencia o entidad.

Para que se puedan contar con elementos suficientes para la realización de la auditoría integral, es necesario que el auditor evalúe los aspectos favorables o adversos con que cuenta la dependencia o entidad para el logro de sus objetivos, ya que con ello se podrá orientar la revisión hacia los puntos débiles.

7. Preparación del diagnóstico preliminar.

Una vez que el auditor integral se ha sensibilizado de la principal problemática que afecta a la dependencia o entidad, debe hacer un diagnóstico preliminar, a fin de elaborar el plan específico de auditoría, éste informe constituye una investigación mas profunda de todo lo que integra a la entidad.

8. Propuesta específica de la Auditoría Integral.

Con los elementos anteriores debe elaborarse un documento que agrupe los trabajos a desarrollar por el grupo multidisciplinario conteniendo en forma enunciativa lo siguiente:

- Objetivos.
- Alcances y limitaciones.
- Identificación de problemas.
- Informe a elaborar.
- Costo a incluir.

Planeación Específica.

Con el propósito de definir las líneas de acción a seguir se dará orden a la información estudiada, identificando los aspectos de mayor importancia, especificación del enfoque objetivos de la auditoría, así como los resultados esperados de ella. Así también deberán analizarse los informes o diagnósticos realizados con anterioridad tales como: Informes de Delegados y Comisarios, dictámenes e informes de auditoría externa e interna, seguimiento de auditorías anteriores, observaciones de las unidades de modernización o simplificación administrativa entre otros.

El alcance y resultados esperados se definirán en función de la naturaleza, magnitud y complejidad de los problemas identificados y de los objetivos definidos en el diagnóstico preliminar.

1.- Precisar objetivos principales y detallados.

Los objetivos principales se definieron en la propuesta específica de Auditoría Integral. Los objetivos detallados deberán definirse como base para la elaboración del programa general de trabajo de la auditoría.

2.- Definir el alcance general y particular del trabajo como base del programa general.

El alcance general del trabajo atiende a los objetivos principales de la Auditoría Integral.

Los alcances particulares en cada una de las funciones de la dependencia o entidad, deberán enfocarse a los resultados esperados en cada caso particular.

Tanto los alcances generales como los particulares deberán ser incluidos dentro del programa general de trabajo.

3.- Definir los resultados esperados.

Una vez definidos tanto los objetivos como los alcances generales y particulares, deberán establecerse los resultados esperados tomando en cuenta los conceptos de economía, eficiencia y eficacia.

Programa General de Trabajo.

Como parte indispensable en la metodología de un trabajo de ésta naturaleza, debe contarse con un programa general de trabajo que de acuerdo con el Boletín de Auditoría Integral emitido por la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo debe incluir por lo menos los elementos que se describen en los párrafos siguientes:

1.- Metodología detallada.

Dentro de éste inciso deben considerarse los aspectos que se detallan a continuación, los cuales deberán ser definidos de acuerdo al tipo de trabajo y a la especialidad y experiencia requeridas, como actividades multidisciplinarias:

- Planeación.
- Consideración de parámetros e indicadores de economía.
- Eficiencia y eficacia.
- Definición de técnicas, métodos, procedimientos y estrategias para el abordamiento de operaciones o temas complejos que requieren atención especial.

Definición de las etapas de ejecución.

- Supervisión.

2.- Elaboración detallada del Programa.

Como todo programa completo debe incluir una serie de elementos, indispensables para que sirvan de guía y recordatorio de todos los pasos necesarios para la ejecución de la auditoría. Dicho programa debe contemplar, por lo menos:

- Procedimientos, actividades, responsabilidades, fecha de ejecución y tiempos.
- Conclusiones generales y particulares de cada sección de la auditoría.

3.- Determinación de recursos necesarios.

Del mismo modo que lo comentado en el párrafo anterior se requieren recursos humanos de diversa índole. Para éste propósito deberán considerarse:

- Número de personal, especialidad y experiencia requerida para cada fase o etapa del trabajo.

4.- Reportes particulares de avance del programa.

Mismos que deberán presentarse al titular de la entidad y en el que se incluirán los hallazgos, y seguimiento de recomendaciones, conforme se desarrollen los trabajos.

Según los lineamientos generales que se ven en el apartado del informe parcial de avance del boletín de auditoría integral de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación.

5.- Coordinación, supervisión y juntas de trabajo multidisciplinario.

Se debe efectuar una permanente comunicación formal e informal entre los participantes de la auditoría integral con el objeto de retroalimentar oportunamente, la calidad y la oportunidad en la ejecución de los trabajos, incluyendo la celebración programada de juntas de trabajo. Lo anterior también deberá enfocarse para llevar a cabo una estrecha coordinación y comunicación con la entidad auditada. En el caso del grupo multidisciplinario de las pruebas piloto de la SECODAM, deberán reunirse para intercambiar ideas y experiencias y fortalecer más su trabajo.

4.2 EJECUCIÓN.

1.- Realización de pruebas y obtención de evidencias de auditoría.

El objetivo de ésta fase es aplicar los procedimientos de auditoría integral a la información y documentación de las operaciones relativas, para evaluar la economía, eficiencia y eficacia con que se cumplen las metas y objetivos de la dependencia o entidad, a través de diversas pruebas de detalle a juicio del auditor integral. Otras pruebas pueden ser practicadas con una base selectiva utilizando técnicas de muestreo estadístico.

El tipo de investigaciones y estudios que el auditor integral desarrolle, puede revestir una gama muy amplia de posibilidades, tales como: cuestionarios, flujogramas, entrevistas formales, revisiones de expedientes, revisión de documentación, observaciones directas, estadísticas, seguimiento y comparación de hallazgos, etc. El propósito de éstas pruebas es obtener información y evidencia sobre la eficiencia o ineficiencia de las actividades, sistemas y controles, así como si se han alcanzado los fines institucionales eficazmente.

El auditor integral debe dejar evidencia suficiente y competente de sus hallazgos por medio de la aplicación de las técnicas que se consideran convenientes en cada caso en particular buscando que la información sea lo mas objetiva posible. También debe de considerarse causas y efectos de sus hallazgos tanto internos como externos.

Con éstas investigaciones el auditor revisará todas las actividades de las áreas donde se han localizado puntos débiles, así como las áreas o funciones afectadas por éstas, en el desarrollo normal de las operaciones.

Esta revisión alcanzará a las actividades, personal involucrado y elementos con que se lleve a cabo las funciones auditoras, una de las técnicas aplicables es el análisis para el cual se sugiere que el auditor considere:

- El organigrama detallado, que cubra toda la función del área sujeta a revisión, así como que contenga todas las personas que intervienen y los tipos de autoridad que se desarrollan.
- La descripción de puestos y/o actividades principales a través del Manual de Organización y Procedimientos en lo referente a las áreas auditoras.
- El costo hombre de cada actividad. Este se determinará de acuerdo a las principales funciones de cada trabajador o empleado y su costo por hora. El costo por hora se puede calcular a través de una base mensual, sumándole al salario o sueldo nominal mensual, las aportaciones de previsión social (aguinaldo, vacaciones, seguridad social, retiro, vivienda, ayudas para comida, transporte, etc.) los impuestos causados por nómina (1% sobre remuneraciones, 2% sobre nóminas) la suma se divide entre el número de horas hábiles promedio mensual y el cociente será el costo por hora: estas cédulas analíticas Actividades-Costo se resumirá en una cédula sumaria de distribución Costo-Cargas de trabajo en las que se recopilarán todas las actividades de cada área auditada: en relación a sus funciones principales.

- Los procedimientos de operación. Analizan los procedimientos a través de diagramas de flujo, gráficos o descriptivos-gráficos, para poder evaluar los mecanismos de control de cada unidad de trabajo.
- Formas de papelería. Este análisis se hará con el objeto de cerciorarse de que las formas están todas en uso que reúnen la información que requieren, que se utilice la información que contienen que sean los tantos necesarios.
- Archivos. Este análisis es importante ya que en ellos se concentra y se conserva la historia de las operaciones efectuadas en cada área o función de las entidades. El objeto del estudio detallado de éste renglón será tener información inmediata, confiable, con ahorro en tiempos de localización lo cual ayudará a la toma de decisiones.

Cabe aclarar que si no existen manuales de organización y procedimientos en la entidad sujeta a revisión ésta no será una limitante para el desarrollo del trabajo del auditor, si no una actividad más en la cual podrá aplicar sus conocimientos.

4.3 INFORMES

Como producto base del trabajo determinado en forma total o parcial, debe presentarse informes escritos acerca del trabajo realizado y resultados obtenidos.

Estos informes deben ser preparados con mucho cuidado y análisis ya que es lo único que se va a conocer del trabajo del auditor.

Resulta impráctico un informe de auditoría que contenga todas y cada una de las deficiencias de manera independiente, ya que esto daría una longitud al informe que provocaría resistencia por parte del lector. Se debe resumir aquéllas situaciones similares sin que se pierda por ello la claridad y calidad de la exposición del mismo.

Otro aspecto muy importante que debe contener una informe son hechos relevantes, no sólo negativos si no también positivos.

1.- Definición de tipos de informes y su periodicidad.

Si bien es cierto, desde la planeación del trabajo debe definirse el tipo de informes y periodicidad de entrega, es frecuente que durante el trabajo o término del mismo, los informes cambien en su enfoque periodicidad y contenido a lo originalmente planeado.

En ésta etapa del trabajo deberá revisarse ésta situación y adecuarla a las circunstancias.

2.- Resumen Ejecutivo.

Consiste en incluir, como parte medular del informe, aquellos hechos, circunstancias y hallazgos de principal magnitud e importancia que merezcan, a parte de su seguimiento, atención y solución.

Este informe será leído por los titulares de la entidad, o dependencia y la Dirección General de Auditorías Externas de la SECODAM.

3.- Alcance del Informe.

Corresponde a los alcances generales de la auditoría y que son el marco de referencia del trabajo realizado.

4.- Diagnóstico y Conclusiones.

Es el resultado fundamental a que se llegó y que resumen los aspectos principales del trabajo encomendado y conclusiones.

5.- Opinión.

Corresponde al informe profesional, imparcial y ratificado emitido por el equipo multidisciplinario respecto a la validez, suficiencia y pertinencia de la información que rinda el responsable de la gestión sobre la economía, eficiencia y eficacia de los recursos encomendados a su administración y sobre el acatamiento de las disposiciones legales respectivas.

6.- Informe Final.

Contenido del informe final (SECODAM)

- a) Introducción.
- b) Naturaleza, magnitud, complejidad y rama económica de la entidad o programa.
- c) Síntesis del diagnóstico preliminar.
- d) Alcances de la Auditoría.
- e) Análisis del entorno.
- f) Análisis de los objetivos, metas, programas, presupuestos, controles, sistema y su interrelación.
- g) Determinación de fuerzas y debilidades.
- h) Determinación de parámetros e indicadores de gestión.
- i) Análisis de la eficacia.- Recursos financieros..
- j) Análisis de la eficiencia.- Recursos físicos.
- k) Análisis de la Economía.- Recursos humanos.
- l) Análisis del cumplimiento de la obligación de rendir cuentas.
- m) Análisis del acatamiento de las disposiciones legales y reglamentos aplicables.
- n) Recomendaciones.

Se incluirán como parte del diagnóstico y conclusiones o en forma independiente dentro del informe, siempre considerando los orígenes y causas de los problemas detectados, su valoración y magnitud, sus efectos y las recomendaciones aplicables debidamente respaldadas.

Los informes que las firmas y asociaciones deberán entregar a la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, resultantes de las auditorías integrales y las entidades paraestatales:

- 1) Memorándum de planeación inicial.
- 2) Informe de diagnóstico preliminar.
- 3) Propuesta específica de auditoría integral.
- 4) Informe parcial de avance
- 5) Informe final preliminar.
- 6) Informe final.
- 7) Resumen ejecutivo.
- 8) Reporte de horas reales.

1.- Memorándum de planeación inicial.

En este documento se deberá incluir los aspectos que se tendrán con base en la recopilación de información, visitas, entrevistas e identificación de la magnitud y volumen de las operaciones de la entidad.

2.- Informe de diagnóstico preliminar.

Este constituye una investigación más profunda, que toma como punto de partida lo determinado en el memorándum de planeación inicial y debe contener:

- Un señalamiento respecto del entorno de la entidad.
- Indicaciones en donde se resalten los puntos débiles y fuertes de la organización (objetivos, planes, programas, procedimientos y controles), financieros, de producción y comercialización en su caso.
- Diagnóstico respecto del ambiente del control interno en general.
- Identificación y evaluación en forma global de las principales fuerzas y debilidades de la entidad.
- Se determinará y fomentará las problemáticas de la entidad y de las prioridades de la auditoría.

3.- Propuesta específica de Auditoría Integral.

Pretende éste informe especificar que área o áreas de la entidad se van a realizar en forma integral y que es lo que la SECODAM necesita conocer para que hayan cubierto los requisitos mínimos que permitan esperar un resultado razonable de la revisión.

4.- Informe parcial de avance.

En la auditoría integral se deberán presentar a la SECODAM los informes parciales de avances de los resultados de los trabajos que se incluyan, al menos los siguientes:

- Comprensión entre avances reales con los previstos, incluyendo comentarios sobre las causas de las desviaciones.
- Opiniones acerca de la problemática encontrada en la aplicación de la metodología detallada prevista en la propuesta específica de auditoría integral u otros asuntos.
- Copias de las minutas o en su defecto síntesis de las reuniones llevadas a cabo con autoridades de la entidad y de la SECODAM durante el período que abarque el informe.
- El informe en cuestión, salvo situaciones extraordinarias no deberá ser mayor a dos cuartillas.

5.- Informe final preliminar.

Este informe deberá ser comentado con funcionarios y titulares de la entidad y una vez hecho esto, deberá guiarse para su revisión a la Dirección General de Auditorías Externas. Una vez analizado y acordadas las modificaciones que en su caso proceden, éste informe servirá de base para efectuar el informe final.

6.- Informe final.

Se trata de versión corregida y definitiva del informe final preliminar, el cual nuevamente deberá discutirse con el titular de la entidad.

7.- Resumen ejecutivo.

En éste resumen se plasmarán las observaciones, conclusiones y recomendaciones de la auditoría integral llevado a cabo, en forma resumida para efectos de presentarlos a instancias superiores.

8.- Reporte de horas reales.

Este reporte deberá ser entregado conjuntamente con el informe final y el resumen ejecutivo. Deberá presentarse en forma detallada y comparativa, a aquella estimación que se presentó en el memorándum de planeación inicial.

**ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA**

4.4 PROCESO DE SEGUIMIENTO DE LAS RECOMENDACIONES

Se reconoce también de manera genérica que la auditoría integral incluye en sus objetivos, el de verificar la implantación de las recomendaciones formuladas por el grupo multidisciplinario en su informe. Esta verificación deberá atender a un proceso de seguimiento que incluyan lo siguiente.

1.- Definición de la Situación.

Es determinar el grado de atención que se le ha dado a la implantación de recomendaciones y que constituye un elemento de evaluación de la gestión.

2.- Elaboración del resumen.

Para efectos de lograr un adecuado seguimiento es necesario preparar una relación de aquellas recomendaciones atendidas, a las que están en proceso de atención y las que aún o han sido atendidas. Dicho resumen incluirá los comentarios con respecto a las fechas comprometidas y personas responsables en los trabajos pendientes de concluir.

3.- Verificación del seguimiento.

Deberá definirse concretamente, si las recomendaciones implantadas o en un proceso de implantación han sido o están siendo debidamente interpretadas y llevadas a la práctica.

4.- Informe de seguimiento.

Como resultado del proceso de seguimiento de recomendaciones en todas sus fases, deberá prepararse un documento que contenga las conclusiones a las que se llegó en la verificación del seguimiento.

Dato que la transformación se ha dado en el país básicamente en el sector público, es de éste, de donde se toma la base para el estudio y análisis de las características, actualidad, conceptos, objetivos y metodología de la auditoría integral.

Esta metodología es de observación obligatoria para la realización de auditorías integrales en dependencias y entidades paraestatales del sector público en México, puede servir como una guía en el desarrollo de las auditorías integrales en el sector privado.

Los pasos que se siguen dentro de la metodología del sector público pueden ser aplicables también en organizaciones privadas siempre y cuando se aplique el criterio del auditor y las necesidades particulares de la empresa auditada.

CAPITULO V
EJECUCIÓN DE LA AUDITORIA INTEGRAL

5.1 PAPELES DE TRABAJO

Es importante que en el desarrollo de una auditoría el auditor se concentre alrededor de una sistemática preparación de una serie de papeles de trabajo de tal forma y con tal contenido que pueda derivar de los mismos un informe y tener la evidencia suficiente y competente para que el contador pueda respaldar y fundamentar su opinión acerca de la situación existente en la entidad auditada.

“Los papeles de trabajo representan una ayuda en la planeación, ejecución, supervisión, y revisión del trabajo y proporcionar la evidencia necesaria para respaldar la opinión del auditor”.(19)

Son el conjunto de cédulas y documentos que elabora u obtiene el auditor y que le sirven como herramienta para sustentar su opinión, los cuales deben contener la evidencia de la planeación llevada a cabo por el auditor, naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría que son aplicados y de las conclusiones alcanzadas en el desarrollo de las diversas fases de la auditoría.

Contenido de los papeles de trabajo.

- ◊ Las condiciones que encontró el auditor en el transcurso de su trabajo.
- ◊ Las técnicas y procedimientos de auditoría que aplicó, así como, su extensión y oportunidad.
- ◊ El resultado de la revisión de los registros de contabilidad manuales.
- ◊ La ratificación de la documentación e información externa que se obtuvo de:

- a) Clientes
- b) Proveedores
- c) Bancos, etc.

La ratificación de la documentación e información interna que se obtuvo para realizar la auditoría:

- a) Del propio cliente

De sus funcionarios y empleados, etc.

- ◊ La ratificación de la documentación e información interna que se obtuvo para realizar la auditoría:

- a) Del propio cliente
- b) De sus funcionarios y empleados, etc.

- ◊ Sus conclusiones

Todo lo que requiera del juicio profesional del auditor debe ser plasmado en los papeles de trabajo así como, las conclusiones obtenidas en el transcurso de la revisión, con la finalidad de fundamentar su opinión, servir de fuente de información para futuras revisiones y probar quien realizó el trabajo con calidad profesional.

La información básica que deben contener los papeles de trabajo es la siguiente:

- a) Encabezado
- b) Cuerpo
- c) Pie de cédula

El encabezado debe contener los siguientes elementos para poder identificar las cédulas y así ordenarlas:

- Denominación o razón social de la entidad
- Tipo de cédula de que se trata
- Fecha de auditoría
- Índice
- Iniciales de los responsables de la elaboración y supervisión.

El cuerpo de información contiene el trabajo desarrollado: conceptos y cifras con que se trabajó, observaciones encontradas, notas aclaratorias o complementarias y las marcas de auditoría.

En el pie de la cédula se anota la fuente de donde se tomaron los conceptos y cifras que se analizaron y el significado de las marcas utilizadas.

Importancia de los papeles de trabajo.

Los papeles de trabajo son la base para el efecto de cualquier tipo de auditoría, los elementos más importantes a considerar para el auditor son los siguientes:

- ◊ Son la prueba o evidencia obtenida por el auditor.
- ◊ Respalda y fundamenta sus informes llamándose a éstos dictamen o carta de observaciones.
- ◊ Es la única prueba plasmada que sirve de fuente de información subsiguiente a las auditorías fiscales, jurídicas y a otro contador público que desee opinar sobre el trabajo realizado y que le serán útiles al cliente o entidad revisada.
- ◊ Con ellos se afirma el trabajo realizado el cual deberá contener calidad y profesionalismo.
- ◊ Afirman los conocimientos del auditor respecto del área auditada, así como, su habilidad para analizar problemas e identificar situaciones de mayor importancia en las cuales se tendrá que poner más cuidado.

- ◊ Que haya consistencia en la aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados.
- ◊ Reflejan las costumbres de orden, limpieza, visión e ingenio que el auditor debe tener para elaborar bien su trabajo.
- ◊ Sirven para considerar la calidad de planeación de la auditoría y el adelanto entre tiempos estimados y tiempos reales de ejecución atendiendo a la calidad de los resultados.
- ◊ Soportan fuentes de información que servirán de recomendaciones o sugerencias al responsable de la organización auditada.(20)

Propiedad de los papeles de trabajo.

El trabajo realizado por el auditor queda plasmado en los papeles de trabajo, los cuales son el instrumento mediante los cuales se da una opinión acerca de la situación de la empresa y éstos serán propiedad absoluta del profesionista, por lo que la información en ellos deberá quedar salvaguardada en términos de secreto profesional y responsabilidad moral hacia la entidad que se le confió.

Clases de papeles de trabajo.

- a) Hojas de trabajo. Es la única evidencia del trabajo realizado por el auditor.
- b) Cédulas sumarias. Es la concentración de las cédulas analíticas que nos llevan a la integración global de los conceptos obtenidos por el auditor.
- c) Cédulas analíticas. Es el análisis de la información en forma detallada.
- d) Cédulas subanalíticas. Contienen aplicaciones a los procedimientos desarrollados en las cédulas analíticas.

Clasificación de los papeles de trabajo.

Los papeles de trabajo se encuentran divididos en dos grandes grupos:

- a) Archivo de referencia permanente.
- b) Legajo de auditoría.

Archivo de referencia permanente. es aquel que tiene información de interés continuo que se extiende más allá de cualquier período de auditoría en particular. Es en la parte introductoria de éste legajo donde se incorpora una cédula que hará las veces de índice que contendrá las distintas secciones que lo integran como son: historia de la compañía, contratos y convenios, sistemas de contabilidad, información financiera, situación fiscal y cuestionario de control interno, programas e informes de auditoría, organigrama, catálogo de cuentas, instructivo y guía contabilizadora, declaraciones de impuestos de la entidad, informes de auditorías anteriores.

Legajo de auditoría. Es la recopilación de papeles de trabajo (cédulas sumarias, cédulas analíticas, balanza de comprobación firmada por el auditor, programa de trabajo y pendientes que fueron resueltos) es el resultado de la auditoría en proceso o de una auditoría terminada. En éste legajo también se encuentra incorporada una cédula llamada índice que mostrará las secciones que lo integran, deberá organizarse llevando un orden de acuerdo con el índice referido, esto nos servirá para la localización rápida de los mismos, para que se estandaricen los índices y las marcas con el objeto de ahorrarse tiempo en la auditoría.

Existen diferentes tipos de índices para la referencia de los papeles de trabajo:

- ⇒ Numérico. ejemplo 100, 200, 300, etc.
- ⇒ Numérico alfabético. ejemplo 100-A, 200-B, 300-C, etc.
- ⇒ Alfabético doble. ejemplo AA, BB, AB, etc.
- ⇒ Alfabético doble numérico. ejemplo Aa1, Bb2, Cc3, etc.

Dentro de las cédulas se encuentran diferentes tipos de marcas que se estandarizan y las cuales indican un hecho, una técnica y un procedimiento y éstas tendrán una explicación más amplia dentro del pie de la cédula. Algunas de ellas son:

- Sumas y cálculos verificados.
- Cotejado contra auxiliares.
- Operaciones aritméticas cuadradas.
- Pendiente
- Pendiente aclarado
- Verificación con auxiliares.

5.2 PERFIL DEL AUDITOR INTEGRAL

Dada la complejidad que representa el alcance de una revisión integral, deben participar en ella especialistas de diferentes disciplinas, cuya mezcla dependerá de la entidad a revisar.

La convergencia de múltiples disciplinas obliga al auditor coordinador a capacitar a los profesionistas no contables en el uso de técnicas contables y procedimientos de auditoría generalmente aceptadas así como la normatividad mínima aplicable.

En algunos casos la intervención de otros profesionistas puede realizarse a nivel de asistencia técnica o de consultas específicas.

El hecho de que los auditores integrales puedan ser de diversas disciplinas, implica que éstos posean las siguientes cualidades:

- 1) Constructivo. Su visión en los errores no es ver quien fue responsable de ellos, sino que serán guías para futuras mejoras.
- 2) Imaginación responsable. A fin de discernir en cada caso particular la estrategia de ejecución para determinar las implicaciones de las deficiencias hacia los resultados del programa así como las causas de carencias, insuficiencias o fallas con el cumplimiento de los procedimientos.
- 3) Curioso. Interesado en su trabajo y esmerado en sus revisiones.
- 4) Cooperativo. Para aplicar los criterios del auditorado, conciliando diferencias, sino en la aplicación de cada parámetro de evaluación, si en la selección del parámetro a aplicar.
- 5) El auditor deberá ser un compañero de trabajo no un rival.
- 6) Visión panorámica y realista de la entidad auditada para la presentación de sus informes.
- 7) Promotor de mejoras en la calidad.
- 8) Visión amplia.
- 9) Apto para dirigir grupos multidisciplinarios y encaminarlos en la dimensión del concepto, para asegurar que los resultados sean trascendentales.
- 10) Que tenga una mentalidad de hombre creativo, y se ubique en la posición mental de ser encargado de la toma de decisiones de manera tal que sus diagnósticos, recomendaciones e informes señalen que deben hacerse para que la entidad alcance sus objetivos, o bien, qué acciones pueden tomarse para reencauzar las operaciones cumpliendo con los conceptos de economía, eficiencia y eficacia.

Recordar que el auditor integral será el encomendado para determinar si las políticas de la administración son apropiadas para alcanzar los objetivos y metas de la entidad, así como garantizar que se cumpla con la obligación de rendir cuentas.

Un dilema en torno a la auditoría integral es, quien debe desarrollarla si auditores internos o externos.

Por las características que posee éste tipo de revisión se considera que no es limitativa en cuanto a su carácter de interna o externa siempre que el auditor cuente con la independencia de criterio requerido para llevar a cabo la revisión.

Dadas las condiciones económicas por las que cruza el país y la mayoría de las entidades, se debe buscar cuál es el auditor más adecuado para la realización de auditorías integrales, desde el punto de vista "menor costo, conocimiento de la entidad, auditoría permanente 365 días del año".

En éste enfoque no hay duda que el departamento de auditoría es el mas adecuado.

Si lo que se requiere es la opinión emitida por personal independiente al área sujeta a revisión o a la entidad, se considera que el idóneo es el auditor externo.

A continuación se caracteriza al auditor interno y externo.

AUDITOR INTERNO

Durante muchos años el auditor interno es el que ha supervisado que la familia empresarial cumpla sus políticas y objetivos, un analista que ha investigado el control detallado de cada operación.

En la actualidad contribuye con consejos, sugerencias, asesoría, opiniones hacia las líneas de relación staff.

Su posición organizacional ideal es que el auditor interno reporte al Consejo de Administración directamente y se recomienda que sea un departamento de auditoría interna y no un auditor interno ya que ésta última situación presenta como limitante el tiempo para el desarrollo de su trabajo.

Las cualidades del auditor interno serán las siguientes:

- a) Poseer título profesional de licenciado en contaduría (capacidad profesional)
- b) Contar con la experiencia necesaria para desarrollar el trabajo (entrenamiento técnico).
- c) Identificación plena con los objetivos primarios de la corporación.
- d) Sentido integral de la auditoría interna y de los propósitos de su aplicación en la entidad.
- e) Dominio del sistema contable de la institución y de sus normas generales de operación.
- f) Dignidad profesional e independencia mental.
- g) Moralidad intachable.
- h) Elevado concepto de responsabilidad y disciplina.
- i) Discreción y reserva.
- j) Civismo para informar honestamente la verdad sin reservas en cualquier circunstancia.
- k) Organización personal.
- l) Uniformidad en sus métodos de trabajo.
- m) Capacidad para razonar con lógica.
- n) Habilidad para el análisis.
- o) Objetividad y concisión de sus juicios e informes.
- p) Aptitud para la crítica constructiva.
- q) Facilidad para asesorar.
- r) Precisión y exactitud en los detalles.
- s) Agilidad mental para descubrir errores.
- t) Facilidad de expresión oral y escrita.
- u) Iniciativa personal.
- v) Espíritu de superación.
- w) Tacto de cortesía en sus relaciones con otros funcionarios y clientes de la corporación.
- x) Sentido de puntualidad.
- y) Entusiasmo por su labor.
- z) Esmero en su apariencia personal.(21)

El auditor interno deberá ser capaz de valorar lo importante y lo que no es y de concentrar su atención en los asuntos que verdaderamente lo merezcan.

No se limitará a una sola parte de las operaciones sino que deberá tener una amplia visión.

AUDITOR EXTERNO

En caso de que se adopte por una auditoría integral externa, se puede apoyar en el trabajo de auditorías internas, o bien conjugar esfuerzos en la realización de ésta.

Los auditores externos serán firmas de profesionistas de diversas disciplinas:

- Licenciado en Contaduría
- Licenciado en Administración

Que integrarán un grupo multidisciplinario de revisión integral de una entidad. El grupo deberá tener un auditor coordinador, que en mi opinión deberá ser un licenciado en contaduría.

Cualidades del auditor externo.

- a) Poseer título profesional de licenciado en contaduría (capacidad profesional).
- b) Contar con la experiencia necesaria para desarrollar el trabajo (entrenamiento técnico).
- c) Para obtener algo de alguien es preferible causarle buena impresión.
- d) Debe solicitar información de supervisores y no de empleados de los departamentos.
- e) Debe guardar debida discreción del trabajo realizado.
- f) Evitar discontinuar, iniciar o modificar los procedimientos al mismo tiempo que realice su revisión.
- g) Hacer mención de las sugerencias que le transmitan los empleados.

- h) Motivar en el personal el deseo propio de realizar una tarea.
- i) La calidad del auditor no reside en que sepa discutir.
- j) Formalizar su trabajo con una carta de contratación.
- k) Demostrar que las recomendaciones son con el afán de obtener una mejora y no con el deseo de ridiculizar.
- l) Definir el servicio a otorgar.
- m) Llamar indirectamente la atención sobre los errores de los demás.
- n) Si el trabajo que se está desarrollando es merecedor de crítica debe abstenerse de hacerlo en forma directa.
- o) Obtener un decidido apoyo por parte de la administración de la entidad.
- p) Primero hay que mencionar los lados buenos y los buenos resultados de su trabajo, para que después se tenga que aceptar la mala noticia.
- q) Procurar que los defectos parezcan fáciles de corregir.
- r) Coordinar el trabajo con auditoría interna, el apoyo que reciba al efecto el auditor externo es fundamental.(22)

5.3 SUPERVISIÓN DE LA AUDITORIA INTEGRAL.

La supervisión se ubica en donde se desarrolla una actividad que requiere un cierto grado de control de calidad, por lo tanto, juega un papel importante en la auditoría; su origen se encuentra asentado en las normas y procedimientos de auditoría generalmente aceptadas, que marca los lineamientos que debe seguir el licenciado en contaduría en el desarrollo de una auditoría; estableciendo lo siguiente:

- a) En cuanto a la responsabilidad personal: el licenciado en contaduría siempre aceptará una responsabilidad personal por los trabajos llevados a cabo por él o realizados bajo su dirección.(23)
- b) Obligatoriedad de la supervisión cuando el licenciado en contaduría no realice personalmente el trabajo.

Desde el punto de vista de normas de auditoría la supervisión también resulta obligatoria. Lo cual es lógico dado que éstas derivan de los lineamientos que establece el código de ética.

Por lo tanto la supervisión debe ser formal y sistemática y debe aplicarse en todas y cada una de las fases de auditoría integral, debe además, estar en proporción inversa a la capacitación técnica y practica del personal que realice el trabajo; dejando evidencia y competente y suficiente de la función ejercida, en las mismas cédulas de auditoría.

Responsabilidades y funciones del supervisor de auditoría.

- Participar en la planeación administrativa y técnica de la auditoría integral (asignación de personal, etapas a desarrollar, programa de auditoría, alcance y oportunidad de los procedimientos a aplicar).
- Dejar evidencia en las mismas cédulas de auditoría a través de marcas o iniciales y en documentación formal como pudiera ser un memorándum o cuestionario.
- Realizar la supervisión en forma oportuna (debe intervenir en todas y en cada una de las etapas de la auditoría).

La actuación de la supervisión implica aplicar y cumplir los lineamientos contenidos en:

- * Código de ética.
- * Normas de auditoría.

Otra responsabilidad del supervisor es (supervisar) capacitar al personal que ejecuta la auditoría, lo cual puede darse en 2 facetas:

- Sobre la marcha (desarrollando el trabajo).
- Curso de capacitación.(24)

Principales objetivos y ventajas de la supervisión.

- a) Investigar y desarrollar nuevas ideas.
- b) Obtener la calidad estándar prevista en el producto terminado.
- c) Promover y lograr la eficiencia.

Capacitar y motivar al personal impulsándolo a superarse y a ser mejor su trabajo.

Como realizar la supervisión.

Aquí juega un papel muy importante el criterio del auditor, por tanto es conveniente sistematizarlo; al respecto se presentan tres opciones:

1. Método de cuestionario.
2. Cédula de puntos pendientes.
3. A través de un memorándum.

El método de cuestionario caracterizado básicamente por su formalidad y, por constituir un recordatorio para no olvidar los asuntos importantes.

5.4 VENTAJAS DE LA AUDITORIA INTEGRAL.

Donde exista la necesidad por parte de aquéllos que han delegado responsabilidades de llevar a cabo revisiones independientes y de informar sobre la manera en que dichas responsabilidades han sido ejercidas, existe también la necesidad de una auditoría integral.

Dicha necesidad existe en todos los niveles de gobierno, en instituciones no lucrativas tales como hospitales y universidades, e inclusive puede llegar a existir en el sector privado.

La intención de la auditoría integral es asegurar que los recursos humanos, materiales y financieros confiados al gobierno, estén siendo manejados con economía, eficiencia y eficacia. Las ventajas de llevar a cabo una auditoría integral incluyen las siguientes:

Para aquellos que han confiado una responsabilidad a otros, una revisión independiente con una base integral, ayuda a mejorar el proceso de rendición de cuentas.(25)

Esto se logra de dos maneras, dando seguridad sobre la exactitud y razonabilidad de los informes proporcionados por aquellos que han asumido la responsabilidad e informado sobre aquellas áreas significativas donde se pueden lograr mejorías, así mismo, provee de los medios para medir el grado en que se han implantado las medidas correctivas.

- Para aquellos que han asumido una responsabilidad, revisiones amplias y sistemáticas de todas las actividades significativas, sistemas y controles les proveen de información sobre su suficiencia y adecuación. Las recomendaciones para mejorar, ayudan al administrador a administrar y, al adoptar informes cíclicos, se le permite a la administración iniciar acciones correctivas con el tiempo suficiente.(26)

En el futuro la realización de revisiones integrales tanto externas como internas, van a tomar gran auge en el desenvolvimiento y fortalecimiento de las empresas e industrias que hayan sobrevivido a las exigencias del nuevo mercado. Claro que una de las mejores herramientas que podrían utilizar los contadores que funjan de asesores a la dirección o consejos de administración de las entidades; en el proceso de cambio, adaptación y sobrevivencia de las empresas; será la auditoría integral. Estas herramientas es útil para la toma de decisiones en las áreas de: producción, compras, cobranzas, ventas, mercadotecnia, finanzas, tesorería y personal.

NOTAS DE REFERENCIA BIBLIOGRAFICA

(19) Ibid. Boletín 3010

(20) BACON A., Charles, "Manual de auditoría interna", Uteha, 1980, p. 23

(21) Ibid. P. 68

(22) INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS, A.C., "Código de ética profesional", IMCP. A.C., 1994, P. 8

(23) Ibid. P. 49

(24) Ibid. P. 50

(25) Ibid. P. 99

(26) Ibid. P. 100

CONCLUSIONES

De los temas tratados en ésta investigación se presentan a continuación las ideas que se consideran concluyentes:

En tiempos pasados era factible identificar con mayor claridad los objetivos y recursos asignados a cada organización, éstas podían trabajar en forma prácticamente independiente. Ahora los cambios sociales, políticos y económicos han originado demandas crecientes de servicios que abarquen nuevas perspectivas para el logro de los objetivos.

Como se mencionó en el transcurso de ésta investigación la auditoría tiene diversas clasificaciones, dependiendo de quien la realice, se clasifica en auditoría externa y auditoría interna.. y en base al enfoque que se le da puede ser: auditoría administrativa, auditoría operacional, auditoría fiscal, auditoría financiera para efectos fiscales, auditoría gubernamental, auditoría de estados financieros y auditoría integral.

Las normas de auditoría , las técnicas, los procedimientos y los postulados emitidos por el Colegio de Contadores Públicos, son de carácter general y son aplicables de igual manera para la auditoría integral, ya que dicha auditoría integral, ya que dicha auditoría forma parte de la auditoría gubernamental.

La auditoría integral permite cubrir todas las probabilidades de verificación de las dependencias u organizaciones, la presenta como una herramienta moderna y completa para llevar un mejor control en todos los aspectos.

Con el control interno se podrá evaluar el grado de cumplimiento con el que una dependencia o entidad cumple con el objetivo social o económico que tiene encomendado, utilizando eficaz y eficientemente sus recursos observando la normatividad que le es aplicable.

Asimismo marca la pauta para determinar el alcance que va a tener la auditoría y es la base para ejercer la dirección completa y eficaz de una entidad y depende en gran parte de éste el éxito económico que se logre en la misma. Este estudio servirá de base al auditor para determinar el grado de confianza que depositará en el propio control interno y precisar la naturaleza, extensión y oportunidad de los procedimientos de auditoría que aplicará.

La auditoría integral, debe ser un servicio integral, útil y oportuno para la Dirección de la entidad, siguiendo las fases del proceso administrativo.

El profesional idóneo para desarrollar la auditoría integral es el Contador Público, aunque es conveniente que se apoye con otros profesionistas expertos en el área a revisar.

La auditoría integral no es limitativa ni en su carácter de interna o externa, ni en su campo de aplicación; puede ser pública o privada, por lo que la pueden desarrollar tanto auditores internos como externos del sector público o privado.

A la vez la auditoría integral permitirá transformar el concepto de auditoría en el país, de tal forma que se desarrolle una nueva cultura enfocada a buscar los altos niveles de productividad con profundidad en acciones de control y evaluación.

La metodología de la auditoría integral es una recopilación de las empleadas en auditorías y adaptada a las características particulares de una revisión integral. Según SECODAM consta de las siguientes fases: planeación, ejecución, informes y proceso de seguimiento de las recomendaciones.

Para poder contar con elementos suficientes para la realización de la auditoría integral, es necesario que el auditor evalúe los aspectos favorables o adversos con que cuentan la dependencia o entidad para el logro de sus objetivos ya que con ellos se podrá orientar la revisión hacia los puntos débiles.

Los papeles de trabajo son propiedad del auditor y representan el respaldo a la opinión que éste emite acerca de la situación que guarda una entidad. La información contenida en éstos deberá quedar salvaguardada en términos de secreto profesional y responsabilidad moral hacia la entidad que la proporcionó.

La supervisión debe ser formal y sistemática y debe aplicarse en todas y cada una de las fases de la auditoría integral, debe además, estar en proporción inversa a la capacitación técnica y práctica del personal que realice el trabajo.

El Licenciado en Contaduría debe investirse como principal promotor y coordinador de la auditoría integral, esto último básicamente por lo que se refiere a lo multidisciplinario de la misma.

La auditoría integral requiere de preceptos normativos y obligatorios, que regulen la conducta del Licenciado en Contaduría y el desarrollo de su trabajo.

BIBLIOGRAFIA

- BACON, A. Charles, Manual de Auditoría interna, UTEHA, Segunda edición, México, D.F., 1980.
- COOK. W. J; WINKLE, D.B.A. Auditoría, Mc. Graw-Hill, México, D.F., 1990.
- COOK. W. John; GARY M. Winkle Auditoría, filosofía y técnica, BANCA Y COMERCIO, México, D.F., 1980.
- DAVILA GUZMAN, Miguel Angel Auditoría comprehensiva un moderno concepto en auditoría gubernamental, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, ITAM, México, D.F., 1993.
- ESCALANTE MENDIVIL, Victor Manuel Elementos de Auditoría, E.C.A.S.A., México, D.F., 1995.
- HOLMES W., ARTHUR, WAYNES, Overmyer Principios básicos de auditoría, CONTINENTAL, México, D.F., 1990
- INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS, A.C., Normas y Procedimientos de auditoría, Décimotercera edición, México, D.F., 1994.

INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS, A.C.,
ética profesional, México, D.F., 1995.

Código de

INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS, A.C., SECRETARIA DE LA
CONTRALORIA GENERAL DE LA FEDERACION, INSTITUTO MEXICANO DE
AUDITORES INTERNOS, A.C., Primer congreso internacional de auditoría
integral de México 5,6 y 7 de octubre de 1993, México, D.F.

INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS, A.C.,
Contabilidad Generalmente Aceptados, México, D.F.

Principios de

MONTGOMERY, Auditoria, LIMUSA, México, D.F., 1992.

PANIAGUA, Victor ; ESPINOSA, Fernando Auditoría integral, Fondo editorial
de la Facultad de Contaduría y Administración de la UNAM, México, 1987.

SANTILLANA GONZALEZ, Juan Ramón, Auditoria interna integral, E.C.A.S.A.,
Segunda edición, México, D.F. 1990

SECRETARIA DE CONTRALORIA Y DESARROLLO ADMINISTRATIVO Boletín de
auditoría integral, "Términos, alcances, normas y técnicas generales de auditoría integral
para iniciar las pruebas piloto en el sector paraestatal", Primera edición, México, D.F.
1991.

SECRETARIA DE CONTRALORIA Y DESARROLLO ADMINISTRATIVO, Boletín
DGAE-003, Auditorías integrales, lineamientos generales para la preparación y entrega de
productos de auditorías externas del ejercicio 199, Primera edición, México, D.F. 1991.