

24
24'



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

AUDITORIA INTERNA

SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE

QUE EN OPCION AL GRADO DE

LICENCIADO EN CONTADURIA

P R E S E N T A

FERNANDO LEON HERNANDEZ

DIRECTOR C. P. SILVANO GARCIA ASPE



MEXICO, D. F.

1992

**TESIS CON
FALSA DE ORIGEN**



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

I N D I C E

INTRODUCCION	1
I. CONCEPTO DE AUDITORIA	
ANTECEDENTES	3
CLASIFICACION DE LA AUDITORIA	7
CONCEPTOS DE AUDITORIA	19
DIFERENCIAS Y COORDINACION ENTRE AUDITORIA INTER- NA Y AUDITORIA EXTERNA	22
II. NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA	
NORMAS DE AUDITORIA	28
TECNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA	41
III. AUDITORIA INTERNA	
ORGANIZACION DE LA ENTIDAD	52
ORGANIZACION DEL DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTER- NA	66
CARACTERISTICAS DEL AUDITOR INTERNO	72
IV. EL DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA COMO ASESOR_ DE LA ADMINISTRACION DE LA ENTIDAD	
LA FUNCION DEL AUDITOR INTERNO EN LA ADMINISTRA-- CION DE LA ENTIDAD	76
OBJETIVOS DE LA FUNCION DE AUDITORIA INTERNA --	

EN LA ENTIDAD	81
V. PLANEACION Y EJECUCION DE LA AUDITORIA INTERNA	
PLANEACION DE LA AUDITORIA INTERNA	84
PROGRAMA DE AUDITORIA INTERNA	87
PAPELES DE TRABAJO	95
EL INFORME	99
SEGUIMIENTO	102
CONCLUSIONES	107
BIBLIOGRAFIA	109

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

La auditoría interna es una función de gran dinamismo, -- que no debe tener limitaciones y debe avanzar al ritmo en el que se desarrollan las empresas; interviniendo tanto -- en el área financiera y administrativa como operativa de -- éstas, constituyéndose en un elemento importante en el de -- sarrollo de las mismas.

Debido al crecimiento de las empresas, teniendo dentro de este el aumento de departamentos y funciones inherentes a los responsables, es necesario que la administración de -- la empresa tenga la certeza de que se está llevando una -- estricta vigilancia en las actividades que se realizan en ésta y que se están cumpliendo las políticas y procedi--- mientos para el mejor logro de sus objetivos.

Lo que hace necesario la existencia de un departamento de auditoría interna, que es el que se encargará de examinar y evaluar las operaciones de las empresas, obteniendo -- así:

- 1) Un control más efectivo.
- 2) Eficiencia y eficacia en las operaciones.
- 3) Un incremento en las utilidades.

En la presente investigación mencionamos en el primer capítulo el concepto de auditoría; el segundo capítulo hace

referencia a las normas y procedimientos de auditoría; el tercer capítulo comprende lo relacionado a la auditoría - interna, abarcando entre otros puntos el de organización del departamento de auditoría interna; en el capítulo -- cuarto mencionamos al departamento de auditoría interna - como asesor de la administración de la entidad y finalmente, en el capítulo quinto hablamos sobre la planeación y_ ejecución de la auditoría interna.

CAPITULO I

CONCEPTO DE AUDITORIA

ANTECEDENTES

Uno de los sistemas administrativos que pueden tomarse como registros contables y que producían informes financieros, tienen su origen en el antiguo Egipto, ya que la recolección de tributos al faraón requería de toda una estructura que no sólo tomaba en cuenta a los escribas, sino principalmente a los agrimensores para el cálculo de lo que se había sembrado, y en consecuencia esto se tomaba como base para la fijación de los tributos al faraón. Por otra parte tenemos el antecedente de que en la Edad Media, cuando se inventó la teoría de la partida doble, la cual nos guía al Estado de Situación Financiera, que en sus bases fundamentales es el que conocemos en la actualidad.

Así como el movimiento social ocasionado por la Revolución Industrial del Siglo XVII, la cual fué base para la expansión del capitalismo y fundamento de la rápida y masiva producción a través de las máquinas, es así como la actividad de los contadores se ve obligada a la adhesión de sus métodos a esta nueva etapa, ya que es cuando surgen los planes para la producción, y en consecuencia la importancia que nace de conocer el costo de cada producto.

Así mismo cuando surge la civilización se crea la necesidad de los servicios de personas que revisarán las transacciones, actividades, etc., para la determinación de si el ingreso proveniente de estas transacciones y sus correspondientes erogaciones fueron manejadas en forma por demás adecuada por las personas encargadas de su protección.

Por otra parte tenemos el antecedente de que a la función de auditoría se le dio importancia a raíz de las guerras mundiales, ya que se necesitaba de una mayor información y verificación financiera.

No obstante algunos opinan que fueron las compañías ferroviarias de los Estados Unidos, las primeras en reconocer la importancia de contar con la auditoría como una función de vigilancia, así como contar con las medidas necesarias para cubrirla. Esto como consecuencia de que las diversas oficinas de negocios estaban muy separadas, por lo que se implementó el uso de la auditoría interna para controlar sus operaciones.

Otros opinan que la función de auditoría se estableció como una actividad separada hace como 40 ó 50 años, cuyo principal objetivo era protegerlas de fraudes en primer lugar, y en segundo lugar protegerlas contra errores y pérdidas contables.

Inclusive se sabe también que las cadenas de tiendas, empresas gaseras, eléctricas y otros servicios públicos en general fueron las primeras en contar con la función de auditoría interna.

Podemos decir que la función de auditoría en la época actual se hace necesaria ante el crecimiento vertiginoso que experimenta el comercio y la industria, los cuales tienen necesidad de una mayor comunicación internacional, de intercambiar tecnología cada vez más avanzada, esto de acuerdo a las nuevas necesidades del ser humano para tener una vida más cómoda, lo que ha incrementado la ya depor si compleja administración de los negocios, en donde el administrador de un comercio o de una industria se ve obligado a delegar una mayor autoridad y responsabilidad, surgiendo de esto la necesidad de tener un mayor control de las operaciones, así como contar con información veraz y oportuna, teniendo a la vez una revisión y análisis profundo de la misma. Por lo que la función de auditoría interna es de gran importancia, dado el crecimiento y complejidad de las operaciones de un negocio.

Por último podemos decir que en la actualidad la auditoría ha tenido un desarrollo favorable, ya que constituye a mi parecer una disciplina profesional de gran importan-

cia para el desarrollo socio-económico de los países, --
puesto que es una herramienta eficaz para la salvaguarda_
de los bienes del negocio y correcta realización de sus o
peraciones, dando como resultado un incremento en sus uti
lidades.

CLASIFICACION DE LA AUDITORIA

Podemos clasificar a la auditoría, básicamente en 2 tipos:

- 1) AUDITORIA INTERNA
- 2) AUDITORIA EXTERNA

Ahora bien, existen varias maneras de practicar la auditoría, según sea el alcance o fin de la misma, estando enmarcadas dentro de la auditoría interna o externa, es decir, las podemos considerar como una subclasificación de las mismas, ya que tanto la auditoría interna como la externa las llevan a cabo en forma específica según se requiera.

Según la finalidad de la auditoría la podemos subclasificar en:

- 1) AUDITORIA FINANCIERA
- 2) AUDITORIA ADMINISTRATIVA
- 3) AUDITORIA OPERACIONAL

La clasificación y subclasificación anterior, tienen varias características en común:

- 1) Cualquier tipo de auditoría lleva a cabo mediciones referidas a lineamientos (NORMAS DE AUDITORIA), que orientan y norman su actividad como auditor.
- 2) Son disciplinas que requieren, que el auditor tenga un

juicio analítico al examinar las áreas o funciones de la organización, para así obtener una base objetiva -- que fundamente su opinión.

- 3) Se sirven de muestras para alcanzar las conclusiones -- acerca del examen realizado.
- 4) En la práctica de cualquier tipo de auditoría es necesario y de gran importancia la independencia mental -- del auditor.

Sin embargo, existen diferencias entre este tipo de auditoría, por lo que considero necesario definir a cada una de estas.

AUDITORIA INTERNA

EL INSTITUTO DE AUDITORES INTERNOS, define a la auditoría interna como "Una actividad independiente de evaluación -- de una organización, mediante la revisión de su contabilidad, finanzas y otras transacciones que sirven de base a la administración de la empresa".

CHARLES A. BACON, la define como "Un control de controles". "Es una actividad de evaluación independiente dentro de -- una organización, y cuyo propósito es examinar las operaciones contables, financieras y administrativas, como base para la prestación de un servicio efectivo a los más -- altos niveles de dirección de la empresa".

En nuestro caso podemos definir a la auditoría interna co

mo un control administrativo, que sirve para examinar las operaciones financieras, contables y administrativas de una organización, con el objeto de dar un servicio constructivo a la administración de la organización.

De acuerdo con las anteriores definiciones, podemos deducir, que el principal objetivo de la auditoría interna es el de prestar un servicio de asistencia técnica y constructiva a la administración de la empresa, con el objeto de mejorar la realización de sus operaciones y de esta manera, obtener un beneficio económico y/o social para la empresa, así como para que haya un cumplimiento más eficaz de los objetivos institucionales de la empresa.

Para alcanzar su objetivo, el auditor debe conocer:

- 1) La estructura de la empresa.
- 2) Los objetivos generales y particulares de la empresa.
- 3) Las políticas existentes en la empresa.
- 4) Los planes y procedimientos que son necesarios para alcanzar los objetivos fijados.
- 5) Que los activos se encuentren debidamente protegidos y contabilizados.
- 6) Que las líneas de comunicación sean las adecuadas para transmitir información veraz, confiable y oportuna.
- 7) Los aspectos legales y fiscales aplicables a la empresa.

8) El control interno de la empresa

De esta manera la auditoría interna surge con la necesidad de comprobar que los datos presentados en los reportes internos sean correctos, tanto numérica como físicamente.

AUDITORIA EXTERNA

La podemos definir como una actividad profesional, realizada por personal ajeno al de la empresa, pudiendo realizar, como se mencionó anteriormente, auditorías administrativas, operativas y financieras, con la finalidad de rendir un dictamen sobre el examen realizado.

Así mismo, podemos definir a los diversos tipos de auditoría que forman la subclasificación mencionada anteriormente, de la siguiente manera:

AUDITORIA FINANCIERA

La podemos definir como la revisión de los registros y libros contables de una empresa, con la finalidad de comprobar los hechos referentes a las operaciones de carácter financiero y de resultados, para poder informar sobre la situación de los mismos.

AUDITORIA ADMINISTRATIVA

E. F. NORBECK, la define como "Una técnica de control que proporciona a la administración de una organización un mé

todo para evaluar la efectividad de los procedimientos -- operativos y controles internos".

J. FERNANDEZ ARENA, la define como "La revisión objetiva y metódica de los objetivos institucionales, con base en los niveles jerárquicos existentes en la organización, en cuanto a su estructura y a la colaboración individual de cada uno de los miembros de la organización".

En nuestro caso, definimos a la auditoría administrativa como la evaluación de los objetivos establecidos en la organización, de acuerdo con la participación de los miembros de la misma, es decir, la auditoría administrativa es una herramienta para evaluar la actuación de los miembros de la organización, teniendo en cuenta el nivel jerárquico que guarden en la estructura de la misma.

Es así como podemos decir, que la auditoría administrativa sirve para medir la eficiencia con que se manejan cada una de las unidades administrativas para alcanzar los -- objetivos fijados.

AUDITORIA OPERACIONAL

La COMISION DE AUDITORIA OPERACIONAL del INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS, la define como "El servicio -- que presta el contador público cuando examina ciertos aspectos administrativos, con la intención de hacer recomendaciones para incrementar la eficiencia operativa de la -

entidad".

El C.P. JORGE LOZANO NIEVA, nos dice que "Es una función que consiste en revisar el cumplimiento de los procedimientos existentes en la organización, procurando aumentarlos y actualizarlos cada vez más, de acuerdo con las necesidades de la organización".

El C.P. GABRIEL SANCHEZ CUIEL, la define como "El examen del flujo de las transacciones llevadas a cabo en una o varias áreas funcionales que forman la estructura de una organización, con el objeto de incrementar la eficiencia y eficacia operativa, por medio de recomendaciones que se consideren necesarias".

En nuestro caso, podemos definir a la auditoría operacional como el examen del flujo de operaciones que realiza una organización, con el fin de incrementar la eficiencia operacional, para que de esta forma se eviten irregularidades en los procedimientos operativos de la organización.

Por lo tanto podemos decir, que el objetivo primordial de la auditoría operacional es incrementar la eficiencia y eficacia de las operaciones que realiza una organización, mediante la revisión del cumplimiento de los procedimientos operativos establecidos en la misma.

Básicamente, la auditoría plantea el cómo y por qué se llevan a cabo las operaciones y trata de medir la reali--

dad en comparación con las normas de desempeño.

A continuación mencionamos algunos ejemplos de auditoría operacional:

- 1) Evaluación de sistemas y procedimientos.
- 2) Revisión sobre prácticas de compras.
- 3) Evaluación del cumplimiento de políticas y procedimientos.
- 4) Evaluación del proceso de producción, baja de equipo, etc.

Existen hechos o situaciones económicas que ocurren en la sociedad, produciendo cambios que afectan las operaciones de una organización, a los cuales podemos clasificar de la siguiente forma:

- 1) Hechos que no afectan o producen cambios inmediatos en las finanzas de la organización; por ejemplo, fluctuaciones en los precios de los energéticos, el crecimiento de un monopolio, la escasez de materias primas, etc.
- 2) Hechos que afectan y por lo tanto modifican la estructura financiera de la organización, como son: La adquisición de materias primas, cobro a clientes, obtención de préstamos bancarios, etc.

La dinámica que tiene una organización es consecuencia de un flujo constante de transacciones que modifican la estructura financiera de la misma. Y los accionistas, los -

trabajadores, los acreedores, los propietarios y público en general, con intereses en la organización, requieren de información de lo que ocurre en ella como consecuencia de las operaciones realizadas.

Es así como surgen los ciclos de operaciones, que se encuentran conformados por transacciones de naturaleza semejante, que con la participación de sistemas y procedimientos, producen información veraz y oportuna para la toma de decisiones.

Pero no toda la información que proviene de estos sistemas y procedimientos es de carácter contable o financiera, debido a que cierta información resulta de procedimientos y sistemas que forman un ciclo de operaciones; por ejemplo, si observamos a una organización industrial, en cuanto a su área de producción, nos encontraremos con bastante información diferente a la contable: Determinación de horas ociosas por mantenimiento preventivo o correctivo, reportes de consumo de materia prima, reportes sobre consumo de materia prima para la fijación de volúmenes de compras, reportes sobre el volumen de producción para la fijación de incentivos a los trabajadores, etc.

A continuación se mencionen los diferentes ciclos de operaciones que puede tener una organización, así como los sistemas que comprenden cada uno de ellos.

CICLO DE TESORERIA

El C.P. GABRIEL SANCHEZ CURIEL, señala que este ciclo "Cubre los sistemas para el control de las operaciones que se relacionan con inversiones en valores; concesión de créditos a clientes y a terceros; autorización, documentación y registro de préstamos distintos a los obtenidos de proveedores; autorización de transacciones que implican aumentos o disminuciones de capital social; autorización y pago de dividendos".

CICLO DE EGRESOS

Podemos señalar que abarca los sistemas comprendidos en la solicitud de bienes y servicios; otros activos o servicios; así como la obtención de información sobre proveedores y precios; cuentas por pagar y en general, lo referente a la salida de efectivo.

CICLO DE PRODUCCION

Este ciclo abarca los sistemas comprendidos en la determinación del costo de producción; la administración y valuación de los inventarios; niveles de producción; planeación y control de la producción.

CICLO DE INGRESOS

Podemos señalar, que este ciclo cubre los sistemas relacionados con el cobro a clientes; facturación; otorgamien

to de créditos; la recepción y contabilización del efectivo; cuentas por cobrar, y en general, lo referente a la entrada de efectivo.

CICLO DE INFORMACION

Este ciclo, cubre los sistemas relacionados con los procedimientos para integrar la información que se presentará en los estados financieros o cualquier otro documento que contenga información referente a la organización, ya sea de carácter financiero o cualquier otro tipo de información.

CICLO DE NOMINA

Cubre los sistemas referentes a la contratación del personal; elaboración de la nómina; monto de las remuneraciones; reportes de asistencia, y en general, todo lo relacionado con la administración de los recursos humanos de la organización.

Por otro lado, podemos decir, que la auditoría operacional comprende 3 elementos básicos que debemos tomar en cuenta al realizar esta clase de auditoría, los cuales son:

- 1) El auditor no debe intervenir en el diseño de controles que forman un sistema, así como tampoco debe tener participación en el diseño de formatos que requiera un

sistema.

2) El examen del flujo de las transacciones, debe enfocarse a aspectos administrativos de los métodos y procedimientos que integran un sistema, es decir, podemos ver a una operación bajo 2 aspectos:

A) Su aspecto técnico y

B) Su efecto monetario en las finanzas de la organización.

De los cuales, el segundo aspecto constituye el punto de atención de la auditoría operacional.

3) El tercer elemento, y como ya lo mencionamos anteriormente, la auditoría operacional debe tener un enfoque constructivo, ya que su principal objetivo, es el de incrementar la eficiencia y eficacia de las operaciones de la organización.

Por último, la auditoría operacional abarca un desarrollo integral y secuenciado en la revisión de los métodos y procedimientos que constituyen un sistema, es decir, la revisión o examen deberá tener inicio en el punto de origen del sistema que se revisa y, concluir donde este termina, generalmente en uno o varios asientos contables.

Existen otras modalidades de auditoría que pueden ser desarrolladas o mejor dicho, pueden ser practicadas por la profesión contable y que considero se basan en la misma -

metodología con que son realizadas las diferentes clases_ de auditoría mencionadas anteriormente. En el siguiente - punto se mencionan diversos conceptos de auditoría, así - como conceptos de auditoría en sus diversas modalidades - en que son llevadas a cabo.

CONCEPTOS DE AUDITORIA

WALTER G. KELL y RICHARD E. ZIEGLER. Definen a la auditoría como "Un proceso sistemático para obtener y evaluar la evidencia de un modo objetivo respecto de las afirmaciones de eventos económicos y hechos diversos, para determinar la correspondencia entre dichas afirmaciones y criterios establecidos, para comunicar los resultados obtenidos a los usuarios interesados".

El C.P. GABRIEL SANCHEZ CURIEL. La define como "Una actividad profesional que consiste en el examen crítico y constructivo de hechos individuales o colectivos, con el propósito de rendir una opinión respecto a ellos y promover la implantación de acciones correctivas que sean necesarias para mejorar su ejecución".

En nuestro caso, podemos decir que la auditoría es una actividad encaminada al examen de actos y hechos de cualquier índole, con el fin de determinar sus causas y efectos, y comunicar los resultados obtenidos a los usuarios que tengan interés acerca de la realización de dichos actos y hechos.

De las anteriores definiciones podemos deducir lo siguiente:

- 1) Es un proceso sistemático, ya que para realizarlo se -

requieren de pasos o procedimientos estructurados y organizados en forma adecuada.

- 2) Es un examen crítico y constructivo, debemos entender por este inciso, que al examinar los actos, hechos o afirmaciones, los resultados que se obtengan deberán ser evaluados juiciosamente, sin prejuicios en contra o a favor de la persona o entidad que los realizó.
- 3) Rendir una opinión, ya que con esto se dará o no confianza a las declaraciones o afirmaciones de otra persona, procedimiento o sistema, etc., que estén en vigor dentro de la organización.

Ahora bien, la opinión acerca de los resultados obtenidos se logrará por medio de un reporte por escrito de dichos resultados.

AUDITORIA GUBERNAMENTAL

Es el examen de las operaciones de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, con el fin de rendir una opinión acerca de si la información contenida en los estados financieros, presentan razonablemente la situación financiera, si los objetivos y metas han sido alcanzadas, si los recursos han sido administrados de manera eficiente y si se ha cumplido con las disposiciones legales que sean aplicables.

AUDITORIA FISCAL

Podemos definir a la auditoría fiscal como el examen que_ llevan a cabo las autoridades correspondientes, con el ob_ jeto de determinar la exactitud de las cifras contenidas_ en las declaraciones de los contribuyentes, así como de - los impuestos pagados.

DIFERENCIAS Y COORDINACION ENTRE AUDITORIA INTERNA Y AUDITORIA EXTERNA

DIFERENCIAS ENTRE AUDITORIA INTERNA Y AUDITORIA EXTERNA

Es muy importante tener clara la idea de las diferencias, objetivos, responsabilidades y actividades del contador público independiente con los del auditor interno.

Es decir, el trabajo que llevan a cabo el auditor independiente y el auditor interno, únicamente se asemejan por la utilización de las mismas técnicas de verificación y de las mismas Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (en los casos en que sean aplicables), y se basan para la realización de su trabajo, aunque en diferentes dimensiones, en los mismos registros financieros y contables de la organización.

Sin embargo, las técnicas y registros son sólo las herramientas para la realización de su trabajo, ya que como se mencionó en renglones anteriores los objetivos, responsabilidades y actividades son diferentes para cada uno.

Así es como tenemos, que la responsabilidad del auditor independiente o externo se dirige a diversos sectores de la sociedad como son, los accionistas, acreedores, Estado y público en general.

El auditor interno en cambio, es únicamente responsable - ante la administración de la empresa a la cual presta sus servicios, y su principal trabajo es el de evaluar la organización de la empresa a través de la revisión de su estructura contable, financiera y otras operaciones que sirven de base a la administración para lograr el mejor desempeño, en la medida que sea posible, del manejo de los asuntos de la empresa; al proporcionarle la seguridad de que los diferentes controles son adecuados y están funcionando de acuerdo a lo planeado.

Una segunda diferencia, es el objetivo que persiguen, ya que mientras el objetivo del auditor interno es principalmente ayudar a la administración para comprobar el correcto control y contabilización de las operaciones, observando y sugiriendo mejoras al control interno y contabilidad. El objetivo del auditor externo es principalmente la evaluación de los libros y registros contables y, su dictamen va dirigido a la administración y público en general.

El trabajo del auditor externo se enfoca a hechos y condiciones durante el período terminado en la fecha de los estados financieros que dictamina y, su interés se basa en la exactitud histórica de las operaciones ya realizadas - (a excepción de que ocurran contingencias o hechos posteriores a la fecha del dictamen, que puedan afectar la va-

lidez y confianza de lo dictaminado). En cambio el auditor interno basa su trabajo en las operaciones pasadas, - las cuales utiliza como base para detectar irregularidades y presentar sugerencias que ayuden a corregirlas, así como ayudar a la realización de futuras operaciones de la empresa.

La auditoría interna es continua, y es llevada a cabo por un departamento staff (de apoyo), el cual esta integrado por personas de la propia empresa que se encargan de vigilar en forma continua el trabajo realizado por los demás departamentos.

En cambio la auditoría externa es periódica, y es realizada por contadores públicos independientes, con la finalidad de asegurar a la administración y a terceros en general, de la veracidad de las operaciones realizadas por la empresa.

Desde años anteriores, firmas de auditores externos prestan sus servicios a la administración de las organizaciones, ya que su contacto con una gran variedad de empresas les permite tener puntos de vista generales que les dan la pauta para hacer recomendaciones o sugerencias constructivas, lo cual reditúa en que la administración de la empresa tenga un control más eficiente de las operaciones que se llevan a cabo.

El auditor externo trabaja de y para los estados financieros de la empresa, los cuales abarcan el período a revisar. En cambio, el auditor interno trabaja con las operaciones que se realizan cada día y vigila que los controles correspondientes permitan que los registros e informes que se elaboran sean correctos, esto sucederá, si los controles son administrados eficientemente.

Pero la principal diferencia entre auditoría interna y la auditoría externa, es la posición que guardan frente a la organización a la cual prestan sus servicios, es decir, mientras que el auditor interno es empleado directo de la empresa y como tal esta sujeto a la dirección y control por parte de los altos ejecutivos. El auditor externo por el contrario, es contratado como contador público independiente y, su contratación es a base de honorarios, lo que le permite mantener una independencia en su actividad profesional, para que de esta forma, ser imparcial respecto de la vigilancia y control de los altos ejecutivos de la organización.

Por último podemos decir que el auditor interno sólo tiene independencia de criterio, debido a que depende administrativamente y económicamente de la organización a la cual presta sus servicios, ya que sus planes o programas de trabajo deben ser aprobados y autorizados por la adminis-

tración de la empresa.

COORDINACION ENTRE AUDITORIA INTERNA Y AUDITORIA EXTERNA

Ahora bien, la cooperación y coordinación entre los auditores internos y los auditores externos deberá planearse adecuadamente; en algunos casos requerirá de la imaginación de ambos para definir y asignar cuidadosamente las labores de cada uno de los grupos. Ambas partes deben estar de acuerdo en la designación del personal para cada actividad a desarrollar, el alcance de las pruebas, así como la forma y contenido de los papeles de trabajo en que esta deba documentarse.

Por otra parte, los programas de trabajo de la auditoría interna y los de la auditoría externa pueden integrarse de modo que sean consistentes y se complementen uno con el otro, para que no se dupliquen o se revuelven con otra documentación.

Es así como la coordinación entre estos grupos, es importante para evitar que haya duplicidad en cuanto a la revisión de las diferentes áreas de la empresa y evitar de esta forma la pérdida de tiempo que se podría sufrir si -- ambos grupos revisarán una misma área de la empresa.

De esta forma tenemos que:

- 1) El departamento de auditoría interna coordinará sus funciones con el trabajo de los auditores externos, con la finalidad de:
 - A) Reducir al mínimo cualquier posible duplicación de trabajo.
 - B) Aprovechar el conocimiento especializado de las operaciones de la empresa que tengan los auditores internos.

- 2) La coordinación con los auditores externos podrá comprender, entre otros casos, los siguientes:
 - A) Ayudar a los auditores externos en la realización de pruebas sustantivas y/o pruebas de cumplimiento.
 - B) Poner a disposición del auditor externo los reportes y papeles de trabajo, cuando este último los requiera para poder llevar a cabo su trabajo.
 - C) Trabajar conjuntamente en la verificación del activo fijo y en la toma de inventarios físicos.
 - D) La auditoría a sucursales u otro tipo de establecimientos relativos a la entidad que se audita.
 - E) El establecimiento y conservación de un sistema de control interno efectivo.

De esta forma, podemos señalar que el trabajo que realizan los auditores internos y los auditores externos se complementa.

CAPITULO II

NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

NORMAS DE AUDITORIA

Como se mencionó en el capítulo I, cualquier tipo de auditoría realiza mediciones referidas a lineamientos (NORMAS DE AUDITORIA) que orientan y norman su actividad como auditor, ya que son los principios generales que orientan el trabajo de auditoría, estableciendo el marco en el cual el auditor se basa para realizar su examen, para dar una opinión sobre la situación de lo examinado, así como para evaluar o medir la calidad de los objetivos de la auditoría y de las acciones que se llevarán a cabo para alcanzar dichos objetivos.

NATURALEZA DE LA AUDITORIA

Los estados financieros constituyen un instrumento necesario para la administración de la empresa, porque a través de estos dan a conocer información económica de la empresa, y por ello es indispensable que un profesional capacitado examine la información que se presenta en dichos estados, con el propósito de determinar su grado de confiabilidad, veracidad y oportunidad.

Por otra parte, los resultados del trabajo de auditoría, generalmente trascienden no sólo con el cliente a quien -

presta el servicio, sino que también ante el público en general, por esto, la función de auditoría adquiere una responsabilidad social y en consecuencia el auditor debe basar su trabajo en la aplicación de técnicas especializadas, en el empleo de un juicio maduro, así como la observación de una determinada normatividad que le permitan -- que el trabajo que lleve a cabo, reúna los requisitos mínimos de calidad profesional.

CONCEPTO DE NORMAS DE AUDITORIA

LA COMISION DE NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA DEL INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS, nos dice que -- "Son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de este trabajo".

En nuestro caso, podemos definir a las Normas de Auditoría como los lineamientos que sirven de guía para controlar el trabajo del auditor y el informe que rinde como resultado de ese trabajo, con el propósito de que dicho trabajo reúna los requisitos mínimos de calidad profesional.

Ahora bien, la actividad normativa y de orientación queda plasmada en un marco de 10 disposiciones que debemos conocer, las cuales son:

- A) Carácter y obligatoriedad de los boletines de la Comisión.

- B) Pronunciamientos normativos sobre el trabajo del auditor.
- C) Normas de auditoría.
- D) Pronunciamientos sobre las normas personales.
- E) Pronunciamientos sobre las normas de ejecución del trabajo.
- F) Procedimientos de auditoría de aplicación general.
- G) Procedimientos de auditoría de aplicación particular.
- H) Pronunciamientos sobre las normas de información.
- I) Definiciones, conceptos e interpretaciones.
- J) Otras declaraciones de la Comisión.

Los boletines A,B,C,D,E y H, tienen carácter normativo de la actuación de los contadores públicos, es decir, sus declaraciones son de observancia obligatoria.

Los boletines F y G, contienen recomendaciones de la Comisión referentes a procedimientos de auditoría, para ser aplicados conforme al juicio del auditor, quien en última instancia será responsable de cualquier desviación respecto de ellos sin razón justificada.

Los boletines I y J, no son de carácter normativo, ya que son opiniones de la Comisión acerca de políticas, programas, estudios e interpretaciones, casos y guías.

Según el boletín A de la COMISION DE NORMAS Y PROCEDIMIEN
TOS DE AUDITORIA DEL INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PU-

BLIGOS, las declaraciones de dicha Comisión se clasifican y definen de la siguiente manera:

1) NORMAS DE AUDITORIA

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

2) PRONUNCIAMIENTOS NORMATIVOS

Son aquellas disposiciones expresamente declaradas como normativas, en que se aclaran, explican, amplían o aplican circunstancias generales o concretas de las propias normas de auditoría.

3) PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

Son el conjunto de técnicas de investigación y prueba aplicables a una partida o a un grupo de hechos o circunstancias examinadas, mediante las cuales el auditor obtiene las bases necesarias para fundamentar su opinión.

4) DEFINICIONES, CONCEPTOS E INTERPRETACIONES

Son las explicaciones del sentido en que se usan las expresiones y vocablos en la terminología técnica de la contabilidad pública.

5) OTRAS DECLARACIONES

Son los medios a través de los cuales la Comisión da a

conocer políticas, programas, estudios, ejemplos, ---
guías, etc.

Por otra parte, las Normas de Auditoría se clasifican de
la siguiente forma:

A) NORMAS PERSONALES

- 1) Entrenamiento Técnico y Capacidad Profesional
- 2) Cuidado y Diligencia Profesional
- 3) Independencia Mental

B) NORMAS SOBRE LA EJECUCION DEL TRABAJO

- 1) Planeación y Supervisión
- 2) Estudio y Evaluación del Control Interno
- 3) Obtención de Evidencia Suficiente y Competente

C) NORMAS DE INFORMACION

- 1) Aclaración de la Relación con los Estados Financieros y la Responsabilidad Asumida Respecto a Ellos.
- 2) Aplicación de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.
- 3) Que haya Consistencia en la Aplicación de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.
- 4) Que la Información que se Presenta en los Estados Financieros y en las Notas Correspondientes, es Adecuada y Suficiente para una razonable Interpretación.

Es así como podemos decir, que cuando no existan limitaciones o salvedades que pudieran afectar la opinión del auditor, se emitirá una opinión o dictamen LIMPIO; esto quiere decir, que no se presentaron hechos o circunstancias que impidieran rendir una opinión de este tipo.

Hay ocasiones en que el auditor no esta en posibilidades de rendir una opinión sin salvedades o limitaciones, debido a la existencia de partidas que no están de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados, a la existencia de limitaciones en la realización del trabajo de auditoría, así como haber observado inconsistencia en la aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados, en este caso, el auditor podrá rendir una opinión con SALVEDADES, teniendo en cuenta la importancia relativa y riesgo probable.

Ahora bien, cuando las limitaciones sean tan importantes que no permitan formarse una opinión, se emitirá una ---- ABSTENCION DE OPINION, señalando en forma clara y concisa las razones o motivos que dieron origen a este tipo de opinión.

Así mismo, cuando las salvedades sean de gran importancia, que los estados financieros no presenten la situación financiera en forma razonable, se emitirá una OPINION NEGATIVA, indicando las razones o motivos que la jus

tifican, así como su efecto neto cuantificado.

Las normas de información no son aplicables al auditor in terno, ya que rinde un informe de su trabajo a los altos_ ejecutivos (consejo de administración) de la empresa. Por lo que se refiere a las demás normas, estas deberán ser - de la observancia del auditor interno al efectuar su trabajo.

En seguida se hace una breve descripción de las normas de auditoría.

NORMAS PERSONALES

Se refieren a las cualidades que debe tener el auditor pa ra poder realizar un trabajo de este tipo.

A) ENTRENAMIENTO TECNICO Y CAPACIDAD PROFESIONAL

El entrenamiento técnico, son los conocimientos adquiridos en una universidad, finalizando con la obtención de un título; y la capacidad profesional es la experiencia que tenga para llevar a cabo el trabajo de auditoría.

B) CUIDADO Y DILIGENCIA PROFESIONAL

En esta norma, el auditor debe poner todo su esmero y_ cuidado profesional durante la realización de su trabajo.

C) INDEPENDENCIA MENTAL

Esta norma implica que no haya dependencia moral y económica de parte del auditor con la empresa auditada - (Código de Etica Profesional).

En puntos siguientes se mencionará la independencia -- que debe tener el auditor interno en una empresa.

NORMAS SOBRE LA EJECUCION DEL TRABAJO

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

A) PLANEACION Y SUPERVISION

El trabajo de auditoría deberá ser planeado adecuadamente, es decir, la planeación de la auditoría involucra el desarrollo de estrategias generales respecto a la realización y alcance del examen. Es así como la planeación de la auditoría nos permitirá decidir el trabajo a realizar, determinar los objetivos a lograr y los medios para alcanzarlos.

En el capítulo V, hablaremos más ampliamente sobre la planeación del trabajo de auditoría interna.

Por lo que toca a la supervisión de la auditoría, esta deberá ser adecuada en lo referente a la delegación de funciones y responsabilidades.

Dicha supervisión estará en función de la capacidad y experiencia del personal que realizará el trabajo de auditoría, es decir, a menor capacidad y experiencia se ejercerá una mayor supervisión y a mayor capacidad y experiencia se ejercerá una menor supervisión.

B) ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

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

C) OBTENCION DE EVIDENCIA SUFICIENTE Y COMPETENTE

El auditor deberá obtener la evidencia suficiente (cantidad) y competente (calidad), a través de inspecciones, observaciones, investigaciones, etc., que le permitan tener una base razonable para rendir su opinión.

NORMAS DE INFORMACION

El resultado del trabajo efectuado es su dictamen o informe, mediante el cual informa de los resultados obtenidos.

a las personas interesadas en su trabajo y en la opinión que se ha formado una vez terminado el mismo.

A través de su opinión, los interesados conocen el trabajo del auditor, y que en varias ocasiones es la única parte del trabajo que quedará a su alcance.

A) ACLARACION DE LA RELACION CON LOS ESTADOS FINANCIEROS Y LA RESPONSABILIDAD ASUMIDA RESPECTO A ELLOS

En todos los casos, cuando el nombre del contador público aparezca relacionado con los estados financieros, los informes deberán indicar en forma clara el tipo de trabajo que se hizo, así como el grado de responsabilidad que asume en relación a los mismos.

B) APLICACION DE LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS

La opinión del auditor deberá indicar si los estados financieros fueron elaborados de acuerdo con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

C) QUE HAYA CONSISTENCIA EN LA APLICACION DE LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS

Se deberá indicar en la opinión, si los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados han sido aplicados de manera consistente.

D) QUE LA INFORMACION QUE SE PRESENTA EN LOS ESTADOS FI--

NANCIEROS Y EN LAS NOTAS CORRESPONDIENTES, ES ADECUADA Y SUFICIENTE PARA UNA RAZONABLE INTERPRETACION

El contenido informativo que presentan los estados financieros se considerará adecuado y suficiente para -- una razonable interpretación; a menos que en la opi--- nión se indique lo contrario.

NORMAS PARA LA PRACTICA PROFESIONAL DE LA AUDITORIA INTERNA

A continuación hacemos mención de las normas para efectuar el trabajo de auditoría interna.

1) ALCANCE DEL TRABAJO

Se dice que el alcance de la auditoría interna deberá abarcar el examen y evaluación de la efectividad del sistema de control interno vigente en la empresa, así como la calidad de desempeño al cumplir las responsabilidades asignadas.

Es decir, el alcance de la auditoría interna abarca el trabajo que se debe realizar; no obstante se reconoce en esta norma que el consejo de administración dicta las instrucciones generales sobre el alcance del trabajo, funciones o actividades que deben ser examinadas. Por otra parte, el objeto de la revisión de la efectividad del sistema de control interno, es comprobar la seguridad que brinda dicho sistema de que se alcanza--

rán las metas y objetivos de la manera más eficiente y económica.

Otra finalidad de la revisión del sistema de control interno, es que dicho sistema se encuentre operando en la forma prevista.

La finalidad de la revisión de la calidad de desempeño, es comprobar si las metas y objetivos fijados por la empresa se han logrado.

2) CONFIABILIDAD E INTEGRIDAD DE LA INFORMACION

El auditor interno determinará el grado de confiabilidad de la información financiera y de operaciones, así como los medios que se utilizaron para la evaluación, clasificación y presentación de dicha información.

Es decir, la información financiera y operativa proporcionan los elementos necesarios para una adecuada toma de decisiones; en consecuencia el auditor interno debe comprobar si es necesario:

- A) Que los registros de información financiera y operativa proporcionen información veraz, confiable y oportuna.
- B) Que los controles para el registro y presentación de los informes financieros son adecuados y efectivos.

3) CUMPLIMIENTO DE POLITICAS, PLANES, PROCEDIMIENTOS, LEYES Y REGLAMENTOS

El auditor interno deberá revisar los sistemas establecidos para asegurar el cumplimiento de políticas, planes, procedimientos, leyes y reglamentos que pudieran afectar las operaciones y reportes; así mismo determinará el cumplimiento por parte de la empresa.

4) SALVAGUARDA DE LOS ACTIVOS

El auditor interno revisará los medios utilizados para la protección de los activos, y cuando lo crea necesario, comprobar la existencia física de los mismos.

5) USO EFICIENTE Y ECONOMICO DE LOS RECURSOS CON QUE CUENTA LA EMPRESA

El auditor interno deberá evaluar el uso eficiente y económico de los recursos que tiene la empresa para llevar a cabo sus operaciones.

6) LOGRO DE METAS Y OBJETIVOS FIJADOS

El auditor interno deberá revisar los programas así como las operaciones, para verificar que los resultados obtenidos sean congruentes con las metas y objetivos fijados.

TECNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

TECNICAS DE AUDITORIA

El diccionario de la Real Academia Española, nos dice que técnica es todo aquello perteneciente o relativo a las aplicaciones de las ciencias y las artes y aplícase en particular a las palabras o expresiones empleadas en el lenguaje propio de un arte, ciencia u oficio, etc. El que posee los conocimientos especiales de una ciencia o arte.

Ahora bien, desde el punto de vista de nuestra profesión, debemos tener presente que normalmente al registrar operaciones de cualquier rubro de los estados financieros, es común que existan operaciones que se repitan sistemáticamente, por lo que al conocer, revisar y juzgar su corrección, basta con un número determinado de técnicas para obtener la evidencia que apoye nuestra opinión.

La Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría perteneciente al Instituto Mexicano de Contadores Públicos, define a las técnicas de auditoría como "Los métodos prácticos de investigación y prueba que utiliza el contador público para obtener la información y comprobación necesaria para poder emitir una opinión profesional".

CLASIFICACION

Las técnicas de auditoría se clasifican de la siguiente manera:

ESTUDIO GENERAL

Es la apreciación que hace el auditor de las características generales de la empresa, de un sistema o de una cuenta de los estados financieros.

En forma parecida, puede apreciarse la existencia de operaciones extraordinarias a través de la comparación de los estados financieros del ejercicio anterior y el actual; esta técnica se caracteriza por ser aplicada por un auditor de amplia preparación, experiencia y madurez para asegurar un criterio profesional sólido y amplio.

Esta técnica sirve de guía para aplicación de otras técnicas.

ANALISIS

Consiste en identificar las partes que forman un área, una cuenta o una partida determinada; de tal manera que los grupos formen unidades homogéneas y significativas.

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

A) ANALISIS DE SALDO

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

res los cargos por pagos, devoluciones, bonificacio---nes, etc., son compensaciones totales y parciales de los abonos hechos por compras. En este caso, el saldo de la cuenta queda formado por un neto que representa la diferencia entre las distintas partidas que se movieron dentro de dicha cuenta, por lo tanto, se pueden analizar sólo aquellas partidas que al final quedaron formando parte del saldo neto. Dichas partidas detalladas y clasificadas en grupos homogéneos y significativos, es lo que constituye el análisis de saldos.

B) ANALISIS DE MOVIMIENTOS

En ocasiones los saldos de las cuentas se forman no -- por compensación de partidas, sino por la acumulación de éstas, por ejemplo, en las cuentas de resultados, -- aún más, en cuentas que podrían ser de movimientos com pensados, puede ocurrir que no sea factible relacionar los movimientos acreedores contra los movimientos deudores, o bien que no convenga hacerlo. En este caso, -- el análisis de la cuenta debe hacerse por agrupación -- conforme a conceptos homogéneos y significativos de -- los movimientos deudores y acreedores que forman el -- saldo final de la cuenta.

INSPECCION

Consiste en el examen físico de los documentos o bienes -

materiales que dan autenticidad a un sistema, procedimiento, movimiento contable o al saldo presentado en un estado financiero.

La técnica de inspección se aplica a conceptos tales como:

- A) A un formato del sistema de compras (pedido)
- B) Pólizas de egresos, ingresos, etc.
- C) Comprobantes de gastos.
- D) Arqueos, en la toma de inventarios físicos, etc.

CONFIRMACION

Consiste en la obtención de un documento, en el cual una persona ajena a la empresa ratifica al auditor un evento o el saldo de una cuenta. Dicha persona puede ser: un cliente, un acreedor, un proveedor, etc.

La técnica de confirmación se clasifica en:

A) CONFIRMACION POSITIVA

En esta se pide al confirmante, envíe su respuesta al auditor, tanto si está o no de acuerdo con el saldo. Este tipo de confirmación se aplica a cuentas por cobrar.

B) CONFIRMACION NEGATIVA

En este tipo de confirmación, pedimos al confirmante que responda sólo en caso de que no este de acuerdo -

con el saldo, esto quiere decir que la falta de respuesta implica la aceptación del saldo o cuenta.

Esta técnica la podemos aplicar en cuentas por cobrar.

C) CONFIRMACION EN BLANCO, CIEGA O INDIRECTA

No se envían datos y se pide al confirmante información de saldos, movimientos o cualquier otro dato para la auditoría.

Las confirmaciones a obtener durante la auditoría son:

- 1) Sobre cuentas por cobrar
- 2) De cuentas por pagar

INVESTIGACION

Es la obtención de información a través de comentarios -- con el personal de la empresa auditada (gerentes, directores, jefes de departamento o empleados de modesta jerarquía dentro de la empresa).

La información que se obtenga a través de esta técnica es ta sujeta a comprobación y generalmente se complementa - con la aplicación de otras técnicas, como son las de estudio general y la de inspección.

DECLARACION

Es la manifestación por escrito con la firma de los interesados en los resultados de las investigaciones realizadas con los funcionarios y empleados de la empresa. Este es

escrito contiene información sobre:

- A) Información no registrada en los estados financieros - (juicios pendientes o demandas laborales).
- B) Información que aún presentada en los estados financieros, requiere que sea ratificada (cuentas por cobrar a clientes o método de valuación de inventarios).
- C) La aceptación del consejo de administración en el sentido de que ellos son los responsables de la información que se presenta en los estados financieros.

CERTIFICACION

Es la obtención de un documento en el cual un especialista interno o externo ratifica ciertos eventos o saldos presentados en los estados financieros.

OBSERVACION

Es la presencia física del auditor en algunos eventos realizados por el personal de la empresa. Por ejemplo, presencia del auditor en la toma de inventarios físicos, durante el pago de la nómina, etc.

CALCULO

Consiste en la verificación aritmética de una partida. Hay partidas en la contabilidad que son resultado de cálculos realizados sobre bases predeterminadas; por lo cual el auditor debe cerciorarse de la corrección aritmética de estas partidas mediante el cálculo independiente de -

las mismas.

Para llevar a cabo esta técnica, es conveniente en la medida que sea posible, seguir un procedimiento diferente - al utilizado originalmente en la determinación de las partidas.

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

Al realizar el examen, el auditor está obligado a aplicar los procedimientos de auditoría que sean necesarios, según las circunstancias que se presenten para obtener la evidencia suficiente que respalde su opinión, es decir, los procedimientos de auditoría son aplicados por el auditor, para obtener la evidencia que le permita comprobar las circunstancias referentes a la información que se presenta en los estados financieros, así como para tener una base objetiva que apoye su opinión.

LA COMISION DE NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA DEL INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS, define a los procedimientos de auditoría como "El conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los estados financieros sujetos a revisión, mediante los cuales el contador público en su función de auditor obtiene las bases para fundamentar su opinión".

Generalmente, y debido a que no se puede obtener la evidencia que se requiere para fundamentar una opinión en una sola prueba, es necesario revisar cada partida o conjunto de hechos aplicando varias técnicas en forma simultánea o sucesiva.

NATURALEZA DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

Debido a que los distintos sistemas de organización, control, contabilidad, etc., hacen imposible implantar sistemas rígidos de pruebas para el examen de los estados financieros; el auditor aplicando su criterio profesional, deberá decidir que técnica o procedimiento de auditoría o conjunto de estos se aplicarán en cada caso, para obtener una base que fundamente una opinión objetiva y profesional por parte del auditor.

EXTENSION O ALCANCE DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

Cuando muchas de las operaciones que realiza una empresa tienen características repetitivas y constituyan un conjunto de numerosas operaciones individuales, generalmente no es posible realizar una revisión detallada de partidas individuales que constituyan una partida global, por tal motivo cuando se reúnan los requisitos de multiplicidad de partidas y exista semejanza entre ellas, se aplicará el procedimiento de revisar o examinar una muestra que sea representativa de estas partidas, para obtener del resultado del examen de tal muestra, una opinión general sobre la partida global. A este procedimiento lo conocemos con el nombre de "pruebas selectivas".

La relación de las partidas que se examinaron con el total de las partidas individuales que constituyen el universo, es lo que conocemos como "la extensión o alcance -

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

OPORTUNIDAD DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

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

Ya que no es indispensable, y en ocasiones conveniente aplicar los procedimientos de auditoría referentes al examen de los estados financieros, a la fecha a que dichos estados se refieren.

Ahora bien, muchos de los procedimientos de auditoría son más útiles si se aplican en fecha posterior o anterior al cierre del ejercicio.

Debe señalarse que la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos ha expedido y mantenido actualizados boletines específicos para cuentas, tanto del estado de situación financiera como del estado de pérdidas y ganancias, entre otros, que contienen aspectos de importancia y responsabilidad en el examen de los estados financieros.

En el curso del examen, el auditor debe poner en práctica

toda su capacidad, criterio y experiencia para tener la certeza de que se ha obtenido una base sólida que fundamenta una opinión objetiva y profesional. Esta certeza se obtendrá mediante la aplicación de los procedimientos de auditoría aprobados por nuestra profesión.

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

CAPITULO III

AUDITORIA INTERNA

ORGANIZACION DE LA ENTIDAD

En la actualidad, una organización sólida requiere un plan bien definido de su estructura con una clara designación de funciones y para cada función un ejecutivo seleccionado adecuadamente.

Es decir, la estructura de la empresa debe estar de acuerdo con los fines que se persiguen; por lo tanto, dicha estructura debe ser clara, señalando cada una de las funciones o actividades que serán llevadas a cabo por personas que tengan la preparación y experiencia necesaria para tal fin. Por lo anterior, es necesaria la existencia de una función de apoyo (staff) que examine y evalúe las funciones que se realizan en la empresa. Dicha función es la que lleva a cabo la auditoría interna, que mediante el examen y evaluación de dichas funciones, nos permitirá apreciar si se realizan conforme a las políticas y procedimientos dictados por la administración de la empresa y de esta forma lograr los planes y objetivos fijados.

UBICACION DEL DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA EN LA ESTRUCTURA DE LA ENTIDAD

La auditoría interna es una función de evaluación dentro de una empresa, prestando un servicio a la misma, revisando y evaluando las actividades que se realizan en ella.

La finalidad del departamento de auditoría interna es la de prestar un servicio de asistencia a la administración de la empresa, con el objeto de mejorar la realización de sus operaciones, así como tener un cumplimiento más eficiente y eficaz de los objetivos fijados en la misma.

Ahora bien, los ejecutivos de la empresa a quienes el departamento de auditoría interna apoya, es el consejo de administración y, los integrantes del departamento de auditoría interna debieran ser responsables ante este, proporcionándole información sobre el sistema de control interno en vigor y, calidad de gestión.

Así tenemos que la finalidad, autoridad y responsabilidad del departamento de auditoría interna establecidos por el consejo de administración, deberán ser congruentes con las normas para la práctica profesional de la auditoría interna.

Por lo tanto, el manual de organización de la empresa deberá establecer en forma clara las finalidades del departamento de auditoría interna, especificar que el alcance del trabajo realizado por los auditores internos no deberá tener limitaciones y, señalar que los auditores no ten

drán autoridad y/o responsabilidades respecto a las actividades que se auditan.

El lugar que ocupe el departamento de auditoría interna - en la empresa, debe establecerse tomando en consideración de quién habrá de depender y esencialmente, hacia quién - deberá dirigir sus informes.

El auditor interno practica auditorías en todos los departamentos de la empresa, por lo tanto deberá reconocer que para poder prestar un buen servicio a la administración, deberá contar con la independencia necesaria que le permita apreciar y criticar en forma constructiva cada una de las áreas o departamentos de la empresa. Es por esto, que el departamento de auditoría interna debe depender del -- más alto nivel (consejo de administración), para que su - autoridad facilite sus relaciones con todo el personal y_ a su vez, le permita lograr una implantación inmediata de las medidas correctivas respecto a las irregularidades en contradas.

INDEPENDENCIA DEL DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA

La independencia del departamento de auditoría interna -- y/o del auditor interno, depende principalmente del lugar que ocupe en la estructura de la empresa, ya que su trabajo y el resultado que del mismo obtenga, se vería afectado cuando tuviera que informar los errores o irregularidade

des que fueran responsabilidad del mismo ejecutivo que -
funja como su jefe inmediato.

EL INSTITUTO DE AUDITORES INTERNOS señala en su estado de responsabilidades del auditor interno lo siguiente: "El - lugar que ocupe el departamento de auditoría interna dentro de la empresa y el apoyo que tenga del funcionario a quien reporte, son los principales determinantes del rango y valor de los servicios que se obtendrán del departamento. Dicho departamento reportará al funcionario de suficiente autoridad que le permita tener un libre campo de acción y que lo respalde con una adecuada consideración a los hechos reportados y, una efectiva acción sobre los -- mismos, así como de las recomendaciones que haga el auditor".

Por último y de acuerdo con lo anteriormente expresado, - para que realmente el departamento de auditoría interna - preste un servicio a la administración y que las operaciones que sean auditadas no se vean afectadas por la parcialidad, el departamento de auditoría interna debe estar - ubicado en la empresa de tal manera que no este imposibilizado a expresar sus informes con la frialdad e independencia que requiera la situación del problema.

A continuación se menciona la ubicación del departamento de auditoría interna, dependiendo del consejo de adminis-

tración, de la dirección general y, del contralor.

UBICACION DEPENDIENDO DEL CONSEJO DE ADMINISTRACION

En principio tenemos que el consejo de administración aná liza los objetivos de la empresa y garantiza la continui dad de las operaciones, seleccionando a los funcionarios o ejecutivos de la empresa. Además representa a los accio nistas, evalúa las necesidades que tenga la empresa y las peticiones que tengan los accionistas respecto a la buena marcha de la empresa.

El consejo de administración tiene la autoridad suficiente para nombrar a uno o varios gerentes o directores gene rales o especiales, como sería en este caso el gerente o director del departamento de auditoría interna.

El departamento de auditoría interna, dependiendo del con sejo de administración, tendría las ventajas y desventa -- jas siguientes:

VENTAJAS

- 1) Al reportar directamente al consejo de administración, el departamento de auditoría interna disfruta de liber tad en la realización de su trabajo y como consecuen -- cia tendrá independencia en sus juicios, ya que el con sejo de administración nombra a los ejecutivos; los re leva de sus funciones o los suspende. De tal manera -- que el consejo de administración al obtener un juicio _

imparcial por parte del auditor interno, podrá ordenar que se corrijan las irregularidades encontradas o en el último de los casos, eliminar al personal ineficiente.

DESVENTAJAS

- 1) Como el consejo de administración no tiene un contacto continuo con la empresa, es de suponerse que no tenga una visión amplia de los problemas que tiene la empresa, y por lo tanto se guíe o base en los informes de los ejecutivos o por los estados financieros que le sean presentados, siendo la información muy resumida y escasa para abarcar y conocer más a fondo dichos problemas. Es decir, pueden existir problemas que requieran de una solución inmediata y que las recomendaciones que haga el departamento de auditoría interna para resolverlos, pueden retrasarse demasiado debido a la falta de un contacto más constante de parte del consejo de administración con la empresa.

UBICACION DEPENDIENDO DE LA DIRECCION GENERAL

La dirección general es la función que conduce a la empresa a través de las decisiones de los ejecutivos; después de conocer los problemas más importantes, escuchar recomendaciones y llegar a acuerdos. Ya que la finalidad de la toma de decisiones, es la de obtener los mejores resultados.

El director general es quien deberá tomar las decisiones finales, contando con el apoyo de los demás miembros de la empresa.

El director general debe hacer que la empresa tenga éxito en el presente, para poder mirar hacia el futuro; que la empresa se desarrolle y crezca, ya que de otra manera habrá fracasado en su responsabilidad de conducir a la empresa a la consecución de los objetivos fijados.

El director general es nombrado por el consejo de administración, por lo tanto, el director general es el ejecutivo que impulsa, coordina y vigila las acciones de cada miembro o grupo de trabajo de la empresa, con el objeto de que todos realicen de la manera más eficiente los objetivos establecidos.

Las actividades del director general se concretan a la conducción de los subordinados, así como el de unificar los esfuerzos de los individuos que forman un grupo, área o departamento, para lograr los fines de la empresa.

El auditor interno sirve a la dirección para determinar la efectividad de los procedimientos de contabilidad, localizar irregularidades, así como servir de apoyo para lograr una eficiente realización de las operaciones de la empresa.

VENTAJAS

Al depender del director general, tendrá las siguientes ventajas:

- 1) Reportando a la dirección general, el departamento de auditoría interna, tendrá el apoyo necesario para realizar su trabajo, ya que no será obstaculizado por los demás miembros de la empresa; teniendo de esta manera una mayor independencia.
- 2) El director general es el más interesado en conocer como se están realizando las operaciones de la empresa y se apoya en el departamento de auditoría interna, ya que en muchas de las veces no dispone del tiempo necesario para detectar por sí sólo esa situación.
- 3) Al reportar al director general, se facilitarían las revisiones a las áreas administrativas, operacionales y financieras de la empresa.

DESVENTAJAS

- 1) Siendo el director general nombrado por el consejo de administración, los resultados que le presente el departamento de auditoría interna del trabajo realizado, se verían afectados por su autoridad, ya que al poner a descubierto errores o irregularidades en la realización de las operaciones de la empresa, corre el riesgo de ser relevado de sus funciones, por lo que deberá corregir dichos errores e irregularidades para no correr

ese riesgo.

UBICACION DEPENDIENDO DEL CONTRALOR

El contralor es el ejecutivo cuyas facultades o funciones son generalmente fijadas por el consejo de administración.

El contralor es la persona que tiene a su cargo el analizar los resultados obtenidos en cada función, como son: - la administrativa, la financiera, la operativa, etc., para lograr los resultados que la empresa espera de cada una de ellas. De esta manera, su labor dentro de la empresa se inicia con la elaboración de programas y procedimientos, vigilando su correcto cumplimiento durante el tiempo de vigencia de los mismos.

Por otra parte, el contralor se apoya en el departamento de auditoría interna para la supervisión del sistema de control interno, ya que este último tiene un amplio conocimiento de todo lo que ocurre dentro de la empresa.

El departamento de auditoría interna verifica el cumplimiento de los procedimientos o métodos de control interno vigentes, implantando o creando nuevos procedimientos de control cuando sea necesario o se carezca de ellos.

VENTAJAS

Dependiendo del contralor, tendría las siguientes ventajas:

- 1) La auditoría interna es un elemento de control, cuya finalidad primordial es vigilar el correcto funcionamiento y cumplimiento de los procedimientos o métodos de control interna vigentes; por lo que es conveniente que este ubicado bajo el mando del contralor.
- 2) Dado que gran parte de las actividades del auditor interno están relacionadas con asuntos financieros, contables, administrativos y fiscales, el contralor es el ejecutivo que entiende los problemas relacionados con estas funciones y que además cuenta con la autoridad suficiente para garantizar que se les preste la debida atención a las recomendaciones que haga el auditor interno para la solución de dichos problemas.
- 3) Por otra parte, el contralor tiene los conocimientos necesarios que le permiten supervisar en forma eficiente el trabajo del departamento de auditoría interna, además, es responsable de proporcionar información oportuna y veraz para el control y dirección de la empresa.

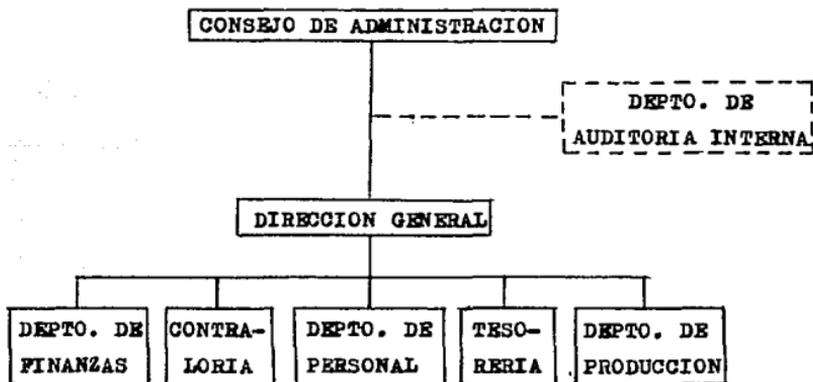
Por otro lado, tiene una visión más amplia de las áreas críticas de la empresa y por lo tanto, puede orientar los esfuerzos del departamento de auditoría interna hacia ellos.

DESVENTAJAS

El departamento de auditoría interna al depender del contralor, vería reducido su grado de independencia por lo que se presentarían las siguientes desventajas:

- 1) Esta ubicación viola un principio de control interno - que señala la necesidad de que una operación se com-
pruebe automáticamente por una persona distinta a la -
que la realizó originalmente. El contralor en este ca-
so, podría ser responsable de las funciones de regis-
tro, custodia y supervisión.
- 2) Descuido en la supervisión y vigilancia de otros proce-
dimientos relacionados con áreas de importancia, como_
son: producción, compras, ventas, etc., por dar mayor_
importancia a la supervisión de un área en particular.
- 3) Las apreciaciones del auditor interno sobre la revi-
sión de los departamentos contables, se verían afecta-
das por la autoridad del contralor.
- 4) La revisión del auditor interno a ejecutivos considera-
dos en el mismo nivel jerárquico del contralor, podría
dar resultados pocos satisfactorios, si dichos ejecuti-
vos se sintieran que son supervisados y vigilados por_
empleados de menor jerarquía.

UBICACION DEL DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA EN LA —
EMPRESA



El departamento de auditoría interna, es un departamento de apoyo (staff) para la administración de la empresa.

Por otro lado, cuando el departamento de auditoría interna reporta a ejecutivos de menor jerarquía:

- 1) No se tiene independencia en cuanto a la forma de revisar.
- 2) Vería limitado su campo de acción, corriendo el riesgo de ser únicamente un depurador de cuentas.
- 3) Tendría limitada su independencia en el sentido de po-

der rendir su informe relacionado con la toma de decisiones, supervisión de los niveles jerárquicos, la forma en que se aplican los recursos de la empresa, etc.

Es por lo anterior, que el departamento de auditoría interna reportando al consejo de administración, se encuentra en un nivel que le permite tener independencia y libertad de acción; en consecuencia, el auditor interno podrá informar sin presión acerca de la manera en que se lleva a cabo el cumplimiento de los objetivos establecidos en la empresa. Es decir, el departamento de auditoría interna deberá estar ubicado dentro de la empresa de tal manera que pueda conservar su independencia, logrando con esto el que se cumpla con la asistencia técnica al consejo de administración.

VENTAJAS Y LIMITACIONES DEL ESTABLECIMIENTO DE UN DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA

VENTAJAS

Las ventajas que tiene la existencia de un departamento de auditoría interna dentro de una empresa son:

- 1) Constituye un verdadero control de controles.
- 2) Se pueden determinar oportunamente los problemas contables, financieros, de sistemas y procedimientos, etc. Ya que las pruebas de auditoría interna normalmente deben ser previas a la realización de las operaciones, -

por lo tanto, el auditor interno será oportuno en sus apreciaciones.

- 3) La aplicación de pruebas en forma exhaustiva y profunda, constituyen una garantía para descubrir problemas, errores, irregularidades, etc.
- 4) Permite que la información financiera, operativa y administrativa para la toma de decisiones sea oportuna, veraz y confiable.

LIMITACIONES

Para el Licenciado en Contaduría, en su función de auditor interno, no pueden ni deben existir limitaciones; por lo cual estará obligado a salvar los problemas que se le presenten durante la realización de su trabajo, con la finalidad de lograr las metas y objetivos establecidos.

Sin embargo, las únicas limitaciones con respecto a la realización de su trabajo, serán las que interpusiera la administración de la empresa o por las circunstancias de cada caso.

ORGANIZACION DEL DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA

Es necesario para un adecuado funcionamiento del departamento de auditoría interna, la determinación de su estructura interna, es decir, el número de auditores que tendrá, clasificación de los mismos, su organización funcional, - niveles profesionales, etc.

Ahora bien, la estructura del departamento de auditoría - interna dentro de una empresa, indicando que la auditoría interna es continua, deberá determinarse tomando en con sideración los siguientes factores:

- A) La autoridad delegada.
- B) Número de empleados del departamento.
- C) Características de la empresa.
- D) Número y clase de otras unidades de control establecidos.
- E) Cooperación recibida de los demás departamentos, miembros, etc.
- F) El alcance que tendrá la auditoría.

Los factores anteriores varían según las características propias de cada empresa y por lo tanto, una estructura -- del departamento de auditoría en particular, no es posi -- ble aplicarlo en todas las empresas ya que como se mencio -- nó anteriormente, las características de cada empresa son diferentes, por lo que el departamento de auditoría inter

na deberá estar constituido de acuerdo a dichas características.

Insistiendo en que el departamento de auditoría interna - deberá estar de acuerdo a las características propias de cada empresa, la clasificación del personal del departamento podrá ser la siguiente, al mando estará colocado el auditor interno en cualquiera de las diferentes formas -- con que se le conozca, como pueden ser: director, gerente, jefe, etc., y a partir de él, el descenso jerárquico podrá establecerse siguiendo la división que se utiliza - en un despacho de auditores externos, como son: subgerentes, encargados y ayudantes. No siendo las denominaciones anteriores las únicas, sino que se les pueden dar otras.

A continuación se describen las características y funciones de cada uno de los puestos que constituyen el departamento de auditoría interna.

DIRECTOR

- 1) Es responsable de la aprobación del programa de trabajo.
- 2) Determina o fija el alcance de la auditoría.
- 3) Coordina el trabajo de los especialistas.
- 4) Revisa y evalúa la confiabilidad, corrección y adecuada aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados y de los controles financieros y operativos.

- 5) Determina el grado de cumplimiento de las políticas, - procedimientos y reglas dictadas por la administración de la empresa, referentes a las áreas o departamentos_ sujetos a revisión.
- 6) Determina la confiabilidad de la información contable_ y de otra información que se derive de la empresa.
- 7) Asegurar hasta que grado los activos de la empresa es- tan controlados, con el objeto de protegerlos contra - toda clase de pérdidas.
- 8) Evaluar la calidad de la ejecución de las responsabi- lidades asignadas.

De acuerdo con lo anterior, las características de la per- sona que ocupe el puesto son:

- A) Que conozca la rama o giro de la empresa en la cual va a prestar sus servicios.
- B) Debe tener la experiencia necesaria, de tal manera que tome decisiones más adecuadas.
- C) Es una actividad exclusiva del contador público, ya - que el trabajo del auditor interno no sólo se basa en_ el estudio y evaluación del control interno, sino que_ abarca toda la información financiera, contable y ope- rativa de una empresa.
- D) Deberá ser titulado.

SUBGERENTE

- 1) Sirve de apoyo al director del departamento de auditoría interna.
- 2) Conjuntamente con el encargado realiza el programa de trabajo.
- 3) Determina el alcance y oportunidad de las pruebas aplicables al trabajo de auditoría.
- 4) Reporta al director del departamento de auditoría interna los problemas y necesidades que van surgiendo durante la auditoría.
- 5) Supervisa y revisa el trabajo realizado por el encargado y por el ayudante.
- 6) Discute con el director del departamento de auditoría interna, el informe a presentar al consejo de administración.
- 7) Es responsable del seguimiento de las correcciones — que se hagan, ya sea al sistema de control interno o a la información financiera, operativa o contable de la empresa.

De acuerdo con lo anterior, las características que deberá tener la persona que ocupe el puesto son:

- A) Ser contador público, con la experiencia necesaria para realizar el trabajo de auditoría.
- B) Deberá ser titulado.

ENCARGADO

- 1) Auxilia al subgerente en el establecimiento del programa de auditoría.
- 2) Al estar en contacto con programas, manuales y registros de la empresa, da su opinión sobre la conveniencia de ampliar, modificar o sustituir procedimientos de revisión.
- 3) Supervisa y revisa el trabajo realizado por el ayudante.
- 4) Participa en la elaboración del informe.
- 5) Comunica las deficiencias, los problemas y las desviaciones del programa de trabajo, etc., al subgerente de auditoría interna.
- 6) Asigna el trabajo en función a los conocimientos y experiencia de los ayudantes.

Las características de la persona que ocupe este puesto son:

- A) Deberá ser pasante o titulado de la carrera de contador público.
- B) Tener experiencia de 1 a 2 años por lo menos.

AYUDANTE

- 1) Desarrolla el programa de trabajo, de acuerdo a su capacidad y experiencia.
- 2) Reporta al encargado las deficiencias encontradas, así como los posibles puntos problema.

- 3) Reporta necesidades, ya sea de ampliación del trabajo, al programa de auditoría; así como la participación de especialistas para ciertos casos, etc.

Las características de la persona que ocupe este puesto - son:

- A) Deberá tener una experiencia de por lo menos 1 año.
B) Pueden ser estudiantes de la carrera de contador público de los últimos semestres o pasantes de dicha carrera.

CARACTERISTICAS DEL AUDITOR INTERNO

Además de las características mencionadas en el punto anterior de este capítulo, cabe mencionar las siguientes características generales que deberán reunir los miembros del departamento de auditoría interna.

En cuanto a su preparación técnica:

- 1) Deberá tener los conocimientos suficientes de la teoría y práctica de la contabilidad.
- 2) Tener un amplio conocimiento de los procedimientos de auditoría.
- 3) Tener conocimientos de derecho fiscal, mercantil, civil, etc.
- 4) Tener conocimientos básicos de organización.
- 5) Estar capacitado para realizar actividades que serán necesarias en ciertos casos durante el desarrollo de su profesión.

En cuanto a las características personales del auditor:

- 1) Espíritu de investigación, ya que el auditor interno deberá estar actualizado de las innovaciones técnicas de su profesión, que se relacionen con la empresa a quién presta sus servicios, así como con sus actividades de auditor, ya sea a través de revistas técnicas, asociaciones profesionales, etc.
- 2) El auditor interno deberá tener la capacidad para ana-

- lizar cualquier situación que se le presente durante el desarrollo de su trabajo, es decir, deberá ser lo suficientemente reservado para no hacer juicios apresurados, dicho de otra forma, no deberá decidir inmediatamente sobre soluciones a problemas que se presenten durante el desarrollo de su trabajo, sino que deberá crearse una visión general y completa de los problemas, para así poder expresar sus recomendaciones para hacerles frente.

Por otra parte, al descubrir algún error o irregularidad, no deberá ser para el auditor interno causa de escándalos o exclamaciones, por el contrario, deberá tener cordura tomándolo en consideración y utilizarlo como referencia que podrá o no llegar a ser de importancia como para reportarlo; asimismo no se deberán hacer comentarios ni juicios sobre este, hasta que este convencido de su importancia y efectos sobre su trabajo.

- 3) El auditor interno deberá tener un pensamiento positivo y un análisis constructivo.
- 4) Deberá tener sentido común, ya que muchos de los problemas que se presenten durante el trabajo de auditoría, se resolverán principalmente por el buen criterio que él mismo tenga.
- 5) Deberá tener confianza en si mismo, la cual será resultado de la preparación y experiencia que tenga y en --

consecuencia desarrollará su trabajo de una manera más eficiente.

Asimismo, deberá saber transmitir dicha confianza a -- sus colaboradores y en general a todos los empleados -- con los que tenga contacto.

- 6) El auditor interno deberá adaptarse a las circunstan-- cias y casos particulares que se presenten, ya sea -- creando o adaptando procedimientos que le permitan cum plir con su trabajo de una manera más eficiente.
- 7) Deberá tener una personalidad agradable para ganarse -- la confianza, cooperación y lealtad de sus colaborado-- res y empleados de la empresa, para así obtener los re sultados que le permitan dar un buen servicio a la ad-- ministración de la empresa donde presta sus servicios.

En cuanto al trato con sus colaboradores:

- 1) Deberá asignar las labores en forma equitativa, así co mo dar las instrucciones con claridad.
- 2) Dar oportunidad a sus colaboradores de hacer sugerenc-- cias que permitan realizar un buen trabajo.
- 3) Asimismo, deberá procurar que sus colaboradores adquie ran mayores conocimientos y habilidades en el desarro-- llo de sus funciones.
- 4) Deberá en la medida que sea posible, no llamar nunca -- la atención a sus colaboradores en presencia de terce--

ros.

Asimismo, dentro de todas las características mencionadas anteriormente, el nivel profesional que tenga el personal del departamento de auditoría interna, influirá de manera importante en la obtención de mejores resultados, es decir, la idea es que los miembros del departamento de auditoría interna sean contadores públicos, que de hecho así sucede en la realidad.

Por la naturaleza de su trabajo, por su experiencia y por el amplio conocimiento que logra de los aspectos administrativos, financieros, contables y fiscales de la empresa, podemos decir que este profesionista es el idóneo para coordinar y llevar a cabo la función de auditoría interna.

De todo lo anteriormente expresado, podemos resumir como principales requisitos del auditor interno; los siguientes:

- 1) Deberá tener un conocimiento académico actualizado, - así como contar con experiencia dentro del campo de la contabilidad y auditoría.
- 2) Tener conocimiento general de la empresa en que presta sus servicios.
- 3) Tener iniciativa e interés para conocer todas y cada una de las áreas de la empresa.

CAPITULO IV

EL DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA COMO ASESOR DE LA ADMINISTRACION DE LA ENTIDAD

LA FUNCION DEL AUDITOR INTERNO EN LA ADMINISTRACION DE LA ENTIDAD

Como se mencionó en capítulos anteriores, la localización del departamento de auditoría interna es a un nivel staff (de apoyo) y no de línea, por lo que su actuación deberá dirigirse principal y exclusivamente a realizar una labor de asesoramiento a la administración de la empresa.

Ahora bien, esta labor de asesoramiento que presta el auditor interno a la administración, la podemos definir como una función de consultoría administrativa para proporcionar asistencia técnica y asesoría, en donde el principal objetivo es ayudar a la administración a mejorar el uso de sus capacidades y recursos para lograr los objetivos fijados.

Es decir, el propósito principal de la función de auditoría interna es el de proporcionar un servicio de asistencia a la administración de la empresa, con el objeto de mejorar la realización de las operaciones y a su vez, tener un cumplimiento más eficiente y eficaz de los objetivos institucionales de la empresa.

Por otra parte, es de gran importancia que el auditor interno pueda conservar su independencia de criterio, ya que dependiendo del más alto nivel jerárquico de la empresa, dicha independencia es sin duda alguna indispensable para que pueda garantizarle el apoyo necesario en el desempeño de sus funciones.

Considero por otra parte, que la administración de la empresa asume la responsabilidad absoluta acerca del logro de los objetivos, así como atender las exigencias de los accionistas, por lo tanto, tendrá que auxiliarse de un profesional experimentado en auditoría interna que complemente con eficiencia y eficacia las amplias y complejas funciones de la administración de la empresa.

La administración de la empresa tiene básicamente 2 motivos importantes para requerir el auxilio del auditor interno, los cuales son:

- 1) La falta de una visión amplia y completa de las condiciones en que se encuentra la empresa en ciertos momentos, debido principalmente a la descentralización de las funciones y a la manera de registrar las operaciones.
- 2) La conveniencia de contar con todos los elementos necesarios para tomar decisiones, sobre todo por la influencia de tales decisiones en las operaciones y desé

rrollo de la empresa.

La función de auditoría interna complementa la correspondiente al consejo de administración a través de 3 fases - que se encuentran ligadas con la capacidad profesional - del auditor interno, dichas fases son:

- A) Al prestar un servicio de vigilancia de la organiza-
ción en todo lo referente al cumplimiento de las dispo-
siciones establecidas por el consejo de administra-
ción. Esta vigilancia comprende en primer término la -
comprensión del criterio adoptado por el conáejo de ad-
ministración para establecer la organización y adminis-
tración necesaria para el logro de los objetivos insti-
tucionales de la empresa; en segundo término comprende
la observación de la manera en que los subordinados -
llevan a cabo las medidas adoptadas, determinando la -
importancia de las desviaciones descubiertas.
- B) En esta segunda fase, el auditor interno tiene la oportu-
nidad de ejercer su capacidad profesional en forma -
más amplia, ya que desarrolla una mentalidad construc-
tiva, al examinar y evaluar mediante la aplicación de
las técnicas de auditoría, la situación financiera y -
condiciones operacionales de la empresa.

Por otro lado, critica de manera constructiva y deter-
mina recomendaciones que señalen correcciones y mejo-

ras al aspecto financiero, administrativo y operativo_ de la empresa.

- C) Por último, en una fase de mayor relevancia, el auditor interno aplica criterios y juicios de carácter -- constructivo cuando selecciona y evalúa la información que debe conocer el consejo de administración, en lo -- referente a la naturaleza e importancia de la situa--- ción en que se encuentra la empresa y posteriormente - vigila la implantación de las recomendaciones conteni-- das en el informe que rinde como resultado del trabajo realizado.

La presentación de hechos con las aclaraciones y opi--- niones propias y ajenas por parte del auditor interno, son importantes para la administración de la empresa - en la toma de decisiones y en la evaluación cualitati--- va y cuantitativa de los recursos humanos y materis--- les con los que cuenta la empresa para llevar a cabo - sus operaciones.

Solamente, cuando el auditor interno, mediante el examen_ y evaluación de la información financiera, operativa y ad_ ministrativa de la empresa logra obtener la evidencia su- ficiente y competente, podrá criticar, evaluar y sugerir_ correcciones para apoyar eficientemente a la administre--- ción en sus responsabilidades de analizar, planear, orga- nizar, administrar, dirigir y controlar a la empresa, así

como el de apoyarla para lograr de la manera más eficiente y eficaz los objetivos establecidos.

Por otro lado, podemos decir que el servicio de asesoramiento que presta el auditor interno a la administración, incluye:

- 1) Asesoramiento a la administración en sus funciones de análisis, planeación, organización, dirección, operación y control.
- 2) Realizar estudios especiales, preparar recomendaciones, proponer planes y programas, y dar consejos así como de asistencia técnica en su implantación
- 3) Hacer estudios y recomendaciones respecto a la forma de mejorar las políticas, procedimientos, sistemas, métodos y relaciones organizacionales.
- 4) Introducir nuevas ideas, conceptos y métodos de administración.

OBJETIVOS DE LA FUNCION DE AUDITORIA INTERNA EN LA ENTIDAD

El objetivo de la auditoría interna es apoyar a los miembros de la empresa en el desempeño de sus responsabilidades. Para ello, la auditoría interna proporciona a dichos miembros análisis, evaluaciones, recomendaciones, asesoría e información concerniente a las actividades revisadas.

EL INSTITUTO MEXICANO DE AUDITORES INTERNOS, da la pauta para establecer que la finalidad de la auditoría interna es la de prestar un servicio de asistencia a la administración, con el objeto de mejorar la realización de las operaciones y obtener un mayor beneficio económico para la empresa; que se sintetiza en el cumplimiento eficiente y eficaz de los objetivos establecidos.

Para obtener los objetivos mencionados en líneas anteriores, el auditor interno deberá realizar investigaciones, análisis, apreciaciones de juicio y, principalmente, mediante la interpretación de los resultados obtenidos, hacer recomendaciones para la corrección de las irregularidades encontradas.

Al finalizar el examen, el auditor interno habrá de informar a la administración, con objetividad profesional y absoluta independencia de criterio, el resultado final de

su trabajo, incluyendo sus recomendaciones para corregir_ las irregularidades encontradas; posterior a esto, deberá realizar el seguimiento correspondiente a efecto de verificar el correcto cumplimiento y atención a las irregularidades encontradas durante la realización del examen.

A continuación hacemos mención de algunas actividades que se deben realizar para lograr los objetivos que persigue_ la auditoría interna:

- 1) Examen y evaluación de la efectividad de los controles contables, financieros y de operación.
- 2) Determinación de la efectividad respecto al cumplimiento de las políticas establecidas por la administración de la empresa.
- 3) Determinación del grado de seguridad de los bienes patrimoniales, así como si los bienes se encuentran debidamente protegidos y contabilizados.
- 4) Determinación de la confiabilidad e integridad de la información contable, financiera y de operación.
- 5) Evaluación de la calidad de desempeño y conducta, tanto de los funcionarios como de los empleados de la empresa.

Para lograr el cumplimiento de las anteriores actividades, así como para que la empresa asegure el cumplimiento eficiente de sus objetivos, el auditor interno al exami--

nar las operaciones deberá tomar en consideración lo siguiente:

- 1) La estructura de la empresa y la división de funciones.
- 2) Que los métodos de trabajo sean adecuados y eficaces.
- 3) Que las políticas y planes de la empresa, así como los procedimientos para su ejecución, se cumplan de manera satisfactoria.
- 4) Que las transacciones diarias se registren en su totalidad, correcta y oportunamente.
- 5) Que las líneas de comunicación sean adecuadas para la transmisión de información veraz, confiable y oportuna.
- 6) Que la empresa se halle razonablemente protegida contra despilfarros y pérdidas.
- 7) Que si es necesario adoptar, revisar o evaluar algún plan, procedimiento o política, así como un cambio de la estructura de la empresa, éste se deberá realizar buscando siempre mejorar el funcionamiento general de la empresa.

CAPITULO V

PLANEACION Y EJECUCION DE LA AUDITORIA INTERNA

PLANEACION DE LA AUDITORIA INTERNA

Para que el auditor interno pueda planear el trabajo de auditoría, debe conocer:

- A) Los objetivos, condiciones y limitantes del trabajo - que va a llevar a cabo.
- B) Las características particulares de la empresa, es decir, el auditor al realizar la planeación de la auditoría interna deberá tener una visión amplia del aspecto financiero, operativo, contable y administrativo de la empresa.

El trabajo de auditoría interna deberá ser planeado adecuadamente. De esta manera, la planeación de la auditoría interna nos permitirá decidir el trabajo a realizar, a de terminar los objetivos a lograr, así como los medios para alcanzarlos.

La planeación de la auditoría interna depende esencialmente del enfoque que se de al examen a realizar, es decir, el objetivo que se perseguirá en cada actividad debe defi nirse y tenerse en mente antes del inicio de cada auditoría, ya que será importante y de gran ayuda para llevar a

cabo el plan trazado, y de esta manera evitar trabajo -- innecesario.

Por otra parte, el auditor interno debe prever oportunamente y de manera flexible cualquier cambio en la planeación, ya sea porque se den situaciones no previstas o por que en ciertos casos haya necesidad de ampliar o modificar los programas preestablecidos.

Por lo anterior, la persona responsable de la planeación del trabajo de auditoría, deberá ser capaz, con la experiencia y conocimientos en las áreas que estarán sujetas a revisión. Esto será importante, ya que el éxito de la realización de la auditoría interna dependerá en gran medida de la adecuada planeación de la misma.

En la planeación de la auditoría interna, el auditor interno deberá considerar entre otros aspectos, los siguientes:

- 1) Las necesidades de la empresa.
- 2) Distribución adecuada de las actividades a realizar -- por cada una de las personas que llevarán a cabo el -- trabajo de auditoría interna, con la finalidad de obtener el máximo de utilidad de cada una
- 3) Coordinarse con los auditores externos, en beneficio -- de la empresa.

Asimismo, en la planeación del trabajo de auditoría inter

na, también debe tomarse en cuenta el tiempo que se necesitará para la revisión de cada una de las áreas sujetas a examen; así como lo mencionamos anteriormente, las actividades imprevistas que deberán realizarse por hechos o situaciones que se presenten durante la realización del trabajo de auditoría interna..

PROGRAMA DE AUDITORIA INTERNA

La COMISION DE NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA del - INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS, nos dice que - el programa de auditoría es "Un enunciado lógicamente ordenado y clasificado, de los procedimientos de auditoría que han de emplearse, la extensión que se les ha de dar, la oportunidad con que se han de aplicar y la asignación del personal.

Por otra parte, y debido a las diversas operaciones que - realizan las empresas, generalmente no se considera práctico elaborar programas de auditoría iguales o uniformes para todas las empresas, por lo que es necesario establecer y elaborar programas que esten de acuerdo a las características propias de cada empresa.

Los programas de auditoría interna deberán elaborarse, teniendo como base los manuales de procedimientos, las políticas dictadas por la administración de la empresa, reportes o informes de auditorías anteriores, etc. Al elaborar los programas de auditoría interna, se deberá vigilar que estén de acuerdo a la secuencia de las operaciones de la empresa, para que de esta forma haya un acoplamiento del programa de auditoría con los objetivos y operaciones del trabajo a realizar.

En la elaboración de los programas de auditoría interna,

debemos tener en cuenta que no sean muy extensos y complicados, ya que se perdería tiempo analizando y revisando puntos sin importancia, con la consiguiente falta de atención a otros puntos más importantes y así cubrir el programa de auditoría completamente.

De todo lo anteriormente expresado, podemos señalar como finalidades principales de un programa de auditoría interna:

- 1) Facilitar el cumplimiento de los procedimientos y sistemas establecidos en la empresa.
- 2) Servir de guía, con el propósito de evitar, en la medida que sea posible, que se incurra en omisiones o repeticiones.
- 3) Ahorrar tiempo al auditor
- 4) Servir de base para coordinar y supervisar la auditoría.

Es así como los programas de auditoría ayudarán al auditor interno a orientar y a seguir las actividades del trabajo que va a realizar, de tal manera que pueda organizar la revisión y procedimientos que aplicará; también le dará la seguridad y confianza de lo establecido en la planeación de la auditoría.

Los programas de trabajo deberán estar de acuerdo a la naturaleza de la auditoría que se va a llevar a cabo, ya --

sea financiera, operativa o administrativa.

Por otra parte, generalmente se estima que un programa de auditoría interna deberá comprender entre otros puntos, los siguientes:

- 1) Ventas.
- 2) Cuentas por cobrar.
- 3) Inventarios.
- 4) Cuentas por pagar.
- 5) Inversiones en valores.
- 6) Interrelación departamental.
- 7) Situación jurídica, fiscal, laboral, etc.

Para que la ejecución del programa de auditoría tenga el éxito esperado, es recomendable que la administración de la empresa se acoja a conocer a todos los departamentos, que el de auditoría interna cuenta con el apoyo y autoridad necesaria para tener libre y amplio acceso a todas las áreas.

Lo anterior no significa que el departamento de auditoría interna tenga la autoridad para establecer procedimientos de trabajo, políticas generales o particulares, así como pasar sobre la autoridad de los jefes departamentales, si no únicamente como ya lo mencionamos anteriormente, sugerir correcciones a las irregularidades detectadas, con el fin de mejorar el control interno existente en la empresa.

Es así como podemos decir, que los programas de auditoría interna serán diseñados de acuerdo a las características de cada trabajo a realizar. Y su forma se determinará durante la planeación de la auditoría; esto no quiere decir que los programas de auditoría interna serán rígidos, sino por el contrario, se modificarán al llevar a cabo el examen según la o las circunstancias lo requieran, ya que dichas modificaciones nos permitirán realizar nuestro examen de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas, que sean aplicables.

A continuación presentamos algunos programas de auditoría interna, referentes a la revisión en caja y bancos, cuentas por cobrar, así como de cuentas por pagar. Indicando que para la realización de cualquier tipo de auditoría se diseñarán los programas de auditoría que sean necesarios para comprobar la razonabilidad y veracidad de lo examinado.

DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA

PROGRAMA DE AUDITORIA PARA LA REVISION EN CAJA Y BANCOS.

OBJETIVOS:

- 1) Determinar la existencia física del efectivo que muestren los registros contables.
- 2) Verificar el control interno en el manejo de efectivo.

PROCEDIMIENTOS:

- 1) Integrar las cuentas bancarias y los fondos que se manejan.
- 2) En función a la importancia de los fondos, seleccionar los que serán motivo de arqueo y los que serán verificados a través de confirmaciones.
- 3) Practicar arqueos que procedan, a la fecha de revisión.
- 4) Obtener de las instituciones bancarias, los saldos y características de las cuentas bancarias que haya contratado u operado con la empresa.
- 5) Realizar o revisar las conciliaciones bancarias.
- 6) Comparar los saldos bancarios con los resultados obtenidos en las conciliaciones bancarias.
- 7) Verificar la validez de las partidas que integran la conciliación, como son los depósitos y cheques en tránsito.
- 8) Verificar los movimientos de efectivo por un período anterior y posterior al cierre del ejercicio para comprobar que hayan sido registrados correctamente.

DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA

PROGRAMA DE AUDITORIA PARA LA REVISION DE CUENTAS POR COBRAR.

OBJETIVOS:

- 1) Determinar la validez y corrección de los saldos mostrados en este renglón
- 2) Determinar la autenticidad de los derechos adquiridos por la empresa.
- 3) Verificar la recuperabilidad de los saldos mostrados en este renglón.

PROCEDIMIENTOS:

- 1) Obtener una relación de los saldos mostrados en este renglón, de acuerdo a su antigüedad.
- 2) Seleccionar, de acuerdo a su antigüedad e importancia las cuentas que se confirmarán con los interesados.
- 3) Revisar cobros posteriores de manera selectiva, considerando su importancia y antigüedad, así como las circulares no contestadas por los interesados.
- 4) Realizar recuentos selectivos de la documentación, tratando de cubrir principalmente los saldos confirmados y que no han recibido créditos por cobros posteriores.
- 5) Verificar que los saldos se encuentren dentro del límite de crédito establecido por la empresa.
- 6) Comprobar los descuentos.
- 7) Determinar que trámites se siguen en la cancelación de cuentas.
- 8) Investigar si es suficiente la provisión para las cuentas de cobro dudoso.
- 9) Comentar con el personal adecuado, acerca de la cobra-

bilidad de las cuentas.

- 10) En caso de existir cuentas por cobrar en moneda extranjera, verificar su correcta valuación en base a las cotizaciones existentes al cierre del ejercicio.

DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA

PROGRAMA DE AUDITORIA PARA LA REVISION DE CUENTAS POR PAGAR.

OBJETIVOS:

- 1) Determinar la validez y corrección de los saldos mostrados en este renglón.
- 2) Determinar la autenticidad de las obligaciones adquiridas por la empresa.

PROCEDIMIENTOS:

- 1) Obtener confirmación por escrito de instituciones que hayan otorgado créditos a la empresa como son: proveedores, acreedores, bancos, etc.
- 2) Obtener relación de saldos de acreedores, proveedores.
- 3) Confirmar saldos de acreedores y proveedores, con la finalidad de que estén enterados de su saldo y hacer las aclaraciones en su caso.
- 4) Determinar cuentas por pagar no contabilizadas.
- 5) Investigar si no hay anticipos.
- 6) Examinar pagos subsecuentes de cuentas por pagar.

- 7) Investigar saldos deudores en caso de que existan.
- 8) Investigar fechas de vencimiento.
- 9) Examinar las garantías o avales que se hayan dado.

PAPELES DE TRABAJO

Son los documentos que el auditor interno prepara u obtiene durante el desarrollo de la auditoría; dichos papeles contienen los procedimientos de auditoría seguidos, las pruebas realizadas, la información recabada y las conclusiones alcanzadas de los aspectos más relevantes de tipo administrativo, financiero u operativo de la empresa.

Por otra parte, podemos decir que la importancia que revisten los papeles de trabajo, esta en relación con la información que contienen, con la capacidad profesional del auditor que los elabora, con la facilidad que presentan para la supervisión de la auditoría, así como con la interpretación que el auditor haga de los mismos, ya que constituyen la base en la cual se apoyará el auditor interno para rendir un informe sobre el aspecto examinado.

Ahora bien, los objetivos de los papeles de trabajo son:

- 1) Servir de auxiliar para la planeación y ejecución del trabajo de auditoría.
- 2) Auxiliar en la supervisión y revisión del trabajo de auditoría.
- 3) Servir de apoyo para respaldar el informe del auditor.

Asimismo, podemos clasificar a los papeles de trabajo de la siguiente forma:

- 1) ESTADISTICOS O DE REFERENCIA PERMANENTE. Son papeles de trabajo que contienen información útil para la presente y posteriores auditorías. Dichos papeles constituyen el expediente continuo de auditoría o archivo permanente. Por ejemplo, programas de trabajo, manuales de organización, catálogo de cuentas, gráficas de organización, etc.
- 2) TRANSITORIOS O ACTUALES. Estos papeles de trabajo, contienen información útil únicamente para la presente auditoría. Por ejemplo, confirmaciones, análisis de saldos, etc.

Por otro lado, los papeles de trabajo que el auditor interno obtenga o elabore, deberán estar diseñados y organizados adecuadamente, a fin de dar respuesta a las circunstancias y necesidades que el auditor tenga respecto a la auditoría que está realizando.

Los papeles de trabajo incluyen generalmente:

- 1) Información del aspecto organizacional y legal de la empresa.
- 2) Extractos de documentos importantes.
- 3) La planeación de la auditoría.
- 4) Las conclusiones alcanzadas, en base a la evidencia obtenida.
- 5) El registro del estudio y evaluación del sistema contable y controles internos que estén vigentes en la em--

presa.

Ahora bien, los papeles de trabajo están afectados por - los siguientes factores:

- 1) El tipo de trabajo que se llevará a cabo.
- 2) Las características de la empresa.
- 3) El grado de confianza en los registros contables y en el sistema de control interno vigente en la empresa.
- 4) A la forma del informe del auditor.
- 5) A la dirección, supervisión y revisión de los papeles de trabajo realizados por los ayudantes.

Por otra parte, podemos dividir a un papel de trabajo en 3 partes, las cuales contendrán los siguientes datos:

1) ENCABEZADO

- A) Nombre de la empresa.
- B) Número y nombre de la cuenta.
- C) Descripción del papel de trabajo.
- D) Número de índice.
- E) Fecha de elaboración y revisión.
- F) Iniciales de quién elaboró el papel de trabajo.
- G) Iniciales de quién supervisó el papel de trabajo.

2) CUERPO DEL PAPEL DE TRABAJO

- A) Análisis. Es la información que se obtiene a través de entrevistas, registros contables, etc.

B) Comprobación. Es la aplicación de las técnicas y procedimientos de auditoría.

3) PIE DEL PAPEL DE TRABAJO

A) Fuente. Es el documento, registro contable, etc., de donde se obtuvo la información.

B) Marcas de auditoría. Son símbolos que utiliza el auditor interno para dejar evidencia del trabajo realizado. Las marcas de auditoría deberán ir acompañadas por una explicación de la naturaleza y extensión del trabajo realizado.

Por otra parte, las marcas de auditoría son enunciativas más no limitativas, y serán utilizadas de acuerdo al trabajo que se realiza y al criterio del auditor interno.

Por último, los papeles de trabajo serán propiedad del departamento de auditoría interna, el cual no deberá revelar la información que se obtenga durante el trabajo de auditoría interna. El departamento de auditoría interna podrá difundir dicha información, únicamente si cuenta con el consentimiento de la empresa a la cual presta sus servicios. Asimismo, el departamento de auditoría interna será responsable de la custodia de los papeles de trabajo que se obtengan y/o diseñen durante el trabajo de auditoría interna.

EL INFORME

Al resultado final de una auditoría interna lo conocemos como Informe de Auditoría Interna.

Por otra parte, el informe de auditoría interna deberá - contener las observaciones y conclusiones a las que llegó el auditor interno, a fin de formular las recomendaciones que sean necesarias para mejorar la realización de las - operaciones de la empresa.

Los principales objetivos del informe de auditoría interna son:

- 1) Promover y lograr la eficiencia y eficacia en las operaciones que realiza la empresa.
- 2) Constituir un elemento determinante en la solución de las irregularidades detectadas en la empresa.

Para lograr los objetivos anteriores, es necesario que el auditor interno conozca lo que el cliente a quien presta sus servicios espera de la revisión que lleve a cabo.

Podemos señalar que el informe de auditoría interna debe ser:

- 1) Oportuno y útil.
- 2) Objetivo.
- 3) Claro y simple.
- 4) Conciso.

5) Constructivo.

Ahora bien, la calidad del informe de auditoría interna - se relaciona tanto con la presentación física de las partes que lo conforman, como con el contenido profesional - del mismo. Ambos puntos son importantes para lograr la calidad profesional del informe de auditoría interna.

De acuerdo con lo anterior, las partes que integran el informe de auditoría interna son:

- 1) CARATULA. Constituye el título del informe y debe incluir por lo menos, el nombre de la empresa, la especificación de que es un informe de auditoría interna, el área o aspecto auditado.
- 2) SINTESIS O RESUMEN. Comprende una síntesis del resultado del trabajo realizado, mencionando las observaciones, conclusiones y recomendaciones para mejorar la - realización de las operaciones de la empresa.
Para que la síntesis o resumen cumpla con su objetivo, es necesario que presente la información de la siguiente manera:
 - A) Nombre del punto tratado.
 - B) Observaciones y conclusiones.
 - C) Recomendaciones.
 - D) Medidas correctivas aceptadas por el área auditada.

Ahora bien, la firma del informe de auditoría interna es un elemento importante para identificar con claridad, la responsabilidad en relación con las observaciones, conclusiones y recomendaciones del área o las áreas auditadas; con esto queremos decir, que el director del departamento de auditoría interna es quien debe firmar dicho informe.

Por otra parte, generalmente se acostumbra que el informe especifique que es el departamento de auditoría interna - quien lo emite y, además, el nombre y cargo de la persona que lo firme.

Por último, un elemento importante en el informe de auditoría interna es la fecha del mismo. La fecha del informe de auditoría interna incluye lugar, mes, día y año e indica el límite de la responsabilidad del auditor interno en relación con los hechos o eventos posteriores que lleguen a ocurrir después de la terminación de la auditoría.

SEGUIMIENTO

La auditoría interna no concluye con la entrega del informe. Es decir, al rendir un informe de auditoría se da inicio a un nuevo proceso que debe observarse, a fin de que el trabajo realizado sea efectivamente benéfico para la empresa.

Este nuevo proceso se relaciona con la implantación de las recomendaciones hechas por el auditor y que fueron aceptadas por los jefes de los departamentos, en los términos de las respuestas contenidas en el informe de auditoría interna.

Ahora bien, las actividades relacionadas con la implantación de las recomendaciones, no siempre aparecen en el informe de auditoría interna, debido a esto, el auditor interno debe conocer e identificar a las personas involucradas en la implantación de las acciones correctivas que incluye su informe, ya que con dichas personas llevará a cabo una parte importante de los trabajos del seguimiento.

Por otra parte, es importante que el auditor interno participe en la implantación de las acciones correctivas, asesorando al personal en aquellos puntos en que a su juicio sea necesario. Debemos dejar en claro, que la responsabilidad de la implantación o establecimiento de dichas acciones es del personal de la empresa en general y,

de los empleados del o los departamentos auditados en particular; ya que una intervención profunda del auditor interno en la implantación de sus propias recomendaciones, crea conflictos de independencia cuando en revisiones posteriores realice el estudio y evaluación de los métodos y procedimientos diseñados por él.

Asimismo, se requiere una comunicación constante entre el auditor interno y el personal encargado de la implantación, es decir, con dicha comunicación se busca que el personal encargado de la implantación de las acciones correctivas, tengan el apoyo y asesoría del auditor interno para resolver las dificultades que pudieran presentarse en dicha implantación.

Lo importante es que el auditor no pierda de vista el objetivo fundamental de la auditoría interna, que es el de prestar un servicio de asistencia a la administración, con el objeto de mejorar la realización de las operaciones, así como tener un cumplimiento más eficiente y eficaz de los objetivos institucionales de la empresa, por medio de la implantación de acciones correctivas tendientes a solucionar las irregularidades encontradas durante la realización del examen.

De acuerdo con lo mencionado anteriormente, es importante que los departamentos involucrados en las recomendaciones

del auditor interno se comprometan a concluir su implantación en las fechas fijadas para ello.

Dicha consideración resulta de mayor importancia ante el hecho de que dichas fechas representan para el auditor, - una guía que será utilizada para programar revisiones tenientes a verificar que las recomendaciones se han implantado.

La verificación del cumplimiento de las recomendaciones, la conocemos como "El seguimiento al informe de auditoría" y deberá llevarse a cabo de acuerdo con la siguiente secuencia:

- 1) Entrevistas con los funcionarios de los departamentos o áreas involucradas y recopilación de respuestas.
 - 2) Verificación del cumplimiento.
 - 3) Evaluación del cumplimiento.
- 1) ENTREVISTAS CON LOS FUNCIONARIOS DE LOS DEPARTAMENTOS O AREAS INVOLUCRADAS Y RECOPIACION DE RESPUESTAS. Con este punto se inicia el seguimiento. Durante las entrevistas, el auditor menciona las sugerencias y fechas - en que los departamentos involucrados se comprometieron a implantar las acciones correctivas.

El objetivo de las entrevistas es obtener información de carácter verbal sobre el cumplimiento de las reco-

mendaciones contenidas en el informe de auditoría interna.

Debemos señalar que en ocasiones las respuestas de los funcionarios hacen referencia a nuevas fechas para el cumplimiento de las recomendaciones; cuando esto ocurre, el seguimiento debe suspenderse y programarse en función de las nuevas fechas.

Asimismo, las respuestas en el sentido de que las sugerencias han sido implantadas quedan sujetas a una verificación por parte del auditor interno.

- 2) VERIFICACION DEL CUMPLIMIENTO. Esta se basa en la aplicación de procedimientos de auditoría cuyas características están definidas por la naturaleza de los cambios integrados a los sistemas para cumplir con las recomendaciones contenidas en el informe de auditoría interna.

Por otra parte, los trabajos de verificación se deberán llevar a cabo con base en las respuestas dadas por los funcionarios o jefes de los departamentos de la empresa. Durante la verificación del cumplimiento de las recomendaciones, se establecerá un período durante el cual las recomendaciones han sido establecidas por los departamentos involucrados.

- 3) EVALUACION DEL CUMPLIMIENTO. La evaluación sobre el -

cumplimiento de las sugerencias, es un evento de corta duración que se basa en comparaciones entre lo que debe estar hecho y lo que realmente ha efectuado el personal a cargo de los trabajos de implantación de las recomendaciones contenidas en el informe de auditoría interna.

C O N C L U S I O N E S

De lo mencionado en la investigación realizada, podemos - concluir lo siguiente:

Que la auditoría interna es una herramienta imprescindible en el desarrollo de las empresas, debido a la gran dinámica que tienen en la actualidad, lo que hace que sus - operaciones sean más complejas y por lo tanto, requieran de controles que ayuden a lograr la eficiencia y eficacia de dichas operaciones, con la finalidad de que las empresas logren sus planes y objetivos establecidos.

Por la complejidad de las operaciones que realizan las - empresas, es de gran importancia que cuenten con un departamento de auditoría interna, que será el encargado de revisar y evaluar el aspecto financiero, administrativo y - operativo de las empresas, sugiriendo las soluciones necesarias para corregir los problemas encontrados y en consecuencia lograr los planes y objetivos establecidos.

Asimismo, el auditor interno debe tener la preparación, - el entrenamiento y la experiencia necesaria para que su - trabajo sea de mayor utilidad en los departamentos de la empresa.

El departamento de auditoría interna deberá depender del más alto nivel jerárquico, con el objeto de que tenga el el

apoyo necesario para que desarrolle sus funciones con toda libertad e independencia de criterio.

El auditor interno al presentar su informe al consejo de administración, deberá cuidar que sus recomendaciones se lleven a cabo con el propósito de que su trabajo sea realmente benéfico para la empresa.

B I B L I O G R A F I A

- Auditoría Interna. "Su Enfoque Operacional y Administrativo y de Relaciones Humanas".
Jorge Lozano Nieva.
- Auditoría Operacional. "El Examen de Flujos de Transacciones".
Sánchez Curiel Gabriel.
- Auditoría.
J. W. Cook.
- Auditoría Moderna.
Walter G. Kell.
Richard E. Ziegler.
- Normas y Procedimientos de Auditoría.
Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría.
IMCP.
- Manual de Auditoría Interna.
Bacón.
- Boletín No. 1 "Esquema Básico de la Auditoría Operacional".
Comisión de Auditoría Operacional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
- Auditoría Interna Operacional.
Memoria del Segundo Simposium Nacional.

- Auditoría Integral.
C.P. Víctor Paniagua.
C.P. Fernando Espinosa
F.C.A.

TESIS:

- La Auditoría Interna Enfocada a la Empresa Privada.
Luis Cortés González.
UNAM. 1983
- Organización e Importancia de la Auditoría Interna Como
Elemento de Control en las Empresas.
J. Isacc. Crippa Acuña.
UNAM. 1985
- Auditoría Interna en las Empresas.
Alejandro Dumas García.
Shirley Jannet Bel Riverón
UNAM. 1985