

137

# UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION



## EVOLUCION DE LA AUDITORIA EN MEXICO

### SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE

QUE EN OPCION AL GRADO DE:  
LICENCIADO EN CONTADURIA  
P R E S E N T A

ARTURO ODILON GARZA MOLINA

DIRECTOR DE SEMINARIO: C.P. MARTHA AGUIRRE JIMENEZ

MEXICO, D. F.

1984



## **UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso**

### **DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL**

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

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

# EVOLUCION DE LA AUDITORIA EN MEXICO

## INDICE

### PAGINA

#### INTRODUCCION

#### CAPITULO I - ANTECEDENTES DE LA AUDITORIA

1.1 Origen y evolución de la auditoría .....	1
1.2 Principales logros .....	3
1.3 Evolución de la auditoría en México .....	5
1.4 Clasificación general .....	9

#### CAPITULO II - TIPOS DE AUDITORIA

##### 2.1 Auditoría Financiera

2.1.1 Antecedentes .....	12
2.1.2 Definición .....	13
2.1.3 Objetivos .....	14
2.1.4 Alcance .....	15
2.1.5 Planeación .....	16
2.1.6 Técnicas y procedimientos .....	19
2.1.7 Características o atributos ideales del profesional que la realiza .....	20

##### 2.2 Auditoría Administrativa

2.2.1 Antecedentes .....	22
2.2.2 Definición .....	23
2.2.3 Objetivos .....	24
2.2.4 Alcance .....	26
2.2.5 Planeación .....	31
2.2.6 Técnicas y procedimientos .....	33
2.2.7 Características o atributos ideales del profesional que lo realiza .....	33

##### 2.3 Auditoría Operacional

2.3.1 Antecedentes .....	37
2.3.2 Definición .....	38
2.3.3 Objetivos .....	41
2.3.4 Alcance .....	41
2.3.5 Planeación .....	42
2.3.6 Técnicas y procedimientos .....	43
2.3.7 Características o atributos ideales del profesional que la realiza .....	44

**2.4 Auditoría Social**

2.4.1	Antecedentes .....	47
2.4.2	Definición .....	48
2.4.3	Objetivos .....	50
2.4.4	Alcance .....	53
2.4.5	Planeación .....	54
2.4.6	Técnicas y procedimientos .....	55
2.4.7	Características o atributos del personal que la realiza .....	56

**2.5 Auditoría Comprehensiva**

2.5.1	Antecedentes .....	58
2.5.2	Definición .....	59
2.5.3	Objetivos .....	61
2.5.4	Alcance .....	62
2.5.5	Planeación .....	63
2.5.6	Técnicas y procedimientos .....	65
2.5.7	Características o atributos del personal que la realiza .....	65

**CAPITULO III - EVALUACION DEL CONTROL INTERNO**

3.1	Métodos de evaluación del control interno de la Auditoría Financiera .....	67
3.2	Evaluación del control interno de la Auditoría Administrativa .....	70
3.3	Evaluación del control interno de la Auditoría Operacional .....	74
3.4	Métodos de evaluación de la Auditoría Social .	80
3.5	Evaluación del control interno de la Auditoría Comprehensiva .....	83

**CAPITULO IV - PROCEDIMIENTOS Y TECNICAS DE LAS AUDITORIAS**

4.1	Procedimientos de la Auditoría Financiera ....	85
4.2	Procedimientos y técnicas de la Auditoría Administrativa .....	93
4.3	Procedimientos y técnicas de la Auditoría Operacional .....	96
4.4	Procedimientos y técnicas de la Auditoría Social .....	102
4.5	Procedimientos de la Auditoría Comprehensiva .	106

**CAPITULO V - INFORMES DE LAS AUDITORIAS**

5.1 Características generales de un informe .....	109
5.2 Informe de la Auditoría Financiera .....	111
5.3 Informe de la Auditoría Administrativa .....	115
5.4 Informe de la Auditoría Operacional .....	118
5.5 Informe de la Auditoría Social .....	120
5.6 Informe de la Auditoría Comprehensive .....	121

**CONCLUSIONES**

**BIBLIOGRAFIA**

## I N T R O D U C C I O N

Algo que me ha mantenido constantemente intranquilo, es el haber escuchado en multitud de ocasiones comentarios completamente contradictorios sobre la profesión de Contador Público y sobre los Contadores Públicos, por esa razón me permito exponer algunas ideas al respecto.

En lo que me ha sido posible observar dentro de la carrera, he constatado que durante los últimos años la profesión de Contador Público en México, ha tenido un desarrollo muy acelerado, motivado principalmente por la gran aceptación del servicio de Auditoría de Estados Financieros, sin embargo, considero que - la mayor parte de los Contadores Públicos que actualmente prestan este importante servicio, no se han preocupado lo suficiente por intensificarlo creando conciencia entre los hombres de negocios de los grandes beneficios que trae consigo. Pienso - que uno de los factores que más podrían ayudar al incremento - de este servicio y a lograr que se requieran servicios adicionales y que efectivamente se reconozca el valor de todos ellos, es el de cambiar un poco la mentalidad del profesional actual, que en la mayoría de los casos se limita sólo a dar su opinión sobre la razonabilidad de las cifras que componen los Estados Financieros sujetos a su examen, sin pensar si éstas son las - más aconsejables para la empresa, si se ha administrado de una manera eficiente, si la utilidad que se muestra en el Estado - de Resultados es la que se debió obtener, si los administradores

han utilizado al máximo todos los elementos de información, tales como el Estado de Origen y Aplicación de Recursos, el Punto de Equilibrio, los Comparativos con Porcentajes, etc. Asimismo, si se ha promovido el establecimiento y mantenimiento de un sistema adecuado de Control Presupuestal, un sistema de Contabilidad General a la altura de las necesidades de la empresa, un efectivo Sistema de Costos, etc.

Es indudable que si el Contador Público hace algunas observaciones relativas al cómo se podrán utilizar en forma más efectiva el cúmulo de informaciones que prepara, haciendo hincapié en las que son más importantes y el provecho que se puede obtener de ellas, recomendando las que necesariamente se deberán preparar y con que tiempo cuales de ellas deberán eliminarse por no representar una ayuda efectiva a los administradores, todo esto en relación al trabajo de Auditoría de Estados Financieros, sin lugar a dudas el pensamiento del hombre de negocios hacia él cambiaría totalmente.

Para lograr lo anterior, es menester que el profesional actual se esfuerce y haga uso de su iniciativa creadora y de su experiencia, acompañándola de una efectiva crítica constructiva, con el objeto de ayudar a los administradores en los esfuerzos que día a día realizan para el mejoramiento de sus empresas en el aspecto administrativo, lo que les ayudará a obtener una mayor productividad y en consecuencia las máximas utilidades posibles.

Son obvios los beneficios que les acarrearía un enfoque de esta naturaleza, como por ejemplo un mejoramiento notable en las relaciones con sus clientes, la oportunidad para ofrecer servicios adicionales, reconocimiento de su capacidad, lo que ocasionará - la superación definitiva del prestigio de nuestra profesión.

Durante el desarrollo de este trabajo, emitiré criterios cuyos - objetivos serán el de impulsar aún más el desarrollo de nuestra profesión para que se equipare a las necesidades actuales de los hombres de negocios para actuar en el campo denominado "Auditoría", . que es sin lugar a dudas en la actualidad preocupación de muchos miembros de reconocido prestigio en nuestra profesión.

Aún cuando la idea original para desarrollar el presente trabajo fue el abordar la "Auditoría Administrativa", a medida que me documentaba en el tema advertí con claridad la conveniencia de - - ampliar la investigación hacia los diferentes tipos de auditorías desde su inicio hasta la actualidad pasando por cada una de ellas, ya que pienso que el Contador Público debe estar preparado en las diversas áreas de ésta y como un elemento importante en el desarrollo profesional. Vayan pues estos comentarios, hacia mis compañeros y miembros de la profesión con el deseo de poder coadyu-- var o al menos poder transmitir mis inquietudes, para que puedan ser aprovechados en el desenvolvimiento de la profesión.



## CAPITULO I

### ANTECEDENTES DE LA AUDITORIA

- 1.1 ORIGEN Y EVOLUCION DE LA AUDITORIA
- 1.2 PRINCIPALES LOGROS
- 1.3 EVOLUCION DE LA AUDITORIA EN MEXICO
- 1.4 CLASIFICACION GENERAL

## CAPITULO I

### ANTECEDENTES DE LA AUDITORIA

#### 1.1. ORIGEN Y EVOLUCION DE LA AUDITORIA

La actividad administrativa tiene antecedentes que es posible remontar al segundo milenio A.C., en Egipto donde la recaudación de impuestos, estaba confiada a empleados locales de los 60 Distritos del Imperio.\*

Como jefe, figuraba el tesorero principal que era vigilado por el visir todos los días y éste a su vez, comunicaba al faraón la información recibida. Gran número de escribas y empleados eran necesarios para que funcionara este sistema, elaborando estados de ingresos y egresos que seguían el ciclo informativo antes mencionado.

La liquidación y recaudación de las contribuciones eran aprobadas cuidadosamente por las autoridades centrales. Un balance al corriente de ingresos y gastos no debía faltar mensualmente en la oficina del faraón, incluyendo información para perspectivas futuras de su reino y con dicha información se lograba un aprovechamiento racional según la calidad del individuo a quien se rendía, ya que dependía de él la administración del estado.

\* Harry Elmer Barber. La Vida Económica del Antiguo Egipto Editorial Trillas, S.A. México 1979. Décima Edición

En realidad ese faraón era el administrador rudimentario del imperio; según su habilidad y capacidad se lograba el desarrollo adecuado o inadecuado de los programas que se habían señalado aunque carecía de toda técnica para valorarlo.

A través de la historia de la humanidad se siguieron utilizando métodos rudimentarios que satisfacían la necesidad de subsistencia y no fueron fundamentalmente modificados hasta fines del Siglo XVII de nuestra era, cuando comenzó la época de las máquinas y de fábricas, dando origen a la Revolución Industrial y a la expansión del capitalismo.

Fue entonces cuando los empresarios vieron la necesidad de contar con profesionales que les dieran una visión de sus negocios y que fueran registrando sus operaciones con el fin de poder ver el estado actual de sus bienes, si en un momento estaban recuperando su inversión o si se encontraban fuera de la realidad, es así como se fue desarrollando la Contaduría Pública.

Posteriormente y con el fin de dar validez a los Estados financieros ante terceras personas, se vio la necesidad de contar con servicios adicionales los cuales tuvieran como finalidad el dar razonabilidad

a las cifras que se presentaban en ellos y así se fue desarrollando la Auditoría de Estados Financieros.

A principios del presente siglo, se tenía todavía la creencia que la Auditoría de Estados Financieros se llevaba a cabo en forma detallada y que el objetivo principal que perseguía era el descubrir fraudes u otras irregularidades que existían o pudieran existir en la contabilidad de una empresa. Esta creencia afortunadamente ha sido cambiada y gracias a la divulgación que entre los hombres de negocios han hecho los organismos que agrupan a la profesión acerca del trabajo que desarrolla el Contador Público independiente, se ha logrado que el examen ordinario de los Estados Financieros de una empresa no está planeado para el descubrimiento de fraudes aún cuando se toma en cuenta esa posibilidad.

## 1.2. PRINCIPALES LOGROS

A lo largo del presente siglo, se ha logrado dar un nuevo panorama a la imagen que existía del trabajo que desempeñaba el auditor, siendo uno de los principales logros el considerar dentro del trabajo profesional del auditor:

- a) La necesidad de llevar a cabo el estudio y evaluación del control interno del organismo auditado, como base para fijar la oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría, contando con un sistema formal para el buen logro de las metas.
- b) Se precisó perfectamente que los trabajos de auditoría no eran constituidos en una revisión detallada de todas las transaccioes

nes, sino que ésta se realizan a base de pruebas selectivas.

- c) Se determinó que el Contador Público como auditor al dar su opinión sobre su trabajo de la revisión de Estados Financieros, no solo era responsable con el cliente que contrata sus servicios sino con el público en general ya que de su dictamen toman bases para decisiones.
- d) Se dejó asentado que el examen del auditor debería no solo incluir el Balance General sino también incluir el Estado de Pérdidas y Ganancias.
- f) También se logró dar un enfoque diferente al de las creencias del público que pensaba que el auditor solo trabajaba para detectar fraudes y no como un trabajo para evaluar las políticas que tiene la dirección y el buen logro de sus objetivos.

Otro logro de gran importancia en la profesión fue la aceptación de normas de auditoría que fueron puestas como un marco de trabajo entre los auditores en general. Se conoce que el Instituto Americano de Contadores Públicos en 1948, aprobó normas que dieron origen a que en forma oficial el auditor dejara plasmado en su dictamen "Se realizó de acuerdo con normas de Auditoría generalmente aceptadas". Esta afirmación ya era puesta con anterioridad, solo que no tenía ningún apoyo profesional debido a que aún no existía una codificación oficial de las normas de auditoría.

### 1.3. EVOLUCION DE LA AUDITORIA EN MEXICO

Puede considerarse que nació la Contaduría Pública Mexicana el 25 de mayo de 1907, cuando se recibió el primer Contador Público Mexicano. En los siguientes 10 años, había ya un grupo de profesionales de la contaduría que en 1917, crearon la Asociación de Contadores Titulados.

El 6 de octubre de 1923, en un documento llamado "Acta Provisional" que después se elevó a Escritura Pública, se constituyó el Instituto de Contadores Públicos Titulados de México, antecesor del actual Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

Alrededor de 1923, los alumnos de las escuelas mexicanas de Contadores Públicos complementaban los conocimientos adquiridos en las escuelas con la práctica profesional al cuidado de Contadores Públicos Mexicanos.

Fue en esa época, en que se inició un cambio beneficioso relacionado con las firmas de Contadores Públicos Extranjeros establecidos en el país, ya que al existir jóvenes preparados en auditoría independiente, el personal inmigrante que antes alimentaba esas firmas, fue progresivamente desplazado por personal nacional.

Por otra parte, muchos Contadores Públicos que adquirieron su experiencia en estos despachos internacionales, al dejarlos establecieron los suyos utilizando la experiencia y la técnica allí adquiridas.

Se consumó la autosuficiencia de la Contaduría Pública Mexicana y desde ese momento se inició la superación profesional con la investigación, el estudio, el intercambio de experiencias a nivel nacional e internacional a través de libros, revistas y una infinidad de medios que han colocado a la Contaduría Pública -- Mexicana a su nivel actual.

No es difícil encontrar en la actualidad a un gran número de personas que aún piensan que el Contador Público es un profesionalista cuyo trabajo se limita exclusivamente a registrar en los libros de contabilidad las operaciones habituales de una empresa, sin embargo, esta idea de que es un tenedor de libros, debe ser cambiada en la mente del público, particularmente en el medio de los negocios, de manera que sean reconocidos los diferentes servicios que actualmente presta. Ese desconocimiento que gran parte de los hombres de negocios tiene de nuestra profesión, no es atribuible a ellos, y si así lo fuera los Contadores Públicos - deben hacer lo imposible para que ese desconocimiento sea totalmente eliminado, pues es absolutamente obvio que a dichos profesionales es a los que corresponde tomar la iniciativa.

No hace mucho en que la gran cantidad y variedad de eventos técnicos de suma importancia que ha venido realizando el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, eran estrictamente para el beneficio de sus miembros; sin embargo, últimamente se han operado - diversos cambios en forma altamente positiva, uno de esos cambios sugeridos por varios miembros del Instituto Mexicano de Con

tadores Públicos, es en el sentido de que en la realización<sup>4</sup> de dichos eventos, no solo participen miembros, sino que se haga extensiva la invitación a hombres de negocios para que conozcan de esta manera como piensan los de la profesión y hacia donde se están encaminando sus esfuerzos los que desde luego siempre han resultado sumamente positivos, de ahí lo vertiginoso del -- desarrollo. En la actualidad es muy posible que las personas -- que asistan a ese tipo de actividades profesionales y que no -- sean miembros de la profesión demuestren por el momento una actividad pasiva, sin embargo de seguir por este camino, no estará muy lejano el día en que empiece a fluir el intercambio de ideas, lo que hará que se logre un impulso mucho mayor de la profesión y que día a día satisfaga más las necesidades de los negocios.

Una de las actividades y posiblemente la única que no es aceptable, es que en muchas ocasiones los componentes de estas agrupaciones dedican demasiado tiempo a asuntos de escasa importancia.

Lo anterior, crea una serie de papeleo repercutiendo en esfuerzo y tiempo que gastan cada una de las personas que forman dichos -- Comités y que más bien deben enfocar sus esfuerzos y tiempo hacia una mayor difusión, hacia un mejor servicio a los clientes correspondiendo a las necesidades actuales de los negocios. Esta situación es comparable a lo que acontece en algunas empresas que han crecido normalmente en cuanto a sus elementos administrativos, sin embargo muchas veces ese crecimiento en sus áreas de producción y ventas se debe a que en muchas ocasiones se tratan



de pulir una serie de detalles, antes de analizar si lo que se piensa se puede producir y si existe el mercado potencial para poder vender, de ahí que se crea infinidad de papeleo, una serie de departamentos, se gasta tiempo en juntas, mesas redondas, etc., y finalmente posiblemente ni se pueda producir y tal vez tampoco exista el mercado potencial adecuado para la introducción del producto.

Con la anterior referencia se ha tratado de destacar lo que podría ser un desarrollo más propio, agilizando y siendo más efectivo en sus trámites buscando un desarrollo a las necesidades de las empresas actuales.

La Auditoría Administrativa es una técnica de control relativamente nueva, que proporciona a la Gerencia un método para evaluar la efectividad de los procedimientos operativos y los controles internos. Se han escrito libros y artículos excelentes sobre la naturaleza y el desarrollo de este tema. La mayoría de esta literatura ha seguido la trayectoria de esta técnica desde su origen en la Contaduría Pública, pasando por su crecimiento y su desarrollo dentro de la Auditoría Interna, hasta su definición y categoría actual. Además desde 1953, varias asociaciones han auspiciado un número significativo de seminarios y conferencias referentes a los principios y a los procedimientos empleados en la Auditoría Administrativa.

#### 1.4. CLASIFICACION GENERAL

La mayoría de los empresarios de nuestro medio, entienden por auditoría, la revisión de sus estados contables para efectos de dictamen de los mismos y la evaluación de su control interno.

Por lo tanto, esta clase de auditoría se refiere única y exclusivamente al control numerario o aspectos cuantificables en dinero. Por esa razón, a ésta se le conoce con el nombre de Auditoría Financiera.

Sin embargo, la auditoría como instrumento de control no se concreta a esos aspectos desde el punto de vista administrativo.

Debe aprovecharse esta herramienta, para todas las actividades de la empresa: producción, ventas, recursos humanos, finanzas, etc.

De la necesidad de controlar todas las áreas de la empresa, se consideran dos clases de auditorías, la financiera y la no financiera.

La primera se refiere a una investigación en los libros, registros, bienes y transacciones de una entidad económica, con el objeto de fundamentar su opinión respecto a la razonabilidad con que los Estados Financieros fueron preparados; la no financiera será aquella cuyo campo natural serán las demás áreas.

Las diferencias entre ambas se puede resumir de la siguiente manera:

<u>CARACTERISTICA</u>	<u>AUDITORIAS FINANCIERAS</u>	<u>AUDITORIAS NO FINANCIERAS</u>
1. Propósito	Expresar una opinión sobre los estados financieros y determinar el manejo financiero.	Apresiar y mejorar la habilidad administrativa funcional.
2. Alcance	La situación financiera.	Una operación o función.
3. Orientación	Hacia el estado financiero de los negocios desde un punto de vista retrospectivo.	Hacia el estado operativo de los negocios, pasados, presentes y futuros.
4. Medición	Los principios de contabilidad generalmente aceptados.	Los principios administrativos de las operaciones.
5. Método	Los principios de contabilidad generalmente aceptados.	Los principios administrativos de las operaciones.
6. Precisión	Ostensiblemente absoluta.	Relativa.
7. Interesados	Principalmente externos: Los accionistas, el gobierno, el público.	Internos: La Gerencia
8. Realización	Real	Potencial
9. Necesidad	Requerida legalmente.	Opcional : Prerrogativa de la Gerencia.
10. Historia	Larga existencia	Reciente, relacionada con el enfoque de los sistemas.
11. Caracterizador	La tradición	La petición del ejecutivo.
12. Frecuencia	Regular, cuando menos anualmente	Periódica, pero su periodicidad es indefinida en la mayor parte de los casos.

Hay una relación natural entre la Auditoría Financiera y no Financiera, implícita y a veces explícita; en las discusiones acerca de la idea de la Auditoría no Financiera, está la aspiración de que a su debido tiempo, el Auditor Administrativo pueda lograr un -- cierto grado de categoría y reconocimiento semejante al que disfruta el contador. De hecho, la Auditoría no Financiera, se desarrolló en una parte muy importante de la Auditoría Interna, lo cual -- se efectuó como una extensión gradual del trabajo tradicional del contador.

Por lo tanto, no es extraño que se tracen paralelos entre la Contaduría Pública y lo que puede llegar a ser la Auditoría no Financiera.

En realidad con el tiempo los Contadores Públicos, puedan "dar -- fe" del funcionamiento administrativo, declarando su criterio de una manera semejante al actual distamen de los informes financieros.

## CAPITULO II

### TIPOS DE AUDITORIA

- 2.1 AUDITORIA FINANCIERA
- 2.2 AUDITORIA ADMINISTRATIVA
- 2.3 AUDITORIA OPERACIONAL
- 2.4 AUDITORIA SOCIAL
- 2.5 AUDITORIA COMPREHENSIVA

## CAPITULO II

### TIPOS DE AUDITORIA

#### 2.1. AUDITORIA FINANCIERA

##### 2.1.1 ANTECEDENTES

Durante el año de 1939 en México, el Instituto de Contadores Públicos Titulados, que en la actualidad está constituido como el Instituto Mexicano de Contadores Públicos (I.M.C.P.) editó un folleto titulado "La certificación de balances para fines de inscripción y cotización de valores". Así se fue desarrollando el interés hacia una nueva técnica que habría de marcar un camino diferente a la carrera del Contador Público. En Estados Unidos en esa misma época, se fue desarrollando una nueva publicación que se tomaría en México como complemento a sus futuros trabajos; el título de esta publicación fue "Ampliación de los Procedimientos de Auditoría", en el que como puntos sobresalientes se marcaban las confirmaciones en las cuentas por cobrar y la toma física de los inventarios. Así, los trabajos que desarrollaba la Auditoría de Estados Financieros, se fueron tomando como base para dar fe pública a los que requerían alguna información que se relacionara con las empresas auditadas.

Durante 1956 y 1965 cuando el I.M.C.P. no estaba constituido como Organismo Nacional, se emitieron 22 boletines que marcaban las primeras normas y procedimientos de auditoría, posteriormente el I.M.C.P. constituido ya como Organismo Nacional, emitió sus boletines

tinas tomando como base el voto de sus socios y así se ha venido manejando hasta nuestros días.

### 2.1.2 DEFINICION

La Auditoría Financiera se define como "La investigación hecha por un Contador Público en los libros, registros, bienes y transacciones de una entidad económica, realizada conforme a técnicas especiales con el objeto de fundamentar su opinión respecto a la razonabilidad con que los Estados Financieros inicialmente preparados por la administración de la empresa, presentan la situación financiera y los resultados de operación de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados". \* Se debe mencionar que aún cuando el auditor en muchas ocasiones participa en la preparación de los Estados Financieros, los que con sus respectivas notas constituyen informes a terceras personas referentes a la situación financiera y resultados de operación, es la administración y no el auditor, el responsable primario de la exactitud de la preparación de los Estados Financieros, ya que ésta, es quien dicta los pasos a operar y es la encargada de establecer un adecuado sistema de control interno, así como, el sistema de contabilidad y apearse lo más posible a los principios de contabilidad con el fin de que los Estados Financieros presentados cuenten con números correctos. El propósito de la auditoría es la investigación en los libros, registros, bienes y transacciones de una entidad económica, con el objeto de fundamentar su opinión respecto a la razonabilidad con que fueron elaborados sus Estados Financieros, la auditoría puede encontrarse con diferentes o irregulares

\* Normas y Procedimientos de Auditoría I.M.C.P. 13a. Edición 1981.

dades en la empresa que está auditando.

### 2.1.3 OBJETIVOS

Los objetivos generales de la Auditoría Financiera, vistos desde el punto externo, son:

- a) Juzgar las políticas, así como la situación financiera de una entidad que son presentadas al auditor por la dirección de un negocio.
- b) Dar su opinión en forma independiente y clara, sobre la situación financiera y los resultados de operación de la entidad.

La obtención y evaluación de la evidencia sobre los recursos revisados ha sido considerada como una base para la opinión del auditor, ésta es recopilada por los exámenes practicados a los Estados Financieros, los procedimientos de auditoría son los medios de que se vale el auditor para allegarse de la evidencia requerida.

Por otro lado vistos por la Auditoría Financiera Interna los objetivos son:

- a) De protección, enfocados a asegurar el funcionamiento adecuado de los controles contables y de operación, para la protección de los bienes materiales contra pérdidas, así como el cumplimiento de las políticas y los procedimientos de la empresa.
- b) De asesoría a la administración para el logro de sus objetivos, efectuando una evaluación de la organización, tendiente a seguir medidas para el mejoramiento de las políticas administra-



tivas, los planes de organización, sus procedimientos, riesgos y la ejecución por parte del personal responsable.

Para el buen logro de los objetivos, se requiere que la persona que esté a cargo del Departamento de Auditoría Interna, sea parcial y objetiva con los demás departamentos de la empresa y así obtener confianza de los funcionarios que se requiera para su funcionamiento.

Es recomendable que el Departamento de Auditoría Interna, dependa de la Dirección General o Consejo de Administración para que exista independencia de realización y la comunicación sea constante, prestando asesoría a la administración para lograr sus objetivos.

#### 2.1.4 ALCANCE

Dada la naturaleza de las operaciones de las empresas y el hecho de que muchas de ellas son de características repetitivas y forman -- cantidades numerosas de operaciones individuales, no es posible el examen detallado de todas las partidas individuales que forman una partida. Por esta razón, el auditor recurre al procedimiento de -- examinar una muestra parcial de las partidas globales, a este procedimiento se le llama en auditoría, el método de pruebas selectivas, para este propósito se fijan estandares que pueden dar una me -- jor orientación para fijar el alcance y la profundidad que debe -- darse a una revisión.

Por otro lado, la ubicación de la auditoría dentro o fuera de la -- empresa, es decir, Auditoría Externa o Auditoría Interna, también influye en la fijación del alcance, ya que dependiendo del lugar

se pueden tener más elementos o más precisión del trabajo que se requiere realizar.

### 2.1.5 PLANEACION

La acción de planear las actividades permite al individuo fijar sus metas, delinear los cursos de las acciones a seguir para hacer que las circunstancias y eventualidades se ajusten a su voluntad mediante el establecimiento de un buen plan, que le permita poner todos los posibles factores y elementos que pudieran incidir en las acciones, fijarse los objetivos que desea alcanzar, estableciendo políticas que normen las operaciones y reglamentándolas en sistemas, métodos y procedimientos para el buen logro de sus objetivos.

Para una adecuada planeación de la Auditoría Financiera, el auditor debe conocer:

- a) Los objetivos, condiciones y limitaciones del trabajo concreto que se va a realizar.
- b) Las características particulares de la empresa, cuya información financiera se examina, incluyendo dentro de este concepto, las características de operación, sus condiciones jurídicas y el sistema de control interno existente.

Las variantes del trabajo de auditoría dependen de que ésta sea vista desde el punto de vista interno o externo, siguiendo sus metas de presentación o dependiendo del porqué de la revisión. El conocimiento del giro de operación normal de un negocio, así como los marginales o extraordinarias deben ser del conocimiento del auditor.

Lo referente a la situación jurídica de un negocio, no es más que los documentos legales que conforman su personalidad, así como la posibilidad de realizar operaciones, su organización, su relación con el estado, el régimen de sus propiedades, las condiciones de orden contractual, etc.

Los sistemas de control interno, constituyen el elemento más importante sobre el que descansa la planeación de la auditoría. Su estudio y evaluación constituyen otra norma de ejecución de trabajo que se marca en un boletín de el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, que en lo sucesivo se abreviará como I.M.C.P. La planeación de la auditoría también hace que se vea cual procedimiento se aplicará, su extensión, oportunidad y el personal que se incluirá en el trabajo. La forma adecuada para la planeación de una auditoría, se basa en la información que se llegue a obtener antes de la elaboración del trabajo que se realizará, de acuerdo con la naturaleza y las condiciones particulares de la empresa, dentro de las cuales destacan las siguientes:

- a) Estudiar y evaluar el control interno para poder efectuar una planeación correcta del trabajo de auditoría.
- b) Pláticas con el cliente para saber el objetivo, las condiciones y limitaciones del trabajo, el tiempo que se empleará, los gastos y honorarios del servicio, la relación del auditor con los trabajadores del cliente, así como todos los puntos que de una manera u otra, estarán relacionados con el trabajo del auditor.
- c) El conocer la empresa, por medio de visitas y conocer las operaciones para saber la operación del negocio y su sistema de con-

trol interno.

- d) Un punto importante que no se debe olvidar, es el tener pláticas con los funcionarios para tener conocimiento de las políticas generales de la empresa referentes a la producción, su aspecto comercial y financiera, así como su sistema de contabilidad.
- e) El aspecto jurídico de la empresa por medio de la lectura de sus documentos.
- f) Ver sus Estados Financieros para conocer los volúmenes de operación y su naturaleza.
- g) El preguntar si existen papeles de trabajo de auditorías anteriores, para aprovechar la experiencia acumulada.

Una vez con esta información, el Contador Público podrá ver que procedimientos de auditoría van a ser utilizados y el personal que debe de intervenir en el trabajo.

El auditor debe dejar evidencia de haber planeado la auditoría, -- ésta se ve reflejada finalmente en un programa de actividades o de trabajo. Esto no es más que un manual ordenado y clasificado de los procedimientos de auditoría que se seguirán, así como la extensión que se les dará, la oportunidad con que se aplicarán y la asignación del personal que trabajará.

La planeación debe tener un carácter flexible, para que así el auditor pueda modificarlos en casos de encontrar situaciones no previstas, elementos desconocidos o cuando los resultados indiquen variaciones o ampliaciones a los programas previamente establecidos. La planeación no solo es una etapa inicial, sino que debe de continuar a través de toda la auditoría, para que por medio de ésta se

llegará a controlar los programas establecidos.

Para realizar un detallado programa durante el desarrollo de la auditoría, los pasos a seguir serán:

- La investigación preliminar
- Entrevistas previas
- La definición del área a investigar
- La determinación de los detalles

La norma de planeación, indica que "el trabajo de auditoría debe ser planeado adecuadamente y si se usan ayudantes, éstos deben ser supervisados de manera apropiada".

Lo anteriormente señalado acerca de la planeación del trabajo, se encuentra incluido en el boletín E-01 del Instituto Mexicano de Contadores Públicos por la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría.

#### 2.1.6 TECNICAS Y PROCEDIMIENTOS

Las técnicas son un método práctico de investigación y una prueba de que el Contador Público utiliza la información y comprobación necesaria para emitir su opinión profesional.

Las técnicas de auditoría son las siguientes:

Estudio General	Declaración
Análisis	Certificación
Inspección	Observación
Confirmación	Cálculo
Investigación	

Los procedimientos de auditoría por otra parte, son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los Estados Financieros, suje--

tos a examen mediante los cuáles el Contador Público obtiene las bases para fundamentar su opinión.

En cuanto a su naturaleza, los procedimientos de auditoría no pueden tener estándares para todas sus revisiones, por lo que el auditor deberá aplicar su criterio profesional y así decidir cual técnica o procedimiento se aplicará para obtener la certeza moral al fundamentar su opinión, por esa razón, cuando se llenan los requisitos mínimos que juzga el auditor puedan servir para tomar una decisión en una partida o en un grupo de hechos, se deja ese trabajo y se continuará con otro, por medio de pruebas selectivas y no por revisiones completas y así de estas pruebas parciales se llega a tomar una decisión en global.

El momento en que los procedimientos de auditoría se van a aplicar se le llama oportunidad y no es conveniente la aplicación de los procedimientos de auditoría solo a la fecha que dichos estados se refieren en la revisión, sino que son más útiles y su aplicación es mejor en una fecha anterior o posterior a la revisión.

#### 2.1.7 CARACTERISTICAS O ATRIBUTOS IDEALES DEL PROFESIONAL QUE LA REALIZA

En este caso en particular en el que la auditoría es a los Estados Financieros, o sea, una Auditoría Financiera corresponde a un Contador Público, ya que éste cuenta con los conocimientos necesarios para la revisión a realizar y en el caso de utilizar personal diferente a la carrera de Contador Público, puede adiestrarlo y -- hacer revisiones sobre los papeles de trabajo presentados por éstos y no es sino el mismo Contador Público quien deberá firmar el dictamen que se obtiene.

Por lo tanto, el profesional idóneo para la realización de una Auditoría Financiera es el Licenciado en Contaduría, pero éste deberá contar con el conocimiento de las normas y procedimientos de auditoría, ya que éstas son las bases para la realización de un buen trabajo. Además el Contador Público que dictamina deberá contar con una buena experiencia, sobre el trabajo de auditoría, de manera que se encuentre en posibilidades de de terminar cuando está concluida la auditoría y ha obtenido los elementos necesarios para dar su opinión, que plasma en el dictamen.

## 2.2. AUDITORIA ADMINISTRATIVA

### 2.2.1 ANTECEDENTES

Como se mencionó anteriormente, la Auditoría Administrativa es una técnica de control relativamente nueva que proporciona a la gerencia un método para evaluar la efectividad de los procedimientos -- operativos y los controles internos, que por descubrir con facilidad las fallas de los controles administrativos hace posible que una empresa pueda corregir las situaciones que le impidan el logro de sus objetivos. Esta técnica revela deficiencias en las operaciones administrativas, muestra donde los costos son demasiado elevados y señala las fallas en los mecanismos de control utilizados. Los ejecutivos que están adentrados a la Auditoría Administrativa aceptan que es un medio sistemático de mejorar las operaciones de las que son responsables.

El uso periódico de este método, les permitirá estar atentos a sus controles internos, descubrir las fallas cuando se inician y asegurar en consecuencia el logro de sus objetivos.

Los antecedentes a los que nos podemos remontar, serían los mismos que en el caso de la Auditoría Financiera, ya que con seguridad no se conoce el inicio de la Auditoría Administrativa, sino que se fue desarrollando dentro de la Auditoría Financiera.

Se han tenido conferencias desde 1953, donde se tratan puntos de -- vista contradictorios, donde se ha hablado de que las Auditorías Fi nancieras y Administrativas no debieran ser separadas, ya que se -- emplean las mismas técnicas. Aunque estos puntos son válidos, el -- énfasis sobre los controles y los procedimientos operativos, disting



que a la Auditoría Administrativa en forma significativa de otros aspectos de la Auditoría Financiera.

En la Auditoría Administrativa, el auditor está completamente alejado del punto en que se lleva a cabo una verificación financiera de las cuentas y está sumergido en los aspectos de la operación o del departamento.

Este tipo de auditoría se inicia generalmente en cualquiera de dos formas: 1) como una extensión de una Auditoría Financiera o 2) como una revisión planeada de operaciones específicas sin la cómoda relación de una Auditoría Financiera. En este segundo caso, la -- auditoría se realiza como una parte esencial del control adminis--trativo.

### 2.2.2 DEFINICION

En forma conceptual la Auditoría Administrativa es una auditoría completa, es decir, examina todos los aspectos interrelacionados de un problema.

Daremos diferentes definiciones de algunos autores de lo que es la Auditoría Administrativa

Para William P. Leonard

"La Auditoría Administrativa, comprende el examen comprensivo y - constructivo de la estructura de una empresa, en cuanto a sus planes y objetivos, sus métodos y controles, su forma de operación y sus facilidades físicas y humanas".

Para el Instituto Americano de la Administración

"Cualquier empresa, de cualquier índole, tiene áreas generales su- jetas a investigación que permiten obtener una evaluación de la

administración".

Para Salvador Cervantes Abreu

"La Auditoría Administrativa, es el examen analítico, completo e informativo de la función administrativa de una entidad económica".

Por último para José Antonio Fernández Arena

"La Auditoría Administrativa, es la revisión objetiva, metódica y completa de la satisfacción de los objetivos institucionales, con base a los niveles jerárquicos de la empresa, en cuanto a su estructura y a la participación individual de los integrantes de la institución".

Como se observa los diferentes autores sobre el tema coinciden en llevar a cabo una revisión de la organización con el fin de evaluar y precisar:

- Pérdidas y diferencias
- Mejores métodos
- Mejores formas de control
- Operaciones más eficientes
- Mejor uso de los recursos humanos y físicos

En conclusión, la Auditoría Administrativa es una técnica de control que proporciona un método para llevar a cabo un examen comprensivo y constructivo de la empresa, para evaluar la efectividad de los procedimientos operativos y los controles internos, así como el de sus recursos humanos y físicos.

### 2.2.3 OBJETIVOS

La Auditoría Administrativa, pretende evaluar las actividades de acuerdo con principios de su disciplina, abarca toda la empresa y cu

bre los actos que buscan la solución a los problemas derivados de sus objetivos, los cuales pueden ser: fabricación, compra - venta o servicios.

Las empresas requieren de la satisfacción de los tres tipos de objetivos, que son:

A) Objetivo de servicio

A los consumidores o usuarios por medio de buenas ofertas que satisfagan sus necesidades con productos o servicios de la empresa.

B) Objetivo Social

Por medio de un buen trato económico y motivacional a los empleados y obreros de las empresas y con sus familiares. Ante el gobierno, con el cumplimiento de las tasas tributarias.

C) Objetivo Económico

Ante los inversionistas mediante la obtención de dividendos razonables en proporción al riesgo asumido y ante los acreedores por medio de la reinversión proporcional de la utilidad obtenida, garantizando así, el crecimiento de la institución.

Resumiendo, la Auditoría Administrativa tiene por objeto evaluar el sistema operacional y el control interno de la empresa a fin de detectar deficiencias e irregularidades en sus elementos y -- causas, cuantificándolas, y de ésta forma ayudar y complementar a la administración en las áreas que no puede supervisar debido al gran número de actividades que realiza.

#### 2.2.4 ALCANCE

Por alcance se puede entender la profundidad de las investigaciones y las áreas que se han examinado y evaluado. El propósito de la -- auditoría puede ser en primer lugar, la investigación en determina-- dos aspectos que hayan sido solicitados por la dirección de la es-- presa y en igual forma, se deben mencionar las limitaciones encon-- tradas durante el desarrollo.

La Auditoría Administrativa, es aplicable a todo tipo de organismos en su totalidad o bien, alguna parte del mismo. Lo ideal, es que - sea abarcándolo todo, para evitar el peligro de no concebir una idea clara de los problemas y de sus orígenes, pudiendo confundir sínto-- mas con causas.

Con el objeto de ampliar la explicación del alcance de la Auditoría Administrativa, se transcribe la clasificación que para efectos de evaluación de la administración, presenta el "American Institute of Management" en su manual Of Excelent Managements. \*

#### TIPO DE ORGANISMO

Religioso

#### AREAS A INVESTIGAR

1. Función social
2. Estructura formal
3. Crecimientos de sus Instituciones
4. Análisis de membresía
5. Análisis de desarrollo
6. Políticas financieras
7. Análisis del Consejo de Directores
8. Eficiencia en la operación
9. Evaluación administrativa
10. Efectividad en la Dirección

\* Facultad de Contaduría y Administración. Auditoría Administrativa U.N.A.M. México 1980. Pag. 21, 22 y 23.

TIPO DE ORGANISMOAREAS A INVESTIGAREducativo

1. Función académica
2. Estructura formal
3. Crecimiento
4. Programa de desarrollo
5. Análisis de alumnos egresados
6. Políticas financieras
7. Eficiencia de operación
8. Evaluación del Consejo Directivo
9. Evaluación administrativa
10. Efectividad en la actividad científica

Hospital

1. Función social
2. Estructura formal
3. Crecimiento de instalaciones
4. Programa de desarrollo
5. Cuidado de pacientes
6. Políticas financieras
7. Eficiencia de operación
8. Evaluación del Consejo Directivo
9. Evaluación administrativa
10. Efectividad en la Actividad Científica

TIPO DE ORGANISMOAREAS A INVESTIGARNo lucrativos

1. Función Económica
2. Estructura formal
3. Crecimiento
4. Atención a donadores
5. Investigación y Desarrollo
6. Análisis del Consejo de Directores
7. Políticas Financieras
8. Eficiencia en la operación
9. Servicio al público
10. Evaluación de los Ejecutivos

Las áreas más interesantes a estudiar para la ejecución de una Auditoría Administrativa, las encontramos en un estudio tridimensional del proceso administrativo, según sus elementos o -- etapas combinadas con los diferentes niveles de la administración y con las funciones propias de una empresa. Esta combinación de etapas, niveles y funciones, sirven para determinar -- los factores en que se descomponen las actividades de una empresa y como se pueden evaluar.

Las etapas del proceso administrativo son:

- a) Previsión
- b) Planeación
- c) Organización
- d) Integración
- e) Dirección
- f) Control

Los niveles jerárquicos aceptados para la auditoría serán:

- a) Representante de los propietarios
- b) Gerencia o Dirección General
- c) Gerencia Departamental
- d) Niveles de supervisión

Por último, las áreas funcionales de la empresa serán:

- a) Planeación
- b) Producción
- c) Mercadotecnia
- d) Finanzas
- e) Personal
- f) Relaciones públicas
- g) Control

Cualquier actividad humana, siempre está sujeta a la evaluación por medio de la comparación (en muchas ocasiones inconsciente); siempre existen situaciones o imágenes que nos hacen formar un juicio respecto a esa actividad, sin embargo, en la mayoría de los casos, la evaluación está basada en apreciaciones de carácter subjetivo.

Esa misma situación la encontramos en la empresa. Continuamente, se hacen comparaciones y evaluaciones subjetivas de los procedimientos, actuaciones, decisiones, etc., y sólo hasta la obtención de los resultados, se tiene una base sólida para medir el grado de eficiencia de la administración.

Por medio de la Auditoría Administrativa, se analiza en forma racional y en lo posible objetivamente, todas las funciones que se realizan en una empresa. Para efectuar una evaluación de la eficiencia lo más apegado a la realidad y con toda oportunidad necesariamente se tiene que acudir a una serie de ciencias y - técnicas tales como estadísticas, investigación de operaciones, análisis factorial, encuestas, entrevistas, cuestionarios, etc.

Sin embargo, en muchos casos la medición de la eficiencia, se ve obstaculizada por una serie de imponderables que son imposibles de medir en forma objetiva.



Como factores limitantes en el desarrollo de la Auditoría Administrativa tenemos aquellas actividades que por su naturaleza no permiten evaluaciones objetivas.

### 2.2.5 PLANEACION

Las actividades indispensables para la planeación de la Auditoría Administrativa, se estima que pueden ser las siguientes:

- a) Investigación preliminar
- b) Entrevistas previas
- c) Definición del área a investigar
- d) Determinación de los detalles a estudiar

Con base a lo anterior, procede la planeación e integración de los recursos necesarios:

- a) Determinación del tiempo disponible para la auditoría.
- b) Selección del personal necesario para efectuarla.
- c) Documentos auxiliares a solicitar o formular durante la investigación.

En lo que respecta a la investigación preliminar, es necesario indicar el trabajo de obtención de datos, con un contacto preliminar que permita una idea global. El objeto de este primer contacto, es percibir rápidamente las estructuras fundamentales y la diferencia principal, entre la empresa a auditar y -- otras empresas que se hayan investigado.

El método a seguir, será la observación directa de balances, - gráficas, documentos, estadísticas, etc., y se ha de iniciar - asimilando en lo posible, las características de la empresa. Para completar este contacto global, es aconsejable visitar -- cada uno de los departamentos, conocer los productos de la - - empresa, procesos productivos, los principales mercados, etc.

Por lo que respecta a las entrevistas, es conveniente que algunas personas directamente relacionadas con la empresa, las - - cuales deben ser seleccionadas cuidadosamente entre trabajadores, clientes, consumidores, etc. (posiblemente de estas entrevistas, surjan algunas ideas o sugerencias acerca de los problemas fundamentales que debemos estudiar durante la auditoría).

En algunos casos, esta clase de reuniones dan la posibilidad de plantear problemas, descubrir deficiencias en operaciones, funciones o departamentos que están originando alguna dificultad, para que posteriormente en la preparación de cuestionarios se ponga especial cuidado en ellos.

### 2.2.6 TECNICAS Y PROCEDIMIENTOS

La presentación en forma gráfica ha sido considerada como el método visual más eficaz para la interpretación y presentación de un trabajo. De igual o quizá mayor importancia, es el hecho de que una gráfica así también puede servir para aclarar un problema complejo, puede revelar factores ocultos que tal vez no se aprecian al examinar los datos originales. Es por lo expuesto anteriormente que la Auditoría Administrativa se basa en técnicas de tipo gráfico; es conveniente que el auditor se familiarice con todas éstas y que haga la elección correcta cuando sea necesario.

La meta de los procedimientos son orientar a la dirección a como planear y llegar a los fines de la organización, e informar en general lo que persigue contribuyendo a que el personal realice sus deseos, la revisión de este elemento busca mejorar los métodos utilizados, desechando los malos caminos mediante la eliminación de desperdicios, duplicidad de trabajos e ineficiencias.

### 2.2.7 CARACTERISTICAS O ATRIBUTOS IDEALES DEL PROFESIONAL QUE LO REALIZA

Todos los profesionales tienen un campo limitado de acción en el terreno empresarial. Todos ellos, tienen un área natural, una o varias áreas afines y un área exclusiva.

Una área natural, es en la cual un profesional puede aplicar con mayor propiedad sus conocimientos.

Un área afín, es aquella que tiene una estrecha relación con el área natural del profesional y por lo mismo éste, puede intervenir

eficientemente.

Un área exclusiva, es en la que la actuación es limitada para una sola profesión.

Para aclarar lo anterior, se presenta como ejemplo, la profesión de Contador Público.

Area Natural	Finanzas
Area Afín	Organización de Oficinas
Area Exclusiva	Dictamen de Estados Financieros

Ahora bien, en la técnica de la Auditoría Administrativa es primordial conocer cuales son las áreas o actividades básicas en la misma.

Los conocimientos generales que de todas las funciones de la empresa posee el Licenciado en Administración de Empresas, le permite participar en la integración de los planes de organización y por los conocimientos que tiene del medio externo y de los vehículos para llegar a él, aplicados al conocimiento de la empresa misma - permitiéndole coadyuvar a la aplicación de estas técnicas, particularmente en la preparación del informe anual en que las empresas dan cuenta de su progreso, proyecciones y su campaña de publicidad institucional; el Administrador de Empresas tiene el conocimiento de las áreas funcionales de una empresa, por lo que participa en la Auditoría Administrativa, pero él solo no puede desarrollarla, ya que su carrera marca todo en forma general, teniendo -- que apoyarse en otros profesionales para poder realizar su trabajo, como podrían ser Contadores Públicos, Psicólogos, Ingenieros,

etc., ya que éstos en particular pueden desarrollar una a una las técnicas en las áreas funcionales y podría ser el Administrador de Empresas el que hiciera la integración del trabajo. De lo anterior, se resumen los puntos siguientes en relación a los que intervinieran en el trabajo de Auditoría Administrativa:

- a) En cada una de las funciones que integran una empresa, el Licenciado en Contaduría puede intervenir eficientemente, pero deberá ser apoyado por profesionales que lo auxilien en casos concretos.
- b) Por lo que se refiere a la Auditoría Administrativa el Licenciado en Contaduría por sus conocimientos en auditoría y el Licenciado en Administración por su conocimiento en las actividades administrativas, serán quienes coordinen todos los estudios referentes a la medición de la eficiencia, planeando, examinando, evaluando e informando.
- c) Para lograr los fines de la empresa en forma eficaz es indispensable que todas las funciones de la empresa estén perfectamente encauzadas, adecuadas e interrelacionadas unas y - - otras, de no ser así, el Licenciado en Contaduría por el conocimiento en auditorías puede ordenar el control interno de la empresa.
- d) La Auditoría Administrativa no es posible que sea realizada por un solo grupo de profesionales con los mismos conocimientos, es necesaria la intervención de personas con conocimientos especializados en cada función.

e) La actividad de Auditoría Administrativa, es área natural para el Licenciado en Contaduría por su papel de coordinador.

## 2.3. AUDITORIA OPERACIONAL

### 2.3.1 ANTECEDENTES

Como consecuencia de la situación económica que vive actualmente el país, se ha dejado sentir una gran inquietud en relación a la inminente necesidad de que las empresas aumenten su productividad. Las administraciones de las entidades, iniciaron una búsqueda de nuevos medios y técnicas que les permitiera llevar a cabo una mejor y más confiable toma de decisiones.

Esa inquietud nace del deseo de sustituir el empirismo administrativo por la aplicación de una técnica científica, ya que la situación actual exige a las empresas una mayor eficiencia y calidad en los productos que ofrece o de los servicios que presta, asimismo, la competencia de las unidades productivas hace más difícil la obtención de utilidades a través de un aumento de precios, por lo tanto, se hace necesario reducir costos que permitan mantener calidad y precio adecuado de los productos o servicios. La labor se dificulta si consideramos que las operaciones de las empresas son cada vez más complejas y la dispersión geográfica de las entidades se hace más acentuada, ésto trae como consecuencia una mayor delegación de autoridad y responsabilidad a los subordinados en áreas operativas, lo que impide al administrador evaluar el grado de efectividad con que se realizan las operaciones. Como solución a la inquietud de los empresarios, la Contaduría Pública se ve obligada a desarrollar nuevas técnicas que le permitan cumplir con el objeto de aumentar eficiencia y productivi-

dad.

Sin embargo no bastava con desarrollar sistemas, era necesario desarrollar un nuevo concepto de auditoría que se alejara de las tradicionales revisiones financieras y le permitiera penetrar en el específico ámbito de las operaciones, en este momento nace la Auditoría Operacional.

Esta técnica es utilizada por los departamentos de Auditoría Interna ya que las actividades de los mismos no son enfocados estrictamente a las revisiones financieras sino a las operaciones de la empresa, también el Contador Público independiente recurre a la utilización de ésta técnica con el afán de brindar un servicio integral a su cliente.

Se puede decir que existe documentación formal sobre la Auditoría Operacional con la edición del "Manual de Auditoría Operacional" de Bradford-Cadmue en el año de 1964, obra que tiene antecedentes en la Auditoría Administrativa de William P. Leonard y el Análisis Factorial de Arthur W. Klein y Nathan Gradrinsky. Es de primordial importancia hacer notar que la Auditoría Operacional es una y su nombre varía de acuerdo a la actitud mental que se adopte, es por eso que la podemos encontrar con diferentes nombres tales como Auditoría Operativa, Auditoría Analítica o Auto Diagnóstico.

### 2.3.2 DEFINICION

A continuación se presenta un conjunto de criterios de diferentes autores que son los más apegados al concepto de Auditoría Opera--



cional.

La Auditoría Operacional es una herramienta para proveer medidas y evaluaciones sobre la actuación y eficiencia de una unidad funcional.

### Tercer Simposium de Auditoría Interna (Operacional)

La Auditoría Operacional se identifica más bien por un estado mental que por métodos característicos.

### Cadmus

La Auditoría Operacional, debe considerarse como una actitud, una manera de abordar el trabajo, de analizar y pensar, no como una categoría distinta, caracterizada por programas y técnicas especiales.

### Bradfor-Cadmus

La Auditoría de Operaciones, es una técnica para evaluar sistemática y regularmente la efectividad de una función o una unidad -- con referencia a normas corporativas e industriales, utilizando personal especializado en el área de estudio, con el objeto de asegurar a la administración que sus objetivos se cumplen y determinar que condiciones pueden mejorar.

Theodore Cohn

Roy A. Lindberg

La Auditoría Operacional, consiste en revisar y evaluar la eficiencia y la efectividad de las operaciones y los procedimientos de -- operar.

Cabe aclarar, que no existe una definición absoluta sobre el concepto de Auditoría Operacional. Las definiciones de Auditoría Operacional, son difíciles de encontrar y por lo visto no existe una lo suficientemente explícita, para que tenga amplia aceptación -- entre los tratadistas.

Con base a las características arriba listadas, es posible estructurar una definición propia que se apegue al concepto general de -- Auditoría Operacional, según se asienta a continuación:

La Auditoría Operacional, es una herramienta para evaluar la eficiencia y efectividad tendiente a asegurar a la administración el cumplimiento de sus objetivos, valiéndose de técnicas y procedimientos de la auditoría tradicional y apegándose a las políticas -- específicas de cada entidad, sin dejar de observar la actitud mental que debe guardar el profesional que practique la auditoría.

Como se puede apreciar el objetivo fundamental es promover la eficiencia en el desarrollo de cada una de las operaciones, produciendo una disminución en sus costos que se traducen en el cumplimiento de los objetivos de la entidad, como productividad y efectividad.

### 2.3.3 OBJETIVOS

El objetivo primordial de la Auditoría Operacional es el de proporcionar información a los administradores de las entidades para que sirvan como herramientas fundamentales para el logro de los objetivos a través del óptimo manejo de sus operaciones.

Para poder proporcionar información a los administradores es necesario enfocarse a todos y cada uno de los elementos que tenga a su cargo la dirección sin hacer distinciones de responsabilidad que pueda tener cada una de ellas, debido a que la Auditoría Operacional tiene aplicaciones en todas aquellas funciones que estén sujetas a políticas y procedimientos que de alguna manera son concebidos para lograr los objetivos, la información que busca proporcionar estará compuesta por los análisis, evaluaciones, recomendaciones y comentarios relacionados con las actividades auditadas, de tal manera que para obtener este objetivo se deberá analizar, evaluar y recomendar sobre aspectos relacionados con:

- a) Lo adecuado de la estructura de una fase operacional,
- b) El control departamental de sus operaciones como son:
  - Las políticas generales
  - Los procedimientos establecidos
  - Las relaciones con otros departamentos
  - Los requerimientos financieros y contables

Durante el desarrollo de la auditoría existen diversos objetivos específicos los cuales se fijan dependiendo del área a revisar.

### 2.3.4 ALCANCE

En la Auditoría Operacional el alcance es diferente al de otras --

Auditorías, ya que no se mide en global para alcanzar las metas, sino que el alcance es un diagnóstico para detectar los problemas analizarlos y proponer su solución.

Su finalidad no es el dictamen debido a que no se emite una opinión de razonabilidad ni tiene que observar el apego a normas, -- principios o procedimientos bien definidos que le den los requisitos de calidad, lo que proporciona es una "Carta de Observaciones y Recomendaciones".

Los alcances y limitaciones deberán mostrar los objetivos y prioridades del trabajo realizado, y si la ocasión lo amerita indicando las áreas y procedimientos revisados, la intervención de técnicos o profesionales no incluidos dentro del equipo de auditoría, así como la responsabilidad que tuvieron durante el desarrollo del trabajo.

Mediante el párrafo de alcance, el lector deberá poder juzgar y evaluar la labor efectuada.

La Carta de Observaciones y Recomendaciones debe incluir el propósito de ésta, informando si la auditoría se realizó en forma parcial, final, de detalle, etc.

### 2.3.5 PLANEACION

La Auditoría Operacional requiere de una buena planeación, que le permita desarrollarse eficiente y oportunamente en aquellas áreas de la empresa que más lo necesitan.

Al momento de planear el trabajo el auditor deberá tener en mente las siguientes preguntas:

- a) Qué vamos a hacer?
- b) Qué será lo más conveniente?
- c) Cómo y cuándo lo vamos a elaborar?
- d) Quién lo va a elaborar?

Sin embargo, se deberán tener presentes las condiciones y características propias de lo que se está planeando, así como las limitaciones que pudieran presentarse en el desarrollo del trabajo.

Para definir el comienzo, es necesario evaluar la situación que mantiene la empresa en todos sus puntos y en todos los ángulos, lo que nos permitirá jerarquizar en forma adecuada y razonable las áreas -- en las que se deberá tomar acción correctiva en base a la urgencia -- de la administración por atenderla.

### 2.3.6 TECNICAS Y PROCEDIMIENTOS

Tomando en cuenta que el objetivo de la Auditoría Operacional es aumentar la eficiencia y eficacia de los controles operacionales se requiere que su examen sea profundo en su alcance y enfoque.

Las técnicas de auditoría, para efectos de la Auditoría Operacional, son las siguientes:

- Familiarización
- Visitas a instalaciones
- Análisis financieros
- Análisis de la información operativa
- Entrevistas
- Examen de documentación

- Diagnóstico Preliminar
- Selección de operaciones a examinar
- Ejecución
- Diagnóstico
- Resumen de los problemas detectados
- Discusión previa de los problemas detectados

Los procedimientos de la Auditoría Operacional son los siguientes:

- Planeación y sistematización
- Registros y formas
- Informes

Por medio de los procedimientos de auditoría se llega a detectar en que lugar de las operaciones se encuentran "cuellos de botella", y se pueden dar soluciones, con el fin de eliminarlos y lograr que se agilicen las funciones de la empresa.

### 2.3.7 CARACTERISTICAS O ATRIBUTOS IDEALES DEL PROFESIONAL QUE LA REALIZA

Este punto surge de la interrogante planteada por los especialistas del tema acerca de quién o quiénes son las personas idóneas para -- realizar este trabajo. Hay quienes se inclinan por los despachos -- que ofrecen asesoría debido a que éstos cuentan con una gran cantidad de personal capacitado en todas las áreas y resolverán con mayor eficiencia los problemas planteados. Hay también quien se inclina por especialistas en el área que afronten los problemas de su -- línea y tengan capacidad para resolverlos adecuadamente.

En mi opinión el trabajo de Auditoría Operacional debe ser desarrollado por el Departamento de Auditoría Interna por múltiples razones, algunas de las cuales se mencionan a continuación:

- a) Este departamento está integrado a la empresa a su funcionamiento y a su personal.
- b) No significa un costo elevado sino un gasto recurrente, que ya fue contemplado, y el cual se ha justificado en diversas ocasiones.
- c) Está en la línea del trabajo de auditoría, y es el que lo llevará a cabo con mayor eficiencia.

Estos tres puntos son de medular importancia en la realización del trabajo ya que los consultores causan elevados honorarios y la utilización del propio personal bajaría éstos en favor de la compañía. Por otra parte, atacando la opinión mencionada anteriormente, (la utilización de especialistas), el mismo departamento de auditoría puede tenerlos dentro de su grupo o bien asesorarse de ellos únicamente, de tal manera que representa más ventajas desde cualquier punto de vista, en la inteligencia que un 70% de las empresas medianas y grandes en nuestro país, cuentan con un Departamento de Auditoría Interna, dentro de su organización.

Resumiendo, las aptitudes y técnicas que debe poseer el Auditor Operacional serán las siguientes:

- 1.- Conocimiento profundo de normas, técnicas y procedimientos de auditoría, así como de la metodología y herramientas de la Auditoría Operacional.

Actitud mental orientada a generar utilidades

Conocimiento integral de la empresa

Creatividad, capacidad para generar y comunicar ideas

Capacidad autocrítica (constructividad)

Diplomacia y objetividad

Sentido de equipo

Ser estudioso de las materias administrativas



## 2.4. AUDITORIA SOCIAL

### 2.4.1 ANTECEDENTES

En una serie de conferencias impartidas en diversas Universidades en Administración como: Universidad de California, Universidad de América, Universidad de Columbia, Universidad de Harvard, se dieron cursos breves para ejecutivos comerciales preocupados por la responsabilidad social, en ellos se habló sobre Auditoría Social, la mayor parte de estas conferencias corresponde al período de 1975 a 1981, fechas en que se desarrollo y su aplicación se fue acelerando. Los esfuerzos buscaban hacerla más consistente y exacta, aplicándola a las decisiones comerciales.

Durante su desarrollo se ha venido aceptando y la incredulidad con que fue recibida se ha ido desvaneciendo. A diferencia de lo que ocurría en 1970 y 1971, las empresas en la actualidad se han preocupado por los problemas sociales, por lo menos en sus informes anuales, (cabe hacer mención que este modelo de auditoría ha sido aplicado en los Estados Unidos y que en México aún no se ha desarrollado), el Gobierno Federal ha realizado un buen número de componentes en forma de requisitos legales en salubridad, seguridad ocupacional, igualdad de empleos, los impactos ambientales, seguridad de productos, veracidad en los reportes financieros y descripción de mercancías.

Algunos especialistas en las ciencias sociales, comercio y gobierno, han contribuido en el desarrollo de sus conceptos como en su estudio técnico.

#### 2.4.2 DEFINICION

A continuación se muestran las definiciones de Linowes y Abt, tomadas del libro Auditoría Social de Clark C. Abt.

##### David F. Linowes

La Auditoría Social consiste en lo que el autor llama el "Estado de Operaciones Socioeconómicas", su intención es tabular aquellos desembolsos hechos voluntariamente teniendo en mente la mejoría social (por ejemplo, las aportaciones realizadas por las agrupaciones en el pasado 19 de septiembre de 1985 al Fondo de Reconstrucción de México) no incluyendo los gastos requeridos por ley o contratos sindicales.

Su propósito es reportar a la gerencia y al público, lo que una empresa ha hecho por la sociedad, así como lo que ha dejado de hacer, buscando maximizar la visibilidad pública y presionar para hacer reformas sociales, mostrando disposición a someter a juicio de la gerencia la valía social de determinada acción.

Los impactos sociales son medidos en moneda, definiéndola como la unidad de medición de desembolsos voluntarios, estos beneficios o costos sociales se expresan como el costo de insumo o costo de compra, en vez de costo de resultado.

Dentro del Estado de Operaciones Socioeconómicas, marca renglones generales de impacto social sobre la gente, el medio ambiente, y los consumidores usando el catálogo de relaciones con la gente, -- con el medio ambiente y con los consumidores.

Clark C. Abt

La Auditoría Social para Abt, consiste en incluir tanto una hoja de balance social como un estado de pérdidas y ganancias, incluyendo tanto los gastos voluntarios, como las acciones sociales - requeridas por ley o contratos sindicales por el bien social.

La intención de incluir los gastos sociales voluntarios, como los gastos requeridos por ley o por contratos sindicales, es con el fin de no abrir un laberinto de intenciones, ya que las pruebas de la gerencia no son un elemento importante para determinar que mejoras sociales se hicieron con la intención de un beneficio social, así como cuáles se efectuaron con propósitos financieros, - particularmente en vista que la mayor parte de las mejoras sociales rinden beneficios financieros y muchos beneficios financieros rinden bienes sociales.

La Auditoría Social tiene por objeto auxiliar en la toma de decisiones a la gerencia y no necesita someterse a consideración del público para ser útil, las cuantificaciones las realiza en términos monetarios y el valor de mercado de los beneficios sociales o costos -- creados, son expresados como impactos sociales sobre la población - afectada.

Un ejemplo de los gastos de una empresa realizados voluntariamente serían las facilidades de créditos a los empleados para que éstos - compren casa, automóvil, etc. por otro lado los gastos por el bien social requerido por ley, podrían ser los impuestos pagados por una empresa por un beneficio social como el Infonavit, IMSS, etc.

El hecho de incluir una hoja de balance social proporciona una descripción del equilibrio entre el activo y el pasivo social, éste es algo que por sí solo un estado de operaciones socioeconómicas o un estado de pérdidas y ganancias no podría lograr, puesto que únicamente suministra datos anuales sobre los beneficios y costos sociales dejando de expresar por completo la acumulación de la conducta social. Lo anterior no permite a una empresa irresponsable seleccionar un año en particular en el que espere tener beneficios, ya que la hoja de balance mantiene el resultado acumulado de años anteriores. En otras palabras, el único modo como puede demostrarse el beneficio a largo plazo es expresándolo en una hoja de balance social, donde el valor actual menos los costos sociales futuros, puede ser una compensación al costo de oportunidad social.

Abt marca renglones bajo las categorías generales de impactos sociales sobre la gente, el medio ambiente y los consumidores.

La Auditoría Social de Abt incluye impactos sobre el público en general, ya que muchas industrias que crean servicios tienen impacto social que van mucho más allá de los consumidores inmediatos o del medio ambiente. Ejemplo de ello son las innovaciones científicas, tecnológicas y sociales, así como las creadas por corporaciones que hacen avanzar una tecnología determinada, ellas pueden crear beneficios sociales mucho más allá de los empleados, consumidores o vecinos locales de la empresa.

### 2.4.3 OBJETIVOS

Para que las mediciones sociales sean objetivas su verificación de-

be ser hecha por partes desinteresadas, para buscar que sean universales y su aplicación se realice en cualquier empresa.

Para que la Auditoría Social sea aceptada, se requiere que las mediciones de ésta sean de carácter común y se enfoquen a principios generales respondiendo a las preocupaciones sociales actuales, ya que los problemas sociales cambian de importancia conforme transcurre el tiempo.

Al implantar las mediciones de la conducta social no se deben provocar desquiciamientos en la organización se debe buscar un costo menor en su implantación y que sea razonable al que los afectados consideren adecuado a pagar por la información.

Las mediciones deben ser cuantificables con objeto de que proporcionen resultados de beneficio/costo, y a la vez se puedan comparar con otros dando una mayor oportunidad de cuantificación por el grado de beneficio creado.

Las medidas deben explorar las áreas sociales en la organización como son contratación, producción, publicidad, adquisiciones y compra, estas exploraciones deben realizarse con calidad para responder a las necesidades de la Auditoría.

El objeto principal de la Auditoría Social es el de establecerse formalmente y asegurar así la continuidad del esfuerzo por el comportamiento social, ésto se logra solamente si la empresa tiene preocupaciones sociales ya que los administradores no prestan atención a casos que no están formalizados por instructivos de conducta social.

El utilizar una opinión experta y desinteresada constituye un paso para legitimarla, ya que las técnicas con que ahora cuenta pueden --

ser criticadas en virtud de no usar todos los instrumentos a su alcance, además aún para expertos en sociología es difícil la medición de la gama de variables que se presentan.

Por último, la Auditoría Social deberá buscar ser lo más simple posible para que la generalidad la entienda, pues de lo contrario si se tornara compleja correría el peligro de convertirse rápidamente en una curiosidad académica.

#### 2.4.4 ALCANCE

Ciertos impactos sociales y ecológicos son muy extensos y diversos, como saber cuanto tiempo y esfuerzo dedicar a la investigación, se debe evaluar solo el esfuerzo primario del impacto social mientras dejamos a otros los secundarios.

Uno de los puntos más importantes en el análisis de costo/beneficio social, ha sido el de crear proyectos exigiendo que éstos sean sencillos en su desarrollo y en la estimación de los impactos, todo ésto sin pasar por alto el alcance o profundidad que se requiera para poder tener bases y soportes para sus mediciones.

El alcance en las revisiones debe realizarse procurando que las muestras seleccionadas logren marcar y mostrar la realidad del problema revisado.

Otra consideración en el alcance de programas sociales es la del nivel óptimo de aplicación, ya sea enfocándola a nivel nacional, regional, local o empresarial. Por ejemplo, a nivel nacional los datos sobre el grado de escolaridad de la población son tan buenos como -- faltos de relación concreta, una evaluación a nivel nacional pasaría por alto un factor casual que podría identificarse con facilidad a nivel local. En forma similar, la estadística de desempleo a nivel nacional nos proporcionará indicios macroeconómicos respecto a como podría reducirse, mientras que a nivel microeconómico o sea local o institucional, las factores a veces dominan completamente consideraciones macroeconómicas, como el hecho de que la población económicamente activa se encuentra en determinados estados del país.

#### 2.4.5 PLANEACION

La planeación de la Auditoría Social deben tomar en cuenta las preocupaciones de los diferentes sectores afectados. Los sectores afectados por las actividades de las corporaciones son: los dueños, los clientes, los empleados, los vecinos locales de las compañías y el público en general, éstos se encuentran preocupados de diferente manera.

A los dueños les preocupan los escasos esfuerzos que se realizan para resolver los problemas sociales, les inquieta la baja productividad ocasionada por los problemas sociales que elevan los costos y reducen las ganancias para los accionistas, también les preocupa la supervivencia de la compañía, con el incremento en costo y la baja utilidad, la corporación se ve amenazada con su extinción bien sea a consecuencia de improductividad que al final se traduzca en quiebra, o por absorción por parte del gobierno debido a reglamentos cada vez más numerosos.

A los clientes les preocupan los problemas sociales teniendo poca calidad y disponibilidad en los productos y servicios, como los costos son consecuencia de los problemas sociales al final los tendrá que soportar el consumidor en precios altos, además al aumentar la reglamentación del gobierno, la disponibilidad de una gran variedad de artículos y servicios declinaría, la variedad, calidad y disponibilidad de productos y servicios se convertirían en un monopolio -- absoluto por parte del gobierno, y lo que se refiere a artículos para el consumidor y servicios por parte de éste, nunca ha sido muy bueno que digamos.



A los empleados les preocupan los problemas sociales como pobreza, crimen, injusticias sociales y contaminación ambiental, ya que -- afectan la seguridad de sus vidas. Al mismo tiempo, les angustia la supervivencia de la empresa, no por el amor que le tengan sino porque temen la inseguridad de sus ingresos. Si dejaran de existir, el mismo cambio a un régimen socialista significaría cambios de muchas vocaciones y carreras, por no mencionar las compulsiones que se impondrían a los empleados por parte de un patrón autócrata y omnipotente.

Los residentes locales de las corporaciones sienten preocupación respecto a la actitud que tomen éstas a los problemas sociales, en parte porque también son miembros del público, pero además porque las actividades de la corporación se involucran en sus propias vidas y propiedades.

Por último, al público en general le preocupa la solución de problemas sociales con la participación de la industria, pues alimenta pocas esperanzas de que el gobierno haga todo el trabajo por sí solo, a causa del desasosiego general en la estabilidad, supervivencia y crecimiento del sistema económico del país.

#### 2.4.6 TECNICAS Y PROCEDIMIENTOS

La misión de la Auditoría Social es proporcionar información objetiva, exacta, fiel y completa, sobre el comportamiento social de una empresa. El auditorio que utiliza esta información es la gerencia que basándose en ella la utiliza de diversas maneras, la gerencia no está obligada a dar información más allá de lo que se requiera para cumplir con los reglamentos gubernamentales sobre contaminación - -

ambiental y empleos, tampoco está obligada a emprender acción alguna basándose en esa información si los datos que obtiene no le proporcionan la confianza que requiere.

Para lograr lo anterior la Auditoría Social no realiza lo mismo que otras auditorías, ya que un gerente de finanzas regula los -- costos y beneficios financieros, no así un gerente de este tipo de auditoría, su valuación de costo/beneficio social y su determina-- ción la realiza enfocándolos a los impactos sociales, resultaría - difícil elaborarlos si no se estuviera adiestrado en Ciencias Socia-- les, la Auditoría Social es una aplicación práctica de técnicas ta-- les como:

"Datos disponibles: estudios públicos"

"Valor de mercado"

"Precios de sombra y costo de oportunidad"

"Excedentes del consumidor"

"Externalidades"

En la mayoría de estas técnicas, destaca una metodología común para el análisis del impacto social, los beneficios son estimados en tér-- minos monetarios a los que se le restan los costos, dando como resul-- tado la relación de beneficio/costo para realizar comparaciones con otros programas, aún siendo la diferencia pequeña proporcionaría da-- tos para determinar la mejor combinación de los actos empresariales dada la capacidad de una compañía y el nivel de inversión empleada.

#### 2.4.7 CARACTERISTICAS O ATRIBUTOS DEL PERSONAL QUE LA REALIZA

¿Quién o quiénes serán las personas encargadas de realizar la Audi-

toría Social? ¿Será el sector público o la iniciativa privada la encargada de realizarla?

Por los objetivos que se tratan de alcanzar no se puede hablar de un solo profesionista para realizarla en su totalidad, en su ejecución se requiere de Contadores, Administradores, Actuarios, Sociólogos, Economistas, Psicólogos, etc., siendo cualquiera de ellos un buen director para su ejecución. Por otro lado, el sector más idóneo para su realización podría ser cualquiera de los dos, teniendo en la actualidad más posibilidades el sector público por los recursos humanos con que cuenta.

Algunos puntos importantes para la elección del personal que realice el trabajo serán:

- Que cuente con conocimientos profundos de normas, técnicas y procedimientos de Auditoría Social, así como de su metodología.
- Mentalidad por el bien social y el medio ambiente.
- Capacidad para crear ideas y comunicarlas.
- Crítica de fallas.
- Objetividad en el trabajo.
- Coordinar a los integrantes del trabajo.
- Nunca dejar de ver por los problemas ecológicos y sociales.

## 2.5. AUDITORIA COMPREHENSIVA

### 2.5.1 ANTECEDENTES

Dentro del sector público se ha desarrollado una nueva área para la carrera de Contaduría, para ver el desenvolvimiento que se ha adquirido, no es necesario retroceder en la historia, sino ver -- que sus avances y beneficios están ocasionando un cambio en el público que ha requerido más de esta auditoría que la tradicional -- Auditoría Financiera (cabe mencionar que la Auditoría Comprehensiva, es un modelo Canadiense y en la actualidad aún no es aplicada en México, sin embargo, parece ser que en un futuro se buscará su implantación).

La Auditoría Comprehensiva es el término que utilizan los auditores para describir la extensión de los sistemas, representados por la relación de acciones contables y las mejoras administrativas. Desde las auditorías practicadas en Canadá en 1978, se ha previsto la extensión de los procesos y conceptos de las entidades auditadas, buscando profundidad en los trabajos que se realizan. La Auditoría Comprehensiva en la actualidad no ha aportado beneficios al sector privado, debido a que su creación fue encaminada al servicio del gobierno, pero aún así, se busca adaptarla de tal manera que -- pueda ser encausada también al sector privado.

La responsabilidad y obligación de la empresa auditada presupone dos puntos, por un lado la responsabilidad de la empresa y por otro el -- que es responsable, viendo la manera en que esta siendo descargada -- ésta, el Auditor Comprehensivo ejecuta una tercera parte del trabajo,

sirviendo a los intereses que le delegan la responsabilidad.

### 2.5.2 DEFINICION

La Auditoría Comprehensiva se describe como la sistematización en la revisión, dando reportes ocasionalmente a los administradores, que son soportados por los controles internos y sistemas implantados por éstos. Esta auditoría puede ser descrita en diversas formas, pero todas ellas se enfocarán al propósito de la revisión contable y el avalúo del dinero, reportándoselo al gobierno.

La palabra comprehensiva, tiene diferentes significados; tres de ellos son:

- Que contiene o incluye
- De vasto alcance
- Que tiene la facultad de entender muchas cosas

Los auditores que realizan las auditorías reportan al gobierno lo que contemplan en la contabilidad. Los reportes juegan un papel importante ya que se demanda la emisión de monedas y es el gobierno quien aprueba de acuerdo a los informes que obtiene. Un importante punto en la auditoría, es la revisión de sistemas financieros y controles internos de dependencias gubernamentales, los cuales se ordenan de tal forma que se puedan tomar decisiones.

Otro punto importante en la revisión es el tiempo empleado por los administradores para realizar archivos para evaluar el dinero, ésto es como se utilizan los fondos públicos, su costo y aplicación, viendo los resultados en los programas y objetivos perseguidos. Los pun

tos empleados para el estudio de la dependencia son: economía, eficacia y eficiencia definiéndolos de la siguiente manera:

#### Economía

Se refiere a los recursos financieros, materiales y humanos que son utilizados por el gobierno para el logro de sus objetivos, una operación económica es la combinación de todos estos recursos para hacer calidad y cantidad de ellos, por ejemplo los esfuerzos para recabar ingresos externos o internos, por medios económicos o fiscales.

#### Eficacia

Se refiere a la relación que existe entre lo producido y los recursos utilizados. Una operación eficaz produce el mismo servicio invirtiendo lo mínimo y dando la misma calidad y cantidad requerida.

#### Eficiencia

Consiste en el seguimiento de los programas archivados, buscando realizar aportaciones para su incremento en los alcances. Los administradores pueden medir y reportar la eficiencia existente en los programas.

Las principales características de la Auditoría Comprehensiva son:

- Sus trabajos se realizan basándose en los ciclos económicos desde el inicio hasta su formación.
- Coordina su trabajo con la Auditoría Interna buscando una mayor profundidad, extensión y calidad reportando los impactos de ésta en la contabilidad y su relación con la administración, el grado de compaginación reducirá los costos indirectos.
- Los ciclos económicos se representan en intervalos anuales, varian-

do por lo complejo y el tamaño de las organizaciones.

Los intervalos pueden ser irregulares, ya que el gobierno puede requerir información no programada que se debe llevar fuera de los -- programas aumentando el tiempo estimado, no olvidando que se requiere información anual de las demás oficinas, realizando el seguimiento de las recomendaciones. La información se basa en las fallas de los directores, evaluando las decisiones de éstos y sugiriendo el como mejorarlas.

### 2.5.3 OBJETIVOS

Los lineamientos de la auditoría se realizan durante el examen profundo y extenso de los trabajos en base a ;

- Los sistemas revisados por los programas, informando los avances a la dirección.
- La identificación de programas incompletos, mencionando los puntos pendientes para completarlos.
- La búsqueda de mejores elementos humanos para la integración de grupos que realicen los sistemas de información.
- La identificación de controles financieros y sus conexiones con los programas.
- La revisión de funciones administrativas y sus estrategias , encaminándolas a los objetivos de planeación y las ventajas de utilizar el ciclo de vida de la empresa.

Los lineamientos se identifican durante la revisión, dependiendo -- de la naturaleza y fines que se persigan, la extensión y complejidad variará de acuerdo a las operaciones, factores humanos y materiales

que utilice la empresa.

El objetivo de la auditoría es la extensión del trabajo basada en el criterio del auditor y la organización, requiriendo de una - - apropiada cantidad y calidad de evidencias.

El coordinador de la auditoría debe considerar lo significativo y potencial del trabajo para la decisión a tomar, debiendo hacerse de pruebas para basar sus reportes en ellas, viendo lo adecuado de los alcances al inspeccionar la calidad de las actividades finan-- cieras, administrativas y sus recursos, así como la experiencia -- requerida para hacer juicios de las áreas especializadas.

#### 2.5.4 ALCANCE

El alcance de la Auditoría Comprehensiva incluye el desempeño de - los auditores para proporcionar información y satisfacción que se requiera del trabajo; el alcance es la extensión que permite so-- portar el trabajo realizado sobre las finanzas, los recursos huma nos y físicos que son utilizados.

La meta es marcar la extensión que permita que los trabajos ten-- gan la calidad requerida, asegurando el logro sobre la economía, eficiencia de los sistemas y controles administrativos; uno de los caminos para incrementar los alcances es revisar si los directores son buenos administradores y la forma como son efectuados sus repor tes para el gobierno.

La Auditoría Comprehensiva no cuenta con barreras en su alcance, -- este es marcado de acuerdo a su criterio y a la complejidad de las



operaciones de la entidad.

Al entregar los programas deberán ser examinados y discutidos los sistemas administrativos y financieros, la oficina de auditores se encargará de desarrollar todos y cada uno de los puntos del programa dando una extensión natural y alcance a la auditoría.

El proceso que sigue la Auditoría Comprehensiva es el siguiente:

- El control financiero
- Reportar al director los avances de la auditoría
- Opinar y autorizar
- Controlar las decisiones de los directores
- Controlar los datos electrónicos

En 1979 los reportes anuales presentados al Gobierno de Canadá contenían una descripción detallada de los trabajos que habían sido -- desarrollados por las Oficinas de Auditores en cada área, estas evi dencias sirvieron de base para hacer que los alcances fueran más ex tensos en la Auditoría Comprehensiva que en la auditoría tradicio-- nal, ya que los alcances se vieron incrementados por los archivos - históricos del Gobierno de Canadá.

#### 2.5.5 PLANEACION

La planeación es un punto importante de control para la administra-- ción durante el desarrollo de la auditoría, los planes son prepara-- dos después de conocer las funciones de la empresa, lo que permite comunicar el trabajo de la entidad y entenderla para dar puntos de vista a la administración que le puedan ser de utilidad.

Los planes deben comprender:

- Una descripción detallada de las funciones de la entidad
- Los puntos sobresalientes de la revisión
- La identificación del criterio del auditor por medio de su plan y su desarrollo
- Los objetivos que persigue el proyecto
- Los elementos humanos que se requieren, el tiempo estimado de duración y las funciones que se revisarán.

El objetivo del plan es que sea aprobado, siendo así, se deberá ver la forma en que los auditores serán presentados a la entidad y el como se auxiliarán de las investigaciones realizadas por los auditores internos a fin de evitar duplicar los esfuerzos.

La planeación se divide en dos etapas la observación y el examen:

La etapa de observación consiste en:

- a) La obtención del manual de operaciones de la entidad
- b) El entender a la entidad auditada:
  - Siguiendo sus recomendaciones
  - Coordinarse con los auditores internos
  - Identificando la relación de los sistemas contables con los administrativos
- c) Preparar un análisis preliminar
- d) Determinar las preguntas a realizar y el criterio del auditor
- e) Preparando el plan para realizar el examen

La etapa de examinación consiste en:

- a) La conducción de los programas
- b) Revisar que los programas mantengan una estructura lógica
- c) Describir el funcionamiento de los sistemas administrativos
- d) Conocer el valor de las recomendaciones
- e) Identificar las materias de significado potencial
- f) Especificar los objetivos de la auditoría
- g) Preparar los reportes

La planeación deberá comenzar en el momento en que la entidad es examinada, la conducta de los auditores será coordinada por la oficina general de auditoría.

#### 2.5.6 TECNICAS Y PROCEDIMIENTOS

Una de las técnicas y su procedimiento es la que se refiere a las contribuciones que se puedan obtener de anteriores reportes de auditoría que marquen las deficiencias administrativas, el realizar un seguimiento lleva el propósito de dar un mejor servicio al gobierno que requiere de esta información.

El auditor debe examinar el material con el que cuenta para poder comentar con la administración y el Comité de Auditoría el camino a seguir para la adecuada y oportuna acción a ser tomada por la administración.

#### 2.5.7 CARACTERISTICAS O ATRIBUTOS DEL PERSONAL QUE LA REALIZA

Por lo extenso del trabajo se requiere de la ayuda de varios exper

tos; la Auditoría Financiera sirvió de base para el desarrollo de la Auditoría Comprehensiva, la cual se fue extendiendo con la participación de ingenieros, economistas, estadísticos y una gran gama de tratadistas en leyes.

Los Contadores Públicos por la experiencia ganada en los programas de auditoría han sido requeridos para llevar a cabo la dirección de la Auditoría Comprehensiva, sin embargo también son llamados otros especialistas que intervienen en la realización del trabajo, cualquier especialista que llegase a dirigir la auditoría deberá buscar la eficiencia y realización de las normas básicas de control para mejorar las funciones de la organización.

Por lo general, la guía y supervisión de los Contadores Públicos es importante para la enseñanza de los profesionistas iniciados en este tipo de trabajo, los contadores procuran realizarla durante el desarrollo de los trabajos a fin de mostrar prácticamente todo tipo de problemas a los que se pueden enfrentar.

Un desafío para el director de la auditoría será el de conocer las disciplinas que puedan intervenir en la realización del trabajo, éste deberá actualizarse periódicamente en las funciones involucradas en las entidades.

## CAPITULO III

### EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

- 3.1 METODOS DE EVALUACION DEL CONTROL INTERNO DE LA AUDITORIA FINANCIERA
- 3.2 EVALUACION DEL CONTROL INTERNO DE LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA
- 3.3 EVALUACION DEL CONTROL INTERNO DE LA AUDITORIA OPERACIONAL
- 3.4 METODOS DE EVALUACION DE LA AUDITORIA SOCIAL
- 3.5 EVALUACION DEL CONTROL INTERNO DE LA AUDITORIA COMPREHENSIVA

## CAPITULO III

### EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

#### 3.1 METODOS DE EVALUACION DEL CONTROL INTERNO DE LA AUDITORIA FINANCIERA

La evaluación del control interno es la forma como los auditores verifican que los sistemas diseñados e implantados por la organización están cumpliendo con sus objetivos.

La evaluación del control interno dará la pauta a los auditores para determinar con que profundidad se deberán llevar a cabo las pruebas, además es conveniente que uno de los puntos iniciales de los programas sea lo relativo a este punto, evidentemente éstas - pruebas en particular deberán quedar por escrito para:

- Comprobar que se cumplió con las normas de auditoría.
- Formular la naturaleza, extensión y oportunidad con que se emplearon los procedimientos.
- Captar las irregularidades y poder sugerir las acciones correctivas.

Existen diversos métodos para evaluar el control interno, entre ellos se pueden citar los siguientes:

a) Método Descriptivo

Consiste en describir en forma narrativa los procedimientos y características de cada una de las operaciones de la Institución, clasificándolas por actividades, departamentos, personal involucrado o los registros de contabilidad que intervienen en el sistema.

b) Método de Cuestionarios

Consiste en la elaboración de una serie de preguntas de carácter general en forma de lista, con el fin de que sean aplicables al mayor número posible de casos, su redacción debe ir de manera -- que las respuestas impliquen afirmación o negación, con lo cual de acuerdo al método de excepciones, las respuestas negativas -- identifiquen posibles deficiencias en el control interno.

Ahora bien, para que el auditor llegue a concluir razonablemente sus observaciones, deberá investigar las respuestas negativas a fin de comprobar si existen fallas de control interno.

c) Método Gráfico

Consiste en representar a través de diagramas los trabajos adoptados para controlar las operaciones que se realizan en las diversas áreas de la Institución.

### Ventajas del Método Gráfico

- Permiten una visión panorámica de los sistemas operados.
- Evitan tener omisiones de alguna fase de los sistemas.
- Por la forma como se describen y verifican permiten visualizar fácilmente las fallas o debilidades.
- Ahorran tiempo en las revisiones subsiguientes.
- Ayudan a determinar el alcance y enfoque de las pruebas subsiguientes.

La elección del mejor método se realizará de acuerdo a las necesidades de las revisiones o a juicio del coordinador y jefe de grupo a cargo de la revisión.

Los flujogramas muestran el proceso que siguen las funciones que figuran en un sistema y las operaciones que se realizan a través de cada una de estas, así como su secuencia.

### Características de un Flujoqrana

- Imagen en conjunto
- Comprensión rápida
- Análisis operativo
- Fácil elaboración

### Utilidad del Flujoqrana

#### Levantamiento de información



- Interrelaciones operativas
- Actividades
- Niveles de decisión
- Puntos de control
- Normas y políticas

#### Análisis de la información

- Objetivo operacional
- Omisiones operativas
- Duplicidades
- Fugas de control
- Etapas innecesarias
- Tiempos ociosos

#### Obtención de alternativas

- Nuevos procesos o innovaciones
- Simplificación de procesos
- Presentación de resultados

### 3.2. EVALUACION DEL CONTROL INTERNO DE LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA

La evaluación de la eficiencia comprende cuatro etapas fundamentales, las que tienen como fin la valorización de los datos obtenidos a la luz de las condiciones peculiares de la empresa.

Las etapas de evaluación de la eficiencia son las siguientes:

- a) Asignación de porcentaje a las funciones
- b) Determinación de factores a evaluar
- c) Asignación de puntos a los factores a evaluar
- d) Determinación de grados

a) Asignación de porcentajes a las funciones

Uno de los pasos más importantes en la evaluación es la asignación de porcentajes a las funciones, esto es, asignar a cada una de las tareas un valor que técnicamente se conoce como "Peso", a fin de establecer su importancia relativa en la eficiencia de -- las funciones de la empresa.

No todas las funciones tienen la misma importancia, ésta varía de acuerdo a la empresa, la asignación de porcentajes establece la - relación existente en cada una de las tareas.

Por lo anterior, "Peso" se entiende como la importancia que existe entre una función y otra, expresada en términos de porcentajes.

No se trata de establecer la importancia que puede tener cada función, sino la relación que guarda cada una respecto a otra al ser comparadas entre sí.

Para expresar con porcentajes la importancia de peso, se considera a cada una de las funciones de la empresa con valores que conjunta

mente marcan un 100% asignando a cada una un cierto porcentaje hasta llegar al total.

b) Determinación de factores a evaluar

Dentro de cada función existen diversos factores a evaluar, para su determinación habrá que tomar en cuenta la naturaleza, -- importancia y condiciones de cada empresa, ya que se llegan a - encontrar factores que pueden tener poca importancia en una función y que pueden ser muy importantes en otras.

Los factores que se consideran pueden ser evaluados en la mayor parte de las empresas son los siguientes:

- Lo adecuado de los objetivos y sus políticas
- El grado en que se cumplen los objetivos y políticas
- La funcionalidad de la estructura orgánica
- El grado en que se cumple con los estándares de operación
- La adecuación de los estándares de operación
- El grado en que se cumple la estructura orgánica
- La eficiencia del personal
- El manejo de los recursos materiales y financieros

Con los factores anteriores, se puede establecer una división basada en los niveles jerárquicos con objeto de evaluar no solo las funciones sino también la eficiencia de los diferentes niveles en la organización.

c) Asignación de puntos a los factores a evaluar

Los pasos señalados para las funciones podrían servir para medir la eficiencia de cada una de ellas, el objeto es dar un mayor alcance al juicio de los auditores y una mayor flexibilidad a la auditoría al utilizar evaluaciones por medio de puntos.

Los puntos son una unidad sin valor absoluto, éstos son elegidos arbitrariamente para medir con mayor precisión la importancia de los factores evaluados dentro de cada una de las funciones de la empresa.

Al decir que un factor tiene mayor puntuación que otro, se quiere indicar que es muy importante para la obtención de los objetivos de la empresa y que en comparación con otro tiene un valor más elevado.

El número de puntos asignado a cada función evaluada, variará de una empresa a otra, ya que los factores de evaluación son diferentes y particulares en cada entidad.

d) Determinación de grados

Los factores resultantes del punto anterior, corresponden a elementos o aspectos cualitativos, su representación numérica varía de acuerdo a una escala de valores cuya validez irá de acuerdo con las investigaciones realizadas y el criterio utilizando en la determinación de grados.

Llamaremos grado, a cada uno de los números de una escala de valores. Se pueden marcar de manera que los grados signifiquen la eficiencia y que entre más grados se tengan, exista una mayor eficiencia o excelencia en las actividades.

### 3.3. EVALUACION DEL CONTROL INTERNO DE LA AUDITORIA OPERACIONAL

La evaluación del control interno, es la fase en la cual el auditor una vez que se familiariza y verifica la información recibida, procede con auxilio de las técnicas a evaluar las situaciones encontradas a efecto de determinar si existe algún problema, su magnitud y la consecuencia del mismo.

Para efectos de evaluación del control interno se sugiere que el auditor considere lo siguiente:

- a) ¿ Los controles departamentales operan eficientemente ?  
¿ Qué medidas pueden recomendarse ?
- b) ¿Cuál es la razón de que existan desviaciones en las políticas y procedimientos ?  
¿ Son necesarias o habría que cambiarlas ?
- c) ¿ Las funciones se encuentran integradas a fin de obtener los objetivos operacionales ?
- d) ¿ Las gerencias entienden y utilizan los controles ?

¿ En qué grado ?

e) ¿ Es adecuada la forma de manejar las cuentas, registros, informes y está definida la responsabilidad operacional ?

¿ La gerencia está de acuerdo ?

f) ¿ Existe coordinación y cooperación, entre los diversos departamentos ?

En esta fase los auditores deberán tener presente su espíritu crítico y creativo, ya que es necesario que determinen si existen fallas que se traduzcan en desviaciones, indiferencias, desperdicios o duplicidades.

Los auditores deberán buscar la coordinación de las actividades con otros departamentos, así como la observancia de los presupuestos, - etc.

Al encontrar fallas, se buscan determinar cuales son las consecuencias y sus posibles recomendaciones, las que deberán ser discutidas con los afectados y tratándose de circunstancias de carácter técnico, se deberán asesorar de personal especializado ya sea de la empresa o en su defecto del estudio correspondiente por terceros.

La acción de planear las actividades permiten al auditor fijar sus metas, delineando los cursos de las acciones a seguir a fin de hacer que las circunstancias y eventualidades se ajusten a los objetivos propuestos, ésto mediante el establecimiento de un plan que le permita incluir todos los posibles factores y elementos que pudieran influir en las acciones y fijándose los objetivos que se desean alcanzar, lo anterior mediante el establecimiento de políticas que normen las operaciones y las reglamenten en sistemas, métodos y procedimientos para el logro de sus objetivos. La Auditoría Operacional requiere de una buena planeación, que le permita desarrollarse eficiente y oportunamente en aquellas áreas de la empresa en las que más se necesita.

Para desarrollar los programas y cumplir con los calendarios de acción, se cuenta con los siguientes elementos:

- a) Análisis e interpretación de la información financiera
- b) Volumen de las operaciones
- c) Valor de las operaciones
- d) Peticiones expresas de los ejecutivos de las diferentes áreas de la empresa

a) Análisis e interpretación de la información financiera

La importancia de los diferentes conceptos que integran los estados financieros, consiste en que pueden ser una base para la extensión de las pruebas a realizar. Por otra parte el auditor al auxiliarse de técnicas de análisis de estados financieros, le permiten planear en forma más adecuada el trabajo a desarrollar reduciendo sus pruebas y concretarse a las áreas más propicias para opinar sobre los resultados obtenidos derivados del examen.

Las ventajas de la utilización de esta técnica complementaria pueden ser las siguientes:

- a) Señalará las áreas en las que se deberán aplicar procedimientos y técnicas especiales de auditoría.
- b) Mostrar a los problemas importantes que posteriormente serán motivo de discusión, o que llevarán a investigaciones y verificaciones adicionales.
- c) Cuando existan partidas o fluctuaciones de carácter extraordinario ayuda a determinar la extensión y alcance de las pruebas.
- d) Permite dar prioridades a los proyectos que se pretenden llevar a cabo.



- e) Permite lograr intervenciones adecuadas y oportunas en las áreas que más lo requieran, atacando con mayor precisión - los problemas detectados.
- f) Ayuda a incrementar la eficiencia de los departamentos, la productividad y efectividad de la empresa.

b) Volumen de operaciones

El volumen de las operaciones es un factor importante que debe ser tomado en cuenta por todo auditor durante el proceso de -- asignar prioridades a las diferentes áreas, le ayuda a jerarquizar con mayor propiedad el plan de trabajo. El auditor operacional al momento de asignar prioridades deberá contar con el - conocimiento de la empresa, su producto, la naturaleza, el giro, la filosofía, la dirección, etc., con el objeto de precisar en cual de ellos se corren mayores riesgos.

c) Valor de las operaciones

El valor de las operaciones es un factor que ayuda a la asignación de prioridades en la planeación del trabajo, ya que si se estudian las características del control interno para una operación como resultado se obtendría si el riesgo es mínimo o puede suceder que se oriente hacia operaciones en las que el grado de problemática sea representativo.

Es indispensable que para desarrollar los planes de trabajo, se sigan los lineamientos expuestos en los tres puntos anteriores y se aplique sobre las funciones y operaciones a revisar tomando en cuenta al grado de desviación que cada una de ellas haya tenido sobre la tendencia que venía observando o frente a la meta que se había fijado, así como el volumen y variedad que cada tipo de operación representa del universo, el monto invertido en cada una de ellas y el riesgo que representa para la empresa el seguirla como lo ha venido haciendo.

d) Peticiones expresas

Las peticiones realizadas por los funcionarios que intervienen de una u otra manera en la evaluación de las operaciones, así como en la elaboración de los planes de acción, ahorran trabajo de detectar posibles problemas operativas en esas áreas, esto también puede llevar a cabo nuevos estudios al tener que verificar y realizar un seguimiento de las peticiones y analizar la razonabilidad que tengan, además dan la oportunidad de brindar un servicio eficiente en beneficio de la empresa, por lo que hay que armonizarlos y adecuarlos a los programas con objeto de no perder de vista los puestos, áreas y operaciones con prioridad o que de alguna manera puedan relacionarse con las solicitudes presentadas por los ejecutivos.

### 3.4. MÉTODOS DE EVALUACION DE LA AUDITORIA SOCIAL

¿ Qué tipos y grados de medición de la responsabilidad social pueden formularse? El primer paso parecería ser una comparación cualitativa de los costos y beneficios sociales dando como resultado el grado que se alcanzó en estos beneficios y cuales fueron sus costos sociales. Para la compañía que asume solo las responsabilidades sociales requeridas por ley, la simple declaración cualitativa de sus objetivos sociales serían:

1. Obtener una utilidad
2. Mantenerse dentro de la legalidad

La medición del logro de metas, sería la determinación binaria de si se generó una utilidad y si la empresa operó legalmente.

Algunos métodos que explican esta relación, se mencionan a continuación:

#### a) Lista de confrontación cualitativas.

Más allá de la forma de verificar los logros es posible preparar listas de objetivos sociales, tales como igualdad de oportunidad y mantenimiento de normas ambientales, así como estimar si se ha logrado algún progreso hacia ellos, determinando si el logro fue completo o poco o en realidad no se tuvo ninguno. Ese es el método de listas de confrontación que constituye un principio útil, rápido y sencillo. Así mismo, actúa como una "elevación de conciencia" para los que lo emplean, tendiendo a impulsar la exploración de medidas más complejas y precisas.

La mayor limitación sin importar lo completas, detalladas y elaboradas que sean, es que no hay forma lógica de determinar si existe o no algún beneficio social como consecuencia de la conducta de la compañía. Uno puede preparar una larga lista de cosas "buenas" -- que la compañía ha hecho y una breve de las "malas" y demostrar -- así que ha hecho más bien que mal. No hay medición de las cantidades involucradas ni margen para el hecho de que quizás tengan diferentes valores y pesos. La lista de confrontación se usa principalmente como instrumento de relaciones públicas, y no presta gran ayuda a las decisiones administrativas concernientes a presupuestación de capital u otra asignación de recursos.

b) Lista de los insumos únicamente.

Es resumir los desembolsos realizados por la empresa, aquí por lo menos se tienen datos de presupuestos que proporcionan cierta base para una decisión administrativa. La dificultad es que los desembolsos miden únicamente los insumos de las actividades sociales y no los resultados; no hay medida de eficiencia o efectividad, y el hecho de que una compañía este gastando mucho en programas sociales, no significa que este recibiendo lo que gastó y que el programa en realidad tenga algún valor. Aún cuando presta cierta atención a los presupuestos, no ofrece medida de la relativa efectividad-costos ni proporciona bases para determinar que la inversión fue óptima.

c) Asignación a metas de desempeño.

Es aquella en que a los proyectos sociales se les asignan porcen

tajes por sus desempeños, como igual oportunidad para el empleo un 20% de participación en todos los niveles o metas ambientales de un 50% de reducción en la contaminación por la planta. La ventaja de este método es que estimula a la administración y establece metas contra las cuales pueden medirse los logros. - Sus limitaciones estriban en que no se puede comparar la valía social de diferentes proyectos. Por ejemplo, que tanto vale -- una mejoría de un 10% en la contaminación del aire, en comparación con un 10% para reducir la discriminación de sexos. Estas cantidades son incomparables a menos que se traduzcan a términos comunes, como dinero.

d) Estimaciones de beneficio/costo.

Este tipo de estimaciones a menudo las utiliza el gobierno al - hacer selecciones entre proyectos competitivos, es el método -- donde se compara el beneficio/costo o costo/efectividad de dife-rentes proyectos. Las ventajas estriban en que puede obtenerse una estimación de utilidad sobre la inversión que permite la me -jor elección. Su limitación es que no está integrada con las - cuentas financieras, y por lo tanto, no es posible hacer com -pa -raciones entre inversiones sociales y financieras.

e) Auditorías Sociales/financieras integradas.

El mejor método es aquel en donde el beneficio/costo social es-ta integrado con las cuentas financieras, aquí se pueden hacer com -pa -raciones directas entre inversión social y financiera, -- utilidades sociales y financieras, logrando que ambas sean máxi-mas.

### 3.5. EVALUACION DEL CONTROL INTERNO DE LA AUDITORIA COMPREHENSIVA

La evaluación es la forma como el auditor se cerciora que la empresa esté cumpliendo con lo planeado y no existen complicaciones en las funciones directivas, las evaluaciones le dirán al auditor que las realiza la profundidad con que fueron desarrollados los programas y sus alcances, lo que hace que previamente se revisen aquellos aspectos que no quedaron plenamente desarrollados o quedan dudas sobre ellos.

Independientemente de lo anterior, todos los trabajos desarrollados por los auditores deberán quedar por escrito.

En la ejecución de esta fase, se realizan los exámenes para evaluar los controles y recoger suficientes evidencias confiables, concluyendo si contienen un potencial significativo para los reportes propuestos. Las conclusiones deben ser evaluadas, para una correcta y precisa calidad de los resultados producidos.

Para desarrollar una buena evaluación, no se deben perder de vista los siguientes puntos:

- Un detallado plan de auditoría, conteniendo una extensa variedad de proyectos ya que las revisiones deben ser lo más completas posibles, contemplando el cumplimiento de normas.
- Preparar programas de auditoría, enfocados a la evaluación de los controles internos y a las decisiones tomadas por los directivos.
- Considerar las causas y efectos por medio de los procedimientos empleados, fundamentando su naturaleza, extensión y oportunidad.
- Revisar los archivos pertenecientes a auditorías anteriores, con el fin de no perder de vista puntos estratégicos de esas revisiones.

- Por último, desarrollar conclusiones y recomendaciones para preparar los reportes, sugiriendo las mejoras.

Si las evaluaciones preliminares están controladas superficialmente habrá que mencionar los efectos en los controles operados, obteniendo evidencias para establecer reportes confiables y reales.

Los métodos de evaluación del control interno, son los mismos que utiliza la tradicional Auditoría Financiera, solo que en ésta la profundidad y el alcance a las decisiones son más extensas.

## CAPITULO IV

### PROCEDIMIENTOS Y TECNICAS DE LAS AUDITORIAS

- 4.1 PROCEDIMIENTOS DE LA AUDITORIA FINANCIERA
- 4.2 PROCEDIMIENTOS Y TECNICAS DE LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA
- 4.3 PROCEDIMIENTOS Y TECNICAS DE LA AUDITORIA OPERACIONAL
- 4.4 PROCEDIMIENTOS Y TECNICAS DE LA AUDITORIA SOCIAL
- 4.5 PROCEDIMIENTOS DE LA AUDITORIA COMPREHENSIVA



## CAPITULO IV

### PROCEDIMIENTOS Y TECNICAS DE LAS AUDITORIAS

#### 4.1. PROCEDIMIENTOS DE LA AUDITORIA FINANCIERA

Al conjunto de técnicas utilizadas en el examen de una partida, o al conjunto de hechos o circunstancias, es a lo que se denomina, Procedimiento de Auditoría.

Ante la imposibilidad de establecer procedimientos aplicables a la generalidad de los casos, por la gran diversificación de las características, se determinó que los procedimientos que se apliquen en una revisión, deberán ser en función a la naturaleza del área a investigar.

Desde luego, la pauta definitiva respecto a la combinación de las técnicas que se van a aplicar, la dará el criterio profesional del auditor, después de haber efectuado un estudio de las políticas, sistemas y procedimientos implantados en el área a revisar.

## TECNICAS DE AUDITORIA FINANCIERA

Las técnicas de auditoria son los métodos prácticos de investigación y pruebas de que el Contador Público utiliza la información necesaria para poder emitir su opinión profesional

Las técnicas de auditoría son:

### a) Estudio general

Es la apreciación de la fisonomía general de la empresa, sus estados financieros y las partes importantes, significativas o extraordinarias.

Esta apreciación la realiza el Contador Público basado en su preparación y experiencia, obteniendo datos e información original de la empresa la cual puede requerir atención especial. Por ejemplo, el auditor puede darse cuenta de las características de un saldo, por la lectura de los asientos anotados en la cuenta y estimando la importancia relativa a los cargos dándose cuenta de la existencia de operaciones extraordinarias, mediante la comparación de los estados de resultados del ejerci-

cio anterior y el actual. Esta técnica sirve de orientación para la aplicación de otras, por lo que generalmente debe -- aplicarse al principio de las revisiones.

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

#### b) ANALISIS

Es la clasificación y agrupación de los elementos individuales que forman una cuenta o una partida determinada, de tal manera que los grupos constituyan unidades homogéneas y -- significativas.

El análisis generalmente se aplica a cuentas o rubros de -- los estados financieros para conocer como se encuentran in-- tegrados, clasificándose en:

##### a) Análisis de saldo

Existen cuentas en que los distintos movimientos que vienen registrándose en ellas son compensaciones unas de -- otras por ejemplo, en una cuenta de clientes, los abo--

nos por pagos, devoluciones, bonificaciones, etc., - son compensaciones totales y parciales de los cargos hechos por ventas. En este caso, el saldo de la cuenta viene a quedar formado por un neto que representa la diferencia entre las partidas que se movieron dentro de la cuenta. Cuando éste es el caso, se pueden analizar solamente aquellas partidas que al final quedaron formando parte del saldo neto de la cuenta. El detalle de estas partidas residuales y su clasificación en grupos homogéneos y significativos es lo que constituye el Análisis de Saldo.

b) Análisis de movimiento

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

**C) INSPECCION**

Examen físico de bienes materiales o de documentos, con el objeto de cerciorarse de la autenticidad de un activo o de una operación registrada en la contabilidad o presentada en los Estados Financieros.

En diversas ocasiones, especialmente por lo que hace a los saldos del activo, los datos de la contabilidad están representados por bienes materiales, títulos de crédito u otra clase de documentos que constituyen la materialización del dato registrado en la contabilidad. En igual forma, algunas de las operaciones de la empresa o en sus condiciones de trabajo pueden estar registradas en títulos, documentos o libros especiales en los cuales de una manera fehaciente quede la constancia de la operación realizada.

En todos estos casos, puede comprobarse la autenticidad del saldo de la cuenta de la operación realizada, o de la circunstancia que se trata de comprobar, mediante el examen físico de los bienes o documentos que amparan el activo o la operación.

**D) CONFIRMACION**

Obtención de una comunicación escrita de una persona independiente de la empresa examinada y que se encuentre en posibilidad de conocer la naturaleza y condiciones de la operación y por lo tanto, de informar de una manera válida so-

bre ella.

Esta técnica, se aplica solicitando a la empresa auditada que se dirija a la persona a quien se pide la confirmación para que conteste por escrito al auditor, dándole la información que se solicita y puede ser aplicada de diferentes formas:

#### Positiva

Se envían datos y se pide que contesten, tanto si están conformes como si no lo están, se utiliza este tipo de confirmación perfectamente para el archivo.

#### Negativa

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

#### Indirecta, ciega o en blanco

No se envían datos y se solicita información de saldos, movimientos o cualquier otro dato necesario para la auditoría generalmente se utiliza para confirmar pasivo a instituciones de crédito.

### E) INVESTIGACION

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

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

f) Declaración

Manifestación por escrito con la firma de los interesados del resultado de las investigaciones realizadas con los funcionarios y empleados de la empresa.

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

Conviene hacer notar que, aún cuando la declaración es una técnica de auditoría conveniente y necesaria su validez está limitada por el hecho de ser datos suministrados por -- personas que, o bien participan en las operaciones realizadas, o bien tuvieron ingerencia en la formulación de los Estados Financieros que se están examinando.

g) Certificación

Obtención de un documento en el que se asegure la verdad de un hecho, legalizado por lo general, con la firma de --

una autoridad

#### H) OBSERVACION

Presencia física de como se realizan ciertas operaciones o hechos.

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

#### I) CALCULO

Verificación matemática de alguna partida.

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

Conviene advertir que en la aplicación de la técnica del cálculo, frecuentemente es conveniente seguir un procedimiento diferente al empleado originalmente en la determinación de las partidas. Por ejemplo, el importe de intereses ganados que puede haber sido originalmente calculado sobre bases de cálculos mensuales sobre operaciones individuales, se puede



comprobar por un cálculo global aplicando la tasa de interés anual al promedio de las inversiones del período.

#### 4.2. PROCEDIMIENTOS Y TECNICAS DE LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA

Los procedimientos son la elaboración de un método sistemático que constituye una norma uniforme, la cual puede ser una base útil y una guía para ejecutar el trabajo.

Los procedimientos proporcionan al auditor cierto grado de flexibilidad pero aún así, los métodos establecidos deben ser apoyados en su totalidad por el personal de auditoría a efecto de que se mantenga un control sobre el programa completo.

Los manejos y controles de las tareas necesitan tener un procedimiento definido que evite cualquier posible confusión, por ejemplo los niveles de autorización.

Es conveniente que durante los trabajos de auditoría se lleve un registro de actividades que contemple el tiempo empleado, las funciones desarrolladas y la acumulación del tiempo, este puede ser en forma personal o a todo el equipo.

Al elaborar cualquier procedimiento el auditor debe tener en mente el propósito y la forma de servir a los intereses de la empresa, un sistema deficiente puede resultar costoso, porque puede malinterpretarse y ser inadecuado a los propósitos para los que fue creado.

La finalidad de los procedimientos es ayudar a los auditores a planear y obtener las metas propuestas, la revisión de este elemento de la administración busca mejorar los métodos, desechando los caminos erróneos disminuyendo así los costos en ciertas actividades.

Para determinar si un procedimiento está cumpliendo con los requisitos, es necesario tomar en cuenta lo siguiente:

1. ¿Está proyectado de manera que promueva los objetivos y estén - al alcance de la empresa?
2. ¿Es funcional a la estructura de la organización?
3. ¿Proporciona controles adecuados a fin de lograr maximizar trabajo con un mínimo de gasto y esfuerzo?
4. ¿Los trabajos a realizar por medio de los procedimientos mantienen una secuela lógica?
5. ¿Proporciona coordinación eficaz entre los departamentos?
6. ¿Se contemplan todas las funciones de la organización?
7. ¿Existen niveles de autorización responsable?
8. ¿Conviene efectuar cambios para mejorar su efectividad?

Es necesario que el auditor esté atento a detectar probables diferencias e irregularidades, debe cotejar las actividades con los procedimientos a fin de ejecutar los trabajos al pie de la letra, toda desviación deberá hacerse del conocimiento del supervisor quien procederá a poner el remedio.

El auditor deberá tener acceso a los registros, informes, políticas y otras normas administrativas y financieras, éstos le servirán para recolectar la evidencia de que todo se está manejando correctamente o descubrir anomalías, otro instrumento es la biblioteca de consulta para los auditores que debe disponer los mejores libros en el campo de la administración.

Son diversas las técnicas empleadas en la auditoría, algunas de ellas se mencionan a continuación:

- Gráficas de la Organización (funcional, de línea, de puestos, etc.)
- Gráficas de tiempo hombre-máquina
- Gráficas de distribución (máquinas, equipo, instalaciones, etc.)
- Gráficas de Comparación (Gantt, relación, línea, etc.)
- Gráficas de distribución de formas
- Estudio de tiempos
- Películas
- Hojas de trabajo
- Hoja de datos (entrevistas, observación, estadísticas, etc.)

La presentación gráfica es considerada como la mejor manera de visualizar un problema que probablemente a simple vista no se pueda aclarar, conviene que el auditor se familiarice y haga la mejor elección de la técnica a seguir para la revisión.

Es posible realizar una buena auditoría si se cuenta con una recopilación completa de las operaciones, que deberá estar acorde con los objetivos y políticas de la empresa. Es mejor recopilar un número exagerado de datos ya que pueden ser de utilidad en posteriores revisiones.

Es recomendable, que el auditor esté alerta a nuevas formas de recopilar información, pues cualquiera de éstas pudiera hacer variar su opinión.

#### 4.3. PROCEDIMIENTOS Y TECNICAS DE AUDITORIA OPERACIONAL

La existencia de control interno, no se demuestra solo con una adecuada organización, pues es necesario que sus principios se apliquen en la práctica mediante procedimientos que generalicen la solidez de la organización y de sus operaciones, daremos algunos puntos de vista, primeramente lo relacionado a los procedimientos y enseguida las técnicas.

##### PROCEDIMIENTOS

###### a) Planeación y sistematización:

Es deseable encontrar en uso, un instructivo general o - una serie de instructivos sobre funciones de dirección y coordinación; la división de labores, el sistema de autorizaciones y fijación de responsabilidades. Estos instructivos usualmente asumen la forma de manuales de procedimientos y tienen por objeto asegurar el cumplimiento, - por parte del personal, con las prácticas que dan efecto a las políticas de la empresa; uniformar los procedimientos, reducir errores, abreviar el período de entrenamiento del personal y eliminar o reducir el número de órdenes

variables y de decisiones apresuradas. Por ejemplo, en el aspecto concreto de la contabilidad, la planeación y sistematización exigen al menos un catálogo de cuentas -- con su respectivo instructivo, si no una gráfica del trámite contable y un manual de procedimientos aplicables a las formas, registros e informes contables.

Un grado más elevado de planeación requiere control presupuestal e implantación de estándares de producción, distribución y servicios.

b) Registros y formas:

Un buen sistema de control interno, debe procurar procedimientos adecuados para el registro completo y correcto de activos, pasivos, productos y gastos. El comité de procedimientos de Auditoría del Institute Americano de Contadores, en su estudio "Internal Control", publicado en 1948, ofrece los siguientes principios que deben regir a la adopción de registros y formas:

"Debe servir como medio para cumplir con los procedimientos implantados, por la dirección de acuerdo con sus objetivos... Deben ser suficientemente sencillas para que sean accesibles a quienes les emplean, facilitando el registro oportuno y correcto de datos a un costo mínimo."

En su diseño, deben tenerse presentes todas sus usos posibles, a fin de que el número de registros y formas sea el

mínimo razonable.

"Deben ser diseñados en tal forma que su empleo correcto obligue a la adopción de los procedimientos prescritos, contribuyendo de esta manera al sistema interno, de verificación en el registro, mediante el diseño apropiado de formas, se logran procedimientos de control interno, tales como la aprobación de las transacciones en sus diversas etapas; la verificación aritmética mediante la coleccion apropiada de la información y su distribución adecuada entre los varios departamentos y empleados."

c) Infernos:

Desde el punto de vista de la vigilancia sobre las actividades de la empresa y sobre el personal encargado de realizarlas, el elemento más importante de control, es la información interna. En este sentido, desde luego, no basta la preparación periódica de informes internos, sino un estudio cuidadoso por personas con capacidad para juzgarlos y autoridad suficiente para tomar decisiones y corregir deficiencias.

Los informes contables, constituyen en este aspecto, un elemento muy importante del control interno, desde la preparación de balances mensuales, hasta las hojas de distribución de adeudos de clientes por antigüedad y de obligaciones por vencimientos.

Las actividades de producción y distribución pueden vigilarse de cerca mediante informes periódicos, analíticos y comparativos; informes de ventas, de costos, análisis de variaciones de eficiencia y tiempo ocioso, etc.

Un control interno de tiempo, más elevado probablemente - incluirá informes periódicos sobre capital de trabajo, - origen y aplicación de recursos, variaciones financieras presupuestales, etc.

#### TECNICAS

El trabajo de Auditoría Operacional está enfocado a cada operación que se realiza, independientemente de los departamentos que abarque.

En la Auditoría Operacional, se le considera operación, al conjunto de actividades orientadas al logro de un fin u objetivo - particular dentro de la empresa.

Aún cuando el estudio de las operaciones, debe ser directamente a éstas y no a la persona o personas que la realizan, la -- investigación tiende a determinar también, si quiénes realizan la operación tienen capacidad suficiente para desarrollarla.

Las técnicas a seguir por lo general, para desarrollar una Auditoría Operacional es la siguiente:

a) Familiarización

Es un estudio general de la organización, estructura, objetivos, políticas, procedimientos y sistemas que permiten conocer a la empresa.

b) Visitas a las instalaciones

Para observar directamente la realización de todas las - operaciones.

c) Análisis Financieros

Se debe hacer un análisis interno y en relación con el exterior para conocer la situación actual de la empresa y cuáles son sus tendencias.

d) Análisis de información operativa

Obtención de información referente a las operaciones de las empresas como: Rotación de personal, estadísticas de producción, programas presupuestales, etc.

e) Entrevistas

A los funcionarios responsables de las operaciones, que se examinan y de los que se relacionan con éstos.



f) Examen de la documentación

Su objetivo es el estudio minucioso de la información, obtenida en los pasos anteriores.

g) Diagnóstico preliminar

Teniendo una concepción general del funcionamiento de la -- empresa, se elabora un resumen basado en los resultados de cada una de las etapas anteriores, en el cuál se indiquen: Los problemas detectados hasta el momento, las operaciones que deben ser examinadas y las posibles soluciones.

h) Selección de operaciones a examinar

Se hace en base a la importancia, que tienen para la empresa las operaciones a examinar y tomando en cuenta las que - se caracterizan, por ofrecer mayor posibilidad de mejorar a la empresa.

i) Ejecución

Esta etapa se caracteriza, por el uso de papeles de trabajo como son: Programa de trabajo, manual de procedimientos, - cuestionarios de control interno, etc., cuyo objetivo es la plena identificación de los problemas antes detectados y de los que resulten con esta investigación. La elaboración de diagramas de flujo facilita, la ejecución del trabajo.

j) Resumen de los problemas detectados

Es enumerar los problemas que motivan deficiencias, en los controles operativos y la solución que permita disminuir los costos o aumentar la eficacia de la empresa; cuantificando el efecto de los problemas, determinando las posibles causas, sus consecuencias y mencionar las medidas necesarias, para su corrección y eliminación.

k) Discusión previa de los problemas detectados

Se deben discutir los resultados obtenidos con el personal de la empresa para evitar errores de apreciación e interpretación, tomando como base la experiencia de éstos.

l) Diagnóstico

Es el resumen del trabajo realizado por medio de la elaboración del informe de Auditoría Operacional. En la práctica, la aplicación de esta metodología, no necesariamente sigue el orden antes expuesto y las etapas mencionadas pueden ser aplicadas simultáneamente, dependiendo de las circunstancias.

#### 4.4. PROCEDIMIENTOS Y TECNICAS DE LA AUDITORIA SOCIAL

Los costos financieros puede computarlos cualquier gerente de finanzas, pero la valuación de los costos y beneficios sociales y la determinación de lo que podrían ser por lo regular resulta difícil para los ejecutivos que no hayan recibido adiestramiento en Ciencias Sociales. La Auditoría Social es una aplicación práctica de las técnicas más avanzadas, formuladas por científicos experimentados -- en el campo de los programas sociales, las técnicas y procedimientos utilizadas para la obtención de los trabajos de Auditoría Social son

los siguientes:

"Datos disponibles: estudios públicos"

Se cuenta con un gran número de teorías sobre el impacto socioeconómico y datos de la efectividad de proyectos de responsabilidad social. La mayor parte está formulada en relación con los programas sociales del Gobierno Federal. Los análisis de costo y efectividad proporcionan bases para evaluar proyectos de responsabilidad social efectuados por las corporaciones. Por ejemplo, la tasa de utilidad sobre capital humano derivada de la inversión en educación, fue determinada teóricamente y empíricamente en un estudio que suministra datos generales sobre las tasas de utilidad, obtenida en diferentes niveles de educación.

En la mayoría de los trabajos es utilizada una metodología para el análisis del impacto socioeconómico, los beneficios son estimados en moneda y se le restan los costos totales, dando el beneficio neto, el cual puede ser comparado con otros proyectos proporcionando datos para determinar la combinación de actos empresariales, dada la capacidad de una compañía y el nivel de inversión deseado.

"Valor de mercado"

Para determinar el valor de las inversiones sociales, se puede establecer el valor de mercado entre los beneficios que se esperan para la población afectada. Por ejemplo, una medición de igualdad de empleo puede identificar su valor abajo del costo para la empresa, pero realizando encuestas a las personas de la población afectada, se determina un valor más acertado, sacando un estándar entre los costos se llega al valor de mercado. Tales mediciones pueden ahorrar dinero in-

dicando donde es posible reducir beneficios y cuales requieren una menor inversión y producir mayores ganancias.

Las Auditorías Sociales hacen uso del "valor de mercado" al evaluar los beneficios sociales y también el costo social. La valía de la acción social para las personas afectadas, es la medida que tiene mayor sentido ya que proporciona una unidad estándar de medición (dinero) y elimina la necesidad de hacer un cómputo indirecto. Para determinar el valor del impacto social primeramente se identifican los términos de población o medio ambiente afectado, posteriormente se determina por medio de encuestas o entrevistas si ese acto se percibe como beneficio o como costo por la población afectada, este valor es determinado sobre la base de costo o beneficio unitario promedio, que multiplicado por el número total de personas afectadas llega a una medición total de beneficio/costo.

El valor de mercado debe determinarse sobre acciones sociales muy similares, que tengan un costo específico por los consumidores o no se hallen establecidas por la fijación de precios de sombra que se menciona a continuación.

#### "Precios de sombra" y "costo de oportunidad"

Una definición económica de un precio de sombra es aquella donde el valor no se deriva del mercado, por ejemplo, el precio del proceso de producción de una empresa sería su valor de sombra en contra del precio de mercado que esa compañía pagaría por el mismo servicio. En ese sentido, el concepto de precio de sombra resulta casi idéntico a otro concepto importante en la Auditoría Social, que es el de costo de oportunidad, el costo de sombra es una manera de medir el costo de oportunidad, siendo éste lo que debería sacrificarse a fin de proporcionar -

los recursos necesarios para producir un producto.

#### "Excedentes de consumidor"

Una medida que se emplea para estimar los beneficios netos de los consumidores son los "excedentes del consumidor", la forma de identificarlo es determinando la diferencia entre lo que un consumidor estaría dispuesto a pagar por cierto artículo y el precio real que se cobra, también se puede determinar por medio de curvas de demandas, hay casos donde no se cuenta con curvas de demandas, quizá debido a que son abastecidos como un monopolio o su distribución la realiza el gobierno.

Este concepto también puede combinarse con el valor de precio de sombra. Por ejemplo, si el consumidor obtiene electricidad de un proveedor y la consume más o menos por el precio cargado, un modo de determinar el excedente en el suministro de energía sería estimando cual es el costo de generar su propia corriente para satisfacer sus necesidades. El costo de comprar y mantener un generador de motor eléctrico, determinaría los costos si no se contara para ello con la compañía que suministra la corriente, la diferencia sería el excedente del consumidor.

#### "Externalidades"

La responsabilidad de la empresa involucra actividades que se describen como externalidades, que son los costos y beneficios financieramente externos no captados por las cuentas financieras normales, la Auditoría Social supone que todos los beneficios y costos sociales tienen valores económicos que pueden expresarse en términos monetarios. El objetivo es medir esas externalidades, este es

un problema complejo y común en las evaluaciones, el procedimiento consiste en identificar los recursos que se aplicaron a él, y seguir su trayectoria a través del programa analizando los resultados, finalmente ver el impacto de tales acciones sobre las variables que el programa pretendía modificar.

Por ejemplo, supongamos que una compañía puede invertir en una guardería para el cuidado de los niños de los empleados, el resultado se representaría en las horas que se cuidarían a los niños y el impacto una mayor productividad, no obstante la productividad podría tener lugar en otra razón y quizá ni siquiera ocurriera -- en realidad, en virtud de que los beneficios podrían quedar canceladas por factores negativos que se presentaran.

#### 4.5. PROCEDIMIENTOS DE LA AUDITORIA COMPREHENSIVA

Los procedimientos de la Auditoría Comprehensiva se enfocan principalmente a las decisiones tomadas por los Directores Gubernamentales, y el impacto que éstas tienen en la contabilidad de los organismos que dirigen, durante el desarrollo de los procedimientos se marcan los alcances que serán utilizados en el trabajo enfocándolo a través de tres puntos, la planeación, la ejecución y los reportes. Durante el desarrollo de éstos, se aplicarán las técnicas que soportarán la auditoría.

La etapa de planeación consiste en el entendimiento de los siguientes pasos:

- El tener una visión de las operaciones de la organización
- La forma de planear y conducir los exámenes
- Identificar las materias de significado potencial
- Ir preparando y revisando los planes de auditoría

La etapa de ejecución se orienta a:

- Preparar los planes de acción y los programas
- Obtener evidencias significativas para los informes
- Ir viendo los puntos que serán reportados

Por último, la etapa del reporte se enfoca a:

- Redactar los reportes
- Preparar el informe

Las técnicas empleadas en la Auditoría Comprehensiva serán las que utiliza la tradicional Auditoría Financiera, adicionando las que puedan ser de utilidad de la Auditoría Administrativa, éstas fueron enunciadas y explicadas en puntos anteriores.

Durante el desarrollo de los procedimientos no se debe perder de vista el archivo de anteriores auditorías, sus resultados y las sugerencias ya que de esto depende la profundidad y magnitud del trabajo -- realizado.

La aplicación de las técnicas dependerá de:

- La operación revisada o el área que se audita.
- A quien se dirigirá el examen y el propósito, ya sea para confirmar con mayor fuerza la confianza de sus controles o examinar la situación que contemplan.

- El tipo de confianza disponible

Siempre que se elija la muestra deberá existir una base racional para su selección, mostrando la aplicación de ésta y precisando los procesos y evaluaciones de los resultados examinados.



## CAPITULO V

### INFORMES DE LAS AUDITORIAS

- 5.1 CARACTERISTICAS GENERALES DE UN INFORME
- 5.2 INFORME DE LA AUDITORIA FINANCIERA
- 5.3 INFORME DE LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA
- 5.4 INFORME DE LA AUDITORIA OPERACIONAL
- 5.5 INFORME DE LA AUDITORIA SOCIAL
- 5.6 INFORME DE LA AUDITORIA COMPREHENSIVA

## CAPITULO V

### INFORMES DE LAS AUDITORIAS

#### 5.1. CARACTERISTICAS GENERALES DE UN INFORME

El informe representa para los profesionistas que lo realizan la conclusión de su trabajo, y para el cliente el aspecto más importante y útil.

No se puede concebir una auditoría ya sea parcial o total sin un informe, todo trabajo de investigación y evaluación sin este elemento queda inconcluso, su utilidad depende de tres factores que son:

##### A. REDACCION ADECUADA

Evidentemente toda comunicación escrita, debe estar bien redactada y aún más, tratándose de informes preparados por profesionales. Sin embargo en la práctica frecuentemente los encontramos confusos y con diferencias en cuanto a redacción, cualquier escrito no importando su naturaleza o fin, debe ser claro, correcto, conciso y cortés.

##### Claro

Implica que cualquier aseveración pueda ser comprendida y no mal -- interpretada, no hay que olvidar que el informe va a ser leído por personas con diferente preparación y hay que eliminar en cuanto sea posible el uso de tecnicismos.

### Corrección

Las descripciones deben coincidir exactamente con los hechos observados, la construcción de las oraciones debe apegarse a las reglas gramaticales y las palabras empleadas en sentido preciso.

### Concisión

Lo conciso no debe ser confundido con lo breve, se requiere que cada idea sea expresada con el menor número de palabras siempre que quede completa, no implicando la omisión de asuntos importantes, pero si los que son poco importantes.

### Cortesía

Implica tacto al expresar aquello que pueda ofender, existe la posibilidad de que el informe sea inminentemente crítico y a veces, la más pequeña crítica puede acarrear reacciones bruscas, naturalmente no se debe omitir la verdad solamente por el hecho de evitar situaciones desagradables, se pueden encontrar sustitutos para las palabras desagradables como: errores, ineficaz, descuido, desperdicio, negligencia, etc., es posible también evitar frases negativas como: no está en orden, no se registró, etc. - Hay que utilizar expresiones constructivas que indiquen lo que se debe hacer, en vez de lo que no se debe hacer o está mal.

## B. OPORTUNIDAD EN LA PRESENTACION

Hay que tener presente que cuando el informe llega fuera de tiempo es como si no se hubiera escrito, ya que el informe tiene como finalidad la comunicación de la evaluación efectuada para que la administración pueda actuar con oportunidad y ejerza acciones co-

rectivas para la toma de decisiones.

### C. ADECUADA SELECCION DEL MATERIAL TRATADO

A fin de seleccionar adecuadamente el material que debe contener el informe, conviene tener presente el principio de excepción, éste nació de la necesidad de los directivos en fijar su atención en los asuntos importantes, entendiéndose que si existen buenos sistemas de control no se requiere de tanta atención como aquéllo que está mal o fuera de lo normal.

### 5.2. INFORME DE LA AUDITORIA FINANCIERA

La importancia del informe en la Auditoría Financiera es fundamental, ya que usualmente es lo único que el público ve del trabajo que realiza y que por ser declaraciones de la administración debe señalar claramente que es responsabilidad directa de la entidad, y de él expresar el grado de responsabilidad que está asumiendo al firmar dicho documento.

Para estar en condiciones de emitir su opinión en forma objetiva el profesional debe reunir los elementos de juicio necesarios que le permitan obtener con certeza lo siguiente:

- La autenticidad de los hechos y fenómenos que los Estados Financieros reflejan.
- Que son adecuados los criterios, sistemas y métodos utilizados.
- Que están de acuerdo con principios de contabilidad aplicados sobre bases consistentes.

Las diversas formas en que el auditor puede rendir su dictamen según las circunstancias son:

- a) Limpio o sin salvedades
- b) Con salvedades o excepciones en principios de contabilidad que incluyan reglas particulares de aplicación, por limitaciones al alcance o por incertidumbre.
- c) Abstención de opinión

A continuación se transcribe un dictamen limpio, existiendo dos maneras de expresar un dictamen, éstos son:

a) En mi opinión, con base en el examen que practiqué, los Estados Financieros que se acompañan, preparados por la administración de la compañía, presentan la situación financiera de la compañía x, S.A. al ..... y los resultados de sus operaciones por el año que terminó en esa fecha.

b) He examinado el balance general de la compañía x, S.A. al ..... y los estados de resultados y de cambios en la situación financiera que le son relativos por el año que terminó en esa fecha. Mi examen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría, generalmente aceptadas y en consecuencia, incluyó las pruebas de los registros de contabilidad y otros procedimientos de auditoría, que considere necesarios en las circunstancias.

En mi opinión, los Estados Financieros adjuntos, presentan razonablemente la situación financiera de la compañía s, S.A. al ..... y los resultados de sus operaciones del año que terminó en esa fe

cha, de conformidad con principios de contabilidad generalmente - aceptados que fueron aplicados sobre bases consistentes con las - del año anterior.

El modelo que aparece en el párrafo (a), es conocido como dictamen nuevo o corto, el cuál elimina ciertas afirmaciones que incluyen - en el párrafo (b) denominado dictamen tradicional o largo.

La aparición del dictamen (a) se denominó como informe nuevo eliminando lo siguiente:

- A) Las referencias expresas a las normas y procedimientos de auditoría;
- B) Las referencias expresas a los principios de contabilidad generalmente aceptados y su aplicación consistente;
- C) El calificativo de razonablemente.
- D) Se agrega la referencia a la responsabilidad primaria de la administración de la compañía en la preparación de los Estados financieros;

Las razones en que se basó la recomendación del nuevo dictamen son básicamente las siguientes:

- A) Esta forma de expresar la opinión es clara y precisa que no deja lugar a dudas respecto a lo que quiere y puede expresar el auditor.
- B) Se expresa con claridad la responsabilidad primaria que tiene la administración de la compañía de preparar los Estados Financie--ros para el examen del auditor.

- C) La convicción de que las normas de auditoría siempre serán cumplidas no obstante que no haga referencia a ellas en el dictamen, ya que constituyen preceptos de observancia obligatoria.
- D) En forma similar el auditor tendrá que comprobar que la administración de la compañía aplicó consistentemente principios de contabilidad en la preparación de los Estados Financieros, a pesar de no mencionarlo expresamente en el dictamen, para cumplir con las normas de auditoría.
- E) La consistencia en aplicación de principios de contabilidad tiene por objeto cubrir el aspecto informativo de la comparabilidad de las cifras en los Estados Financieros que acompañan al dictamen del auditor, si no se hace mención alguna expresa se infiere que los principios de contabilidad fueron aplicados consistentemente.
- F) La simplificación que se propone del dictamen es congruente, con el hecho de que, existiendo ciertos artículos del Código de Ética Profesional, que establecen obligaciones semejantes a las que se derivan de las normas de auditoría, no se ha considerado indispensable hacer referencia a la observancia de las normas de ética profesional dentro del cuerpo del dictamen.

Es importante aclarar que cuando existan violaciones a las normas de auditoría, los principios de contabilidad o cuando exista incertidumbre sobre la solución de algún problema, el auditor deberá expresar las salvedades, su opinión negativa o se abstendrá de opinar, según proceda.

La comisión recomienda la utilización del dictamen nuevo por las ven

tajas que representa a fin de que llegue a ser de uso general, sin embargo de no utilizarse esta nueva forma, deberá usarse el texto del dictamen tradicional.

### 5.3. INFORME DE LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA

El formato del informe de Auditoría Administrativa puede establecerse de la siguiente manera:

#### A) Alcance de la auditoría

Es natural que el informe pueda asumir una variedad de formas dependiendo del alcance y propósito del trabajo encomendado.

El propósito de la auditoría puede ser en primer lugar, la investigación en determinados aspectos que hayan sido solicitados por la dirección de la empresa.

Para mayor comprensión por parte de cualquier persona, es indispensable hacer una breve descripción del trabajo por los técnicos y/o especialistas que hayan participado en ella. En igual forma deberán mencionarse las limitaciones encontradas durante su desarrollo.

#### B) Apreciación crítica de aspectos fundamentales

A la administración le interesa conocer si en alguno de sus departamentos, funciones, operaciones o procedimientos existen indicios que señalen una condición perjudicial o tendencias desfavorables, esa acción puede considerarse como un aspecto fundamental en el informe, sobre estos aspectos el auditor debe dar el mayor énfasis - en la primera parte del informe con el propósito de interesar a los lectores. La presentación de estos aspectos debe ordenarse de - -



acuerdo con su jerarquía, en primer término se deben mencionar aquéllos que representen un mayor grado de deficiencia, o bien aquéllos que repercutan más desfavorablemente en las demás - - áreas, departamentos, funciones, etc.

A fin de seleccionar adecuadamente cuáles son los asuntos más importantes o fundamentales, conviene tener presente el ya mencionado principio de excepción.

C) Evaluación de la empresa

Hacer hincapié en aquellos aspectos que presenten problemas y desviaciones sanas, éstos indudablemente son los más importantes del informe, sin embargo, existen otras funciones, operaciones, procedimientos, etc., que se están desarrollando con diferentes grados de eficiencia, cosa que es indispensable dar a conocer a los directivos de la empresa.

D) Recomendaciones tendientes a la eliminación de errores y al mejoramiento de los aspectos que se consideraran pertinentes

Existen ocasiones en las cuáles la Auditoría Administrativa revela al auditor algunas posibilidades de eliminar deficiencias, ya sea en sus procedimientos, políticas, estructura orgánica, - etc., o bien, que las observaciones del auditor obliguen a acciones que tiendan al mejoramiento de la eficiencia de la empresa, en estos casos el auditor debe seguir alguna solución tendiente a la eliminación de errores que podrían llevarse a cabo en el curso de la auditoría.

El auditor debe tener en cuenta cuáles son los recursos con que

cuenta la empresa para ponerlos en práctica, es conveniente que las sugerencias sean presentadas en el informe de acuerdo con su posible aceptación y proponer cursos alternativos de acción con el objeto de que la empresa pueda elegir entre varios.

#### E) Anexo

Los anexos de un informe son aquellos que sirvan al auditor para dar mayor claridad, o bien, que sirvan para confirmar aseveraciones formuladas en el cuerpo del informe, entre los anexos podemos mencionar como ejemplos: gráficas, estados comparativos, diagramas de flujo, etc.

La meta del informe es lograr que las sugerencias propuestas en él, se sigan y se completen, las recomendaciones propuestas deben ser discutidas con la gerencia, principalmente las que a juicio de los directivos no procedan, en estos casos habrá que convencerlos por medio de pruebas suficientemente sólidas.

En algunas ocasiones el mismo grupo de auditores será el encargado de implantar las sugerencias propuestas, interviniendo en el diseño de nuevos procedimientos, modificando políticas en esos casos deberá conseguir la autorización y los elementos necesarios para el buen funcionamiento de ellas, aún en aquellos casos en que las sugerencias no sean llevadas a cabo deberá:

- a) Ver que las acciones correctivas propuestas se lleven a cabo y observar los resultados obtenidos con su aplicación.
- b) Convencer a los directivos de la empresa de que la Auditoría Administrativa, es un instrumento que da a la empresa una ma-

yor capacidad para alcanzar sus metas fijadas.

#### 5.4. INFORME DE LA AUDITORIA OPERACIONAL

Sin lugar a dudas, la fase más importante dentro del trabajo de Auditoría Operacional será la elaboración y presentación de la Carta de Observaciones y Recomendaciones, no porque ésta requiera un gran conocimiento técnico, sino por el hecho de que mediante ella, se dará a conocer la mayor parte del trabajo realizado, así como el alcance y la calidad del mismo.

La carta será el escaparate que ofrezca la situación del área revisada, mostrando la opinión encaminada al mejoramiento de la eficiencia de operación, en resumen, el informe es un consejero que orientará al administrador a optimizar su labor, confiando y entendiendo las recomendaciones.

El contenido del informe no sólo se limita a la presentación escrita del resultado sino que involucra el orden, número de páginas, cuadros comparativos, etc., por lo tanto, éste inciso se presentará en dos partes:

- A) Forma
- B) Fondo

##### A) FORMA

Debemos reconocer que no existe un formato estricto acerca de la estructura de un informe en Auditoría Operacional, por el contrario cada auditor está en condición de emitir su informe de acuerdo a su experiencia, no obstante lo anterior se pueden distinguir estilos parecidos, uno de ellos es el de presentar una in--

roducción del trabajo, seguir con anomalías y recomendaciones. El Instituto Mexicano de Contadores Públicos recomienda en su boletín No. 1 de la Comisión de Auditoría Operacional, un conjunto de requisitos que se deben incluir en el informe, éstos son:

- a) Alcances y limitaciones
- b) Situaciones que afectan la eficiencia operacional
- c) Sugerencias para la eficiencia

Ese mismo boletín indica que es preferible presentar las recomendaciones inmediatamente después de señalar la situación anómala, desde luego ésto queda al juicio del auditor.

Es conveniente el resaltar la utilidad de los sistemas audiovisuales al realizar la presentación del informe, desde luego no en todos los casos ya que habrá revisiones en las que solo bastará con el reporte escrito.

Antes de convocar a una junta se debe haber discutido con los interesados los puntos que les afectan, de ninguna manera debe de presentarse un informe sin haberlo comentado con los interesados.

## B) FONDO

Para preparar el informe el auditor deberá de tener presente una consideración fundamental, que los informes de auditoría actúan como consejos comunicando resultados, lo que conduce a pensar que el informe será leído por los dirigentes de la empresa y debemos presentarlos de manera que capten en unas cuantas líneas el contenido del trabajo, su alcance y sus efectos apoyándose en el análisis para concretar cualquier idea, a su vez los interesados ubica

rán sus responsabilidades de una manera más directa.

Es recomendable que se recurra a cuadros y gráficas que den mayor agilidad al leer el informe, evitando al máximo los grandes numerales pues lo convierten en algo tedioso y complicado, entre los autores de la materia hay una diversidad de opiniones referentes a la inclusión o no de un párrafo que indique que el trabajo fue realizado de acuerdo a normas y procedimientos de Auditoría Operacional, la inclusión o no de este párrafo se identifica con el carácter del auditor ya sea externo o interno, éste es, un consultor tendrá que evidenciar en que bases desempeñó su trabajo.

#### 5.5. INFORME DE LA AUDITORIA SOCIAL

Un problema asociado con la Auditoría Social se refiere a la publicación de sus resultados anuales, la dificultad consiste en legitimizar las cuentas sociales para que encajen dentro de las cuentas financieras.

En casi todas las naciones la ley exige informes anuales a las corporaciones públicas que están obligadas a publicarlos, generalmente en forma de balance y estado de pérdidas y ganancias con la opinión de un Contador Público de que los datos se han presentado en consistencia con los principios contables generalmente aceptados. El balance y estado de pérdidas y ganancias sociales ciertamente no se han requerido por ley, por lo que los Contadores Públicos se han mostrado renuentes a expresar su opinión concerniente a la equidad, exactitud y validez general de tales estados.

Cierta compañía americana, presentó la integración de la Auditoría Social y Financiera en su informe anual, los auditores informaron a los directivos que no podrían opinar favorablemente sobre la -- exactitud y consistencia general de los estados financieros, si és tos se hallaban mezclados con los estados sobre la conducta social. Esto enfrentó a la compañía con el dilema de no publicar el estado de conducta social, o bien publicar los estados sociales y financie ros integrados olvidándose de la certificación.

En el ejemplo anterior, el costo de eliminar los estados sociales - en donde la empresa ha invertido se convertiría en un desperdicio de recursos. El publicar los estados sociales junto con los financieros perdiendo la certificación de los Auditores, podría ser una pérdida de confianza de los inversionistas sobre la veracidad de -- éstos, son posibles consecuencias como un mayor costo de capital y protestas por parte de los accionistas.

El problema de presentar los estados separadamente, es que los estados sociales no están preparados de un modo que sean comprensibles - por si solos, su mejor comprensión se basa en la integración con los estados financieros, también se presentaría un costo de impresión -- adicional por publicar dos estados en vez de uno. Ninguna de estas soluciones es la ideal.

#### 5.6. INFORME DE LA AUDITORIA COMPREHENSIVA

Los reportes de la Auditoría Comprehensiva proveen información detallada sobre los trabajos realizados, así como sus recomendaciones y conclusiones, sin embargo los reportes sumarios que se emiten para el

gobierno, comités de auditores o la dirección, dan la información significativa para atraer la atención de estos grupos, el reporte sumario de la Auditoría Comprehensiva es usualmente formado de la siguiente manera:

- La introducción
- Los antecedentes de la información, control, objetivos, expedientes y medio ambiente de la organización.
- El alcance de la auditoría
- Un reporte de los organismos auditados
- Las observaciones y recomendaciones
- Un reporte de los comentarios de los administradores por corregir las fallas

Los reportes del examen se utilizan para:

- Comunicar al comité de auditoría y el director de la organización, el como se encuentran los sistemas y controles de ésta.
- Apoyar las materias involucradas para su desarrollo, auxiliándose de especialistas si los casos lo ameritan.

El contenido de los reportes proporciona una base para discutir el alcance de las revisiones, lo anterior se obtiene de:

- La relación de la contabilidad con los programas, los modelos lógicos, etc.
- Describir las actividades de los sistemas y controles
- Identificar el criterio del auditor
- Valorizaciones preliminares
- Describir las materias de significado potencial y la asesoría que se le otorgó.

Al dar las recomendaciones no hay que perder de vista los puntos siguientes:

- Los estados financieros
- Las causas que originan la mala administración
- Cursos y alternativas para remediar las acciones
- Los beneficios de la entidad si las recomendaciones son implementadas
- La forma de implementar los cursos de acción sugerida

El consejo de auditoría debe asegurarse de que las recomendaciones -- sean consideradas por los administradores, mencionándoles la efectividad y consistencia de éstas en situaciones similares y sus logros, -- así serán mejor vistas las recomendaciones y su aceptación.

Los papeles archivados que sean utilizados para soportar los reportes y elaboren recomendaciones deben contener:

- Los programas de la auditoría, el porque se realizó el trabajo y la extensión que tuvo el mismo.
- La documentación soporte de la auditoría, como son las copias de - pólizas, los sistemas, controles y los beneficios aportados por los trabajos realizados.
- La evidencia de que el trabajo se supervisó y las pruebas de la terminación del mismo.
- Evidencia de la calidad de los reportes.

La revisión del archivo es una fase importante en el control de calidad y la extensión requerida, el auditor encargado debe examinar y -- ver que los trabajos seleccionados cuentan con una supervisión apropiada.



La ejecución de esta fase marca el final de la inspección, cuando el encargado autoriza el reporte se empiezan a escribir detallada mente los informes que serán presentados a los directores y al -- gobierno.

## CONCLUSIONES

En la actualidad, el hombre ha buscado cada vez más y mejores avances en todos los campos de la actividad humana. Por ejemplo, las innovaciones en los transportes, el estudio de enfermedades, avances científicos en física, adelantos en la investigación espacial, etc.

El hombre de negocios al transcurrir el tiempo ha requerido de mejor y mayor información, referente a la situación en la que se encuentra su negocio; es por ésto que el Licenciado en Contaduría se ha ido desarrollando en el campo de la auditoría.

La Auditoría Financiera surgió de la necesidad de dar autenticidad a las cifras que se plasman en los Estados Financieros e informar a los directivos acerca de la efectividad del control interno. Esto marcó el inicio de un ámbito nuevo que se fue desarrollando debido a las necesidades cada vez mayores de información.

La Auditoría Financiera se basa principalmente en técnicas y normas de auditoría generalmente aceptadas; el Licenciado en Contaduría por sus conocimientos es el profesionalista idóneo para llevar a cabo éste tipo de trabajo y dar fe de que fue elaborado de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados.

Los alcances de la Auditoría Financiera en las empresas se limitaban básicamente al examen de la información financiera; al crecer las empresas la administración se complicó y cobró una mayor importancia - la comprobación y el control interno debido a una mayor delegación - de autoridad y responsabilidad a los directores. De aquí que los - contadores sintieran la necesidad de llevar a cabo modificaciones en

sus métodos y empezarán a enfocarlos a los controles administrativos, surgiendo una nueva rama de auditoría que se dedicaría a la administración de los negocios.

La auditoría que explora los controles administrativos se le denomina Auditoría Administrativa, ésta es una técnica de control que proporciona bases para llevar a cabo un examen que evalúe la eficiencia de los procedimientos y controles internos, así como los recursos humanos y físicos utilizados.

El Licenciado en Contaduría mantiene una estrecha relación con la administración por lo que brinda su apoyo y pueda ocuparse de la dirección debido a sus conocimientos en auditoría y el desarrollo de las organizaciones.

Por otra parte la Auditoría Operacional nace con el propósito de encontrar los "cuellos de botella" de las operaciones y hacer que éstos se agilicen evitando mayores costos y desperdicios y en consecuencia aumentando las utilidades; lo anterior surgió a consecuencia de las demandas de los hombres de negocios que ven cada vez más difícil la obtención de utilidades a través de un aumento de precios.

La Contaduría Pública se ha visto obligada a desarrollar mejores técnicas que den a los administradores bases para lograr sus objetivos, adicionando herramientas con el fin de proporcionar información oportuna, clara y adecuada.

Los Contadores Públicos a la vez que brindan apoyo a los hombres de empresas se ven obligados con la sociedad y con el medio ambiente que los rodea; es entonces cuando en Estados Unidos nace una auditoría que contempla las aportaciones que hacen las empresas --

públicas o privadas por la sociedad y el medio ambiente, los fines que persigue no son financieros sino las aportaciones que se realizan por el bienestar del hombre y el mundo que lo rodea, reportándolo en estados socioeconómicos que contemplen el bien que se ha hecho o lo que han dejado de hacer por el bien de la sociedad; el nombre que recibe ésta técnica es Auditoría Social.

Según las fuentes bibliográficas consultadas durante la década de los setentas, surge una nueva modalidad es la Auditoría Comprehensiva, la cual fue resultante de la necesidad de apoyar al Sector Público en sus revisiones; sus metas son realizar una mayor extensión en el trabajo dando información oportuna al gobierno para que ésta pueda tomar las medidas correctivas.

El desenvolvimiento que ha tenido el Contador Público en la Auditoría, ha sido en base a las necesidades del hombre de empresas, el gobierno y la sociedad en general, lo cual revela que la Contaduría Pública se mantiene a la expectativa del desenvolvimiento de éstos, a fin de actuar en el ámbito de conocimiento. El Contador Público por su desempeño, tiene perspectivas muy amplias, como se ha visto, por lo que debe continuar actualizando sus técnicas, a fin de continuar ratificando las necesidades que le marca la sociedad a la que debe ser útil.

## BIBLIOGRAFIA

### TEXTOS

1. An approach to comprehensive auditing a paper by the of the auditor general of Canada  
Office of auditor general of Canada  
September 1981
2. Apuntes de auditoría III Volumen 1  
Facultad de Contaduría y Administración  
(UNAM) México, D.F. 1974
3. Auditoría Administrativa  
Willian P. Leonard  
Editorial Diana. Primera Edición  
México, D.F. 1971
4. Auditoría Administrativa  
Coordinador E.F. Norbek  
Editorial Técnica, S.A. 1972
5. Auditoría Administrativa  
Facultad de Contaduría y Administración  
(UNAM) México, D.F. 1980
6. Auditoría Interna  
Nacional Financiera  
Diciembre de 1980
7. Auditoría introducción a la práctica de la Contaduría Pública  
Kohler L. Eric  
Editorial Diana. Primera Edición  
México, D.F. 1973
8. Auditoría Social para la gerencia  
Clark C. Abt  
Editorial Diana. Primera Edición  
México, D.F. 1973
9. Dinámica de Auditoría Administrativa  
Cervantes Abreu, Salvador  
Ediciones Contables y Administrativas, S.A.
10. La Auditoría Administrativa  
Fernández Arena, José Antonio  
Editorial Jus. Segunda Edición  
México, D.F. 1969
11. Normas y procedimientos de auditoría  
Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.  
Décima tercera Edición 1981

TESIS

1. Auditoría Operacional  
Guillermo Peregrina González  
Miguel Angel Pérez Schmidt  
UNAM. 1984
2. Curso de auditoría III  
Auditoría interna y operacional  
Rueda Aguilar, Carlos Alberto  
UNAM. México, D.F. 1977
3. Diversos tipos de auditorías  
Ignacio León Rodríguez  
UNAM. México, D.F. 1984
4. El Contador Público como promotor de la eficiencia administrativa de las empresas  
Joaquín Luján Huerta  
ESCA. México, D.F. 1980