



58
2e)
**UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTÓNOMA DE MEXICO**

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

**METODOLOGIA PARA EL DESARROLLO
DE LAS AUDITORIAS**

Seminario de Investigación Contable

Que en opción al grado de:

Licenciado en Contaduría

P r e s e n t a:

LUIS GERARDO SANCHEZ PEREZ

**PROFESOR DEL SEMINARIO
L.A.E. JESUS ROMERO ESTRADA**



**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

Cd. Universitaria, D. F.

1993



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.

INDICE GENERAL

PROLOGO

INTRODUCCION

PRIMERA PARTE

Pag.

1. BASES COMUNES A TODAS LAS AUDITORIAS	1
1.1 PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD	1
1.1.1 NATURALEZA	1
1.1.2 CONCEPTO	1
1.1.3 CARACTERISTICAS	1
1.1.4 CLASIFICACION	2
1.1.4.1 PRINCIPIOS QUE IDENTIFICAN Y DELIMITAN AL ENTE ECONOMICO Y SUS ASPECTOS FINANCIEROS	2
1.1.4.2 PRINCIPIOS QUE ESTABLECEN LA BASE PARA CUANTIFICAR LAS OPERACIONES DEL ENTE ECONOMICO Y SU PRESENTACION	3
1.1.4.3 PRINCIPIOS QUE SE REFIEREN A LA INFORMACION	4
1.2 NORMAS DE AUDITORIA	4
1.2.1 CONCEPTO	4
1.2.2 CLASIFICACION	5
1.2.2.1 NORMAS PERSONALES	5
1.2.2.2 NORMAS DE EJECUCION DEL TRABAJO	5
1.2.2.3 NORMAS DE INFORMACION	6
1.3 PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA	7
1.3.1 CONCEPTO	7
1.3.2 ALCANCE DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA	7

1.3.3 OPORTUNIDAD DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA	7
1.3.4 PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA DE APLICACION GENERAL	8
1.3.5 PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA DE APLICACION ESPECIFICA	9
1.4 IDENTIFICACION CON LA ENTIDAD A AUDITAR	9
1.4.1 CUESTIONARIO GENERAL DE IDENTIFICACION	10
1.4.1.1 DATOS GENERALES	10
1.4.1.2 DATOS COMERCIALES	10
1.4.1.3 DATOS DE VOLUMENES	11
1.4.1.4 DATOS FINANCIEROS	12
1.4.1.5 DATOS CONTABLES	13
1.4.2 CUESTIONARIO GENERAL DE IDENTIFICACION (SECTOR PUBLICO)	13
1.4.2.1 DATOS GENERALES	13
1.4.2.2 DATOS ESTADISTICOS	14
1.4.2.3 DATOS DE VOLUMENES	14
1.4.2.4 DATOS FINANCIEROS	15
1.5 ANALISIS DE LA FUNCION A AUDITAR	15
1.6 ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO	17
1.6.1 CONCEPTO	17
1.6.2 HECHOS ECONOMICOS	17
1.6.2.1 CONCEPTO	17
1.6.2.2 CLASIFICACION	18
1.6.2.3 CICLO	18
1.6.2.3.1 CICLO ECONOMICO	18
1.6.3 TRANSACCION	19
1.6.3.1 CONCEPTO	19
1.6.3.2 ESTRUCTURA DE LOS CICLOS DE TRANSACCIONES	19

1.6.3 CLASIFICACION DE LOS CICLOS DE TRANSACCIONES	21
1.6.4 OBJETIVOS BASICOS DEL CONTROL INTERNO	21
1.6.5 OBJETIVOS GENERALES	22
1.6.5.1 DE AUTORIZACION	22
1.6.5.2 DE PROCESAMIENTO Y CLASIFICACION DE TRANSACCIONES	23
1.6.5.3 DE SALVAGUARDA FISICA	23
1.6.5.4 DE VERIFICACION Y EVALUACION	23
1.6.6 ELEMENTOS DEL CONTROL INTERNO	24
1.6.6.1 ORGANIZACION	24
1.6.6.2 PROCEDIMIENTOS	24
1.6.6.3 PERSONAL	25
1.6.6.3.1 RECLUTAMIENTO	26
1.6.6.3.2 SELECCION	26
1.6.6.3.3 ENTRENAMIENTO	26
1.6.6.3.4 EFICIENCIA	26
1.6.6.3.5 MORALIDAD	26
1.6.6.3.6 RETRIBUCION	26
1.6.6.4 SUPERVISION	27
1.6.6.4.1 PRONUNCIAMIENTOS EMITIDOS POR EL I.M.C.P. EN MATERIA DE CONTROL INTERNO	27
1.6.6.4.2 METODOS PARA EL ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO	28
1.6.6.4.2.1 METODO DESCRIPTIVO	28
1.6.6.4.2.2 METODO GRAFICO	28
1.6.6.4.2.3 METODO DE CUESTIONARIOS	28

1.6.6.4.2.4 DETECCION DE FUNCIONES INCOMPATIBLES	28
1.7. PRUEBAS SELECTIVAS DE AUDITORIA	29
1.7.1 MUESTREO DE CRITERIO	29
1.7.2 MUESTREO ESTADISTICO	31
1.7.3 MUESTREO DE ATRIBUTOS	32
2. AUDITORIA INTERNA	34
2.1 GENERALIDADES	34
2.2 OBJETIVO	34
2.3 ALCANCE	34
2.4 LA AUDITORIA INTERNA EN LA ORGANIZACION DE LA EMPRESA	35
2.5 LA AUDITORIA INTERNA COMO AUXILIAR DE LA ADMINISTRACION	35
2.6 LA AUDITORIA INTERNA COMO ELEMENTO DE CONTROL INTERNO.	35
2.7 COORDINACION ENTRE LA AUDITORIA INTERNA Y LA AUDITORIA EXTERNA	36
2.8 METODOLOGIA PARA LA EJECUCION DE LA AUDI- TORIA INTERNA	36
2.9 INFORME DE AUDITORIA	37
3. AUDITORIA ADMINISTRATIVA	38
3.1 GENERALIDADES	38
3.2 OBJETIVO	38

3.3 DEFINICION	38
3.4 PROPOSITO	38
3.5 ALCANCE	39
3.5.1 PLANES Y OBJETIVOS	39
3.5.2 ESTRUCTURA ORGANICA	40
3.5.3 POLITICAS Y PRACTICAS	40
3.5.4 SISTEMAS Y PROCEDIMIENTOS	40
3.5.5 METODOS DE CONTROL	40
3.5.6 MEDIOS DE OPERACION	41
3.5.7 RECURSOS MATERIALES Y HUMANOS	41
3.6 METODOLOGIA PARA EL DESARROLLO DE LA AUDI- TORIA ADMINISTRATIVA	41
3.6.1 PLANEACION	41
3.6.2 EXAMEN	42
3.6.3 TECNICAS DE INVESTIGACION	42
3.6.3.1 ENCUESTAS	42
3.6.3.2 INTERPRETACION DE DOCUMENTOS	42
3.6.3.3 EVALUACION DE RESULTADOS Y RECO- MENDACIONES	43
3.6.3.3.1 CONCENTRA LOS DATOS	43
3.6.3.3.2 CLASIFICAR LOS DATOS	43
3.6.3.3.3 EVALUACION DE RESULTADOS	43
3.6.3.3.4 DETERMINACION DE LA SOLUCION	43
3.7 INFORME	44
3.7.1 PRESENTACION Y CONTENIDO	44
3.7.2 DESCRIPCION DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA	45
3.7.3 CARPETA DE PAPELES DE TRABAJO	46
4 AUDITORIA OPERACIONAL	47
4.1 CONCEPTO	47

4.2 OBJETIVO	47
4.3 ALCANCE	47
4.4 PLANEACION	47
4.5 METODOLOGIA PARA EL DESARROLLO DE LA AUDITORIA OPERACIONAL	48
4.5.1 FAMILIARIZACION	48
4.5.2 INVESTIGACION Y ANALISIS	49
4.5.3 DIAGNOSTICO	50
4.6 INFORME	51
4.6.1 ESTRUCTURA	52
4.6.2 RESPONSABILIDAD	52
5 AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS	53
5.1 CONCEPTO	53
5.2 OBJETIVO	53
5.3 BASES	54
5.3.1 BASES PARA LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS	54
5.3.2. BASES DE OPINION SOBRE ESTADOS FINANCIEROS	54
5.4 METODOLOGIA PARA LA EJECUCION DE LA AUDI- TORIA DE ESTADOS FINANCIEROS	54
5.4.1 ESTABLECER CONTACTO CON EL CLIENTE	54
5.4.2 IDENTIFICACION CON LA ENTIDAD A AUDITAR	55
5.4.3 FORMALIZACION DE LA AUDITORIA	55
5.4.4 FORMULACION DEL PROGRAMA DE TRABAJO	55
5.4.5 ASIGNACION DE INDICES A LOS PAPELES DE TRABAJO	55
5.4.6 DISEÑO DE LOS PAPELES DE TRABAJO	56
5.4.6.1 HOJA DE TRABAJO	56
5.4.6.2 CEDULA DE AJUSTES Y RECLASIFICA- CIONES	56

5.4.6.3 RESUMEN DE OBSERVACIONES, DE RECORDATORIO Y DE OTRAS CEDULAS DE INTERES PERMANENTE DURANTE LA AUDITORIA	57
5.4.7 EXPEDIENTE CONTINUO DE AUDITORIA	57
5.5 DICTAMEN DEL AUDITOR	58
5.5.1 PRONUNCIAMIENTO RELATIVO AL DICTAMEN	58
5.5.2 PRONUNCIAMIENTO RELATIVO AL DICTAMEN CON SALVEDADES	59
5.5.3 PRONUNCIAMIENTO RELATIVO AL DICTAMEN NEGATIVO	60
5.5.4 PRONUNCIAMIENTO RELATIVO A LA ABSTENCION DE OPINION	61
5.6 NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS	61
5.6.1 DESCRIPCION DE LA NATURALEZA DEL NEGOCIO	62
5.6.2 PRINCIPALES POLITICAS CONTABLES	62
5.6.3 INFORMACION RELEVANTE EN RELACION CON LAS CUENTAS POR COBRAR, INVENTARIOS, ACTIVO FIJO Y OTROS RENGLONES QUE LO AMERITEN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS.	63
5.6.4 VENCIMIENTOS, TASAS DE INTERES Y GARANTIAS OTORGADAS DEL PASIVO	63
5.6.5 CONTINGENCIAS Y COMPROMISOS CONTRAIDOS, DANDO PARTICULAR IMPORTANCIA A LOS COMPROMISOS DE MANTENER CIERTAS RAZONES FINANCIERAS Y A NO PODER REPARTIR UTILIDADES LIBREMENTE, SEGUN SE ACOSTUMBRA CONVENIR EN LOS CONTRATOS DE PRESTAMOS A LARGO PLAZO	63
5.6.6 INFORMACION SOBRE MOVIMIENTOS EN EL CAPITAL SOCIAL Y APLICACION DE UTILIDADES OBTENIDAS	63
5.6.7 INTEGRACION DE CAPITAL SOCIAL PREFERENTE Y LOS DIVIDENDOS QUE DEVENGA, ASI COMO LOS DIVIDENDOS ACUMULATIVOS PENDIENTES DE PAGO	63
5.6.8 PARTIDAS QUE INTEGRAN EL CAPITAL SOCIAL, TALES COMO UTILIDADES Y SUPERAVIT POR REVALUACION CAPITALIZADOS	63

5.6.9 DETERMINACION DE LA UTILIDAD OBTENIDA POR ACCION EN EL PERIODO	63
5.6.10 COMENTARIOS SOBRE UTILIDADES O PERDIDAS EXTRAORDINARIAS	64
5.6.11 HECHOS POSTERIORES QUE AFECTEN SUSTAN- CIALMENTE LA SITUACION FINANCIERA Y/O EL RESUL- TADO DE LAS OPERACIONES DE LA ENTIDAD	64
5.6.12 TRANSACCIONES ENTRE COMPAÑIAS SUBSIDIA- RIAS, ASOCIADAS Y AFILIADAS	64
5.6.13 EFECTO SIGNIFICATIVO EN LA SITUACION FINAN- CIERA O RESULTADOS DE OPERACION DERIVADOS DE FALTA DE COMPARABILIDAD DE LOS ESTADOS FINAN- CIEROS O INCONSISTENCIA EN LA APLICACION DE PRIN- CIPIOS DE CONTABILIDAD	64
5.7 PRESENTACION DE LAS NOTAS	64
5.7.1 AL PIE DEL BALANCE GENERAL	64
5.7.2 AL REVERSO DEL BALANCE GENERAL	64
5.7.3 EN HOJAS SEPARADAS DEL BALANCE GENERAL	64
5.8 CARACTERISTICAS DE LAS NOTAS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS	65
6 AUDITORIA EN INFORMATICA	66
6.1 CONCEPTO	66
6.2. OBJETIVO	66
6.3 GENERALIDADES	66
6.3.1 EVALUACION ADMINISTRATIVA DEL DEPARTA- MENTO DE PROCESOS ELECTRONICOS	66
6.3.2 EVALUACION DE LOS SISTEMAS Y PROCEDIMIEN- TOS, Y DE LA EFICIENCIA QUE SE TIENE EN EL USO DE LA INFORMATICA	67
6.3.3 EVALUACION DEL PROCESO DE DATOS Y DE LOS EQUIPOS DE COMPUTO	67
6.4 DEFINICION DE TERMINOS	68
6.4.1 INFORMATICA	68

6.4.2 TIPOS DE COMPUTADORAS	68
6.4.3 POR SU FINALIDAD O USO	69
6.4.4 POR SU CAPACIDAD O TAMAÑO	69
6.4.5 AUDITORIA DE PROGRAMAS	70
6.5. METODOLOGIA PARA LA EJECUCION DE LA AUDITO-	
RIA EN INFORMATICA	71
6.5.1 PLANEACION DE LA AUDITORIA	71
6.5.2 PERSONAL PARTICIPANTE	72
6.6 AUDITORIA DE LA FUNCION DE INFORMATICA	73
6.7 EVALUACION DE LOS SISTEMAS	76
6.8 EVALUACION DEL EQUIPO DE COMPUTO	78
6.9 EVALUACION DE LA SEGURIDAD	80
6.10 INFORME	81
7 AUDITORIA INTEGRAL	86
7.1 GENERALIDADES	86
7.2 OBJETIVO	86
7.3 ALCANCE	86
7.4 METODOLOGIA	87
7.5 INFORME	87
 S E G U N D A P A R T E	
CASO PRACTICO	89
CONCLUSIONES	105
BIBLIOGRAFIA	107

PROLOGO

El presente trabajo de investigación, está dirigido hacia el estudiantado en general, como un primer contacto para tener una visión general de la metodología a seguir para el desarrollo de cualquiera de las auditorías mencionadas en el mismo. Se elaboró con el propósito de proporcionar algunas consideraciones útiles y aplicables en el área de auditoría.

Se recurrió a consultas en libros, a la comunicación con personas expertas en la materia, al uso de experiencias personales, así como conocimientos adquiridos en cursos y lecturas relacionadas con el área.

El objetivo, además de ser requisito para obtener el título de Licenciado en Contaduría, es el de que el estudiante o investigador posea información de primera mano que le permita tener una visión panorámica de los errores más comunes en los que se puede caer si no se conoce la metodología a seguir para el desarrollo de cualquier tipo de las auditorías mencionadas en esta investigación.

Doy mi agradecimiento a las personas que intervinieron en la realización de una manera directa o indirecta y las facilidades brindadas en las visitas que se llevaron a cabo para el desarrollo del caso práctico.

INTRODUCCION

En las diferentes escuelas y facultades de nuestro país donde se imparten estudios de Licenciatura en Contaduría, es común que al estudiante sólo se le enseñe, de manera exhaustiva, la teoría y la práctica de la Auditoría de Estados Financieros; los demás tipos de auditorías son mencionados de una manera genérica y en muchos casos, dada la gran cantidad de libros y textos que se ocupan de cada una de estas disciplinas (que proyectan criterios y puntos de vista de sus autores, a veces contradictorios entre uno y otro), no se tiene una panorámica clara de lo que es en sí, la metodología a seguir para el desarrollo de cualquier tipo de auditoría.

Como ya quedó señalado anteriormente, la presente investigación pretende servir como "guía" para el estudiante de la Licenciatura en Contaduría y, en general, para aquellas personas que no cuentan con los elementos teóricos y técnicos necesarios para hacer frente a los tipos de auditoría a los que eventualmente llegarán a enfrentarse algún día.

Capítulo uno. Bases comunes a todas las auditorías. En este capítulo se introduce al lector al conocimiento de ciertas bases comunes que son aplicables para el desarrollo de los diferentes tipos de auditoría que existen, explicándose que estas bases se aplicarán con la profundidad necesaria en base al criterio, juicio y capacidad profesional del auditor.

Capítulo dos. Auditoría Interna. En este capítulo se presentan los pasos recomendados a seguir en función a los objetivos que persiguen, desde la definición del concepto de la auditoría interna hasta la emisión del informe. Con un especial énfasis en la importancia de la auditoría interna en la organización de la empresa, como auxiliar de la administración y como elemento de control interno. También se hace mención a la importancia que tiene la coordinación entre la auditoría interna y la externa.

Capítulo tres. Auditoría Administrativa. Inicia el capítulo haciendo mención a la importancia que reviste la puesta en práctica de la auditoría administrativa, la definición de su objetivo, propósito y alcance. Se presenta el apartado de los elementos de los métodos de administración y operación que exigen una vigilancia continua.

Capítulo cuatro. Auditoría Operacional. Desde años anteriores se han venido realizando trabajos de examen del desarrollo de las operaciones de los negocios con el propósito de promover la eficiencia en las entidades. En la aplicación de la auditoría operacional no pueden establecerse reglas fijas que determinen cuándo deben aplicarse; en este capítulo se precisan las bases de su razón de ser y, se proponen las recomendaciones de metodología de su ejecución.

Capítulo cinco. Auditoría de Estados Financieros. Además de definir concepto y objetivo, se menciona la importancia de las bases que se requieren, tanto para el desarrollo de la auditoría como para emitir opinión sobre estados financieros. Se finaliza el capítulo con dos apartados de relevante interés para el lector: "Dictámen del Auditor" (en el que se mencionan los tipos de dictámenes que se pueden emitir) y, la importancia de las "Notas a los Estados Financieros.

Capítulo seis. Auditoría en Informática. Dentro de las revisiones que en la década anterior cobró mayor demanda, la auditoría en informática es analizada en este capítulo de una manera breve, ubicando al lector tanto en su objetivo como en el campo de acción de el auditor en Informática. Se incluye el apartado de definición de términos que son comunmente manejados en esta área.

Capítulo siete. Auditoría Integral. En los capítulos anteriores, la metodología propuesta abarcó puntos fundamentales como son: objetivos, enfoques y alcance de los diversos tipos de auditoría; en este capítulo se menciona que es posible reunir en una misma revisión de auditoría -integral- la cobertura de aspectos financieros, operacionales y administrativos por parte del auditor.

La **segunda parte** es el desarrollo de un caso práctico que consiste en la auditoría interna al proceso de nómina. Cabe señalar que los datos contenidos en este caso son de una empresa ubicada en la ciudad de San Luis Potosí.

PRIMERA PARTE

CAPITULO UNO

BASES COMUNES A TODAS LAS AUDITORIAS

1. BASES COMUNES A TODAS LAS AUDITORIAS.

El presente capítulo tiene como objeto, el de ubicar al lector en las bases que son comunes para el desarrollo de cualquier tipo de auditoría, partiendo del hecho de que estos recursos no necesariamente deben ser aplicados en todas las auditorías, sino que esto dependerá del criterio, juicio y capacidad profesional del auditor el cual decidirá, dependiendo de la auditoría de que se trate, cual es el recurso que más le conviene tomar en cuenta dado el momento u oportunidad. Dichos recursos son:

1.1 Principios de Contabilidad.

1.1.1 Naturaleza.

Los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados surgen de la necesidad de unificar el criterio del gremio de los contadores, ante una serie de situaciones que pudieran tener una interpretación distinta; para lo cual los cuerpos colegiados de la profesión han establecido ciertas normas, criterios o convenciones que con el nombre de Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, se han adoptado con las salvedades y excepciones que en muchos casos están indicadas.

1.1.2 Concepto.

El conjunto de conceptos básicos que establecen la delimitación del ente económico, las bases de cuantificación de las operaciones y la presentación de la información financiera cuantitativa por medio de los estados financieros constituyen los Principios de Contabilidad.

1.1.3 Características.

- a) Son el resultado de un proceso evolutivo continuo.
- b) Cambian en respuesta a las variaciones en las condiciones económicas y sociales, y a nuevos conocimientos y tecnologías.
- c) Son convencionales y se basan en la experiencia, la razón y en la costumbre.
- d) Indican cuales recursos y obligaciones de carácter financiero deben ser registrados, como deben ser medidos y como debe ser desglosada la información y cuáles estados financieros deben ser preparados.

1.1.4 Clasificación.

Según el IMCP, los Principios de Contabilidad se clasifican en:

- a) Principios que identifican y delimitan al ente económico y a sus aspectos financieros: "PRINCIPIOS DE ENTIDAD, DE REALIZACIÓN y DEL PERIODO CONTABLE".
- b) Principios que establecen la base de cuantificación de las operaciones del ente económico y su presentación: "PRINCIPIOS DE VALOR HISTORICO ORIGINAL, EL NEGOCIO EN MARCHA Y DE LA LA DUALIDAD ECONOMICA"
- c) Principios que se refieren a la información: "PRINCIPIO DE REVELACION SUFICIENTE".
- d) Principios que constituyen los requisitos generales del sistema: "PRINCIPIOS DE IMPORTANCIA RELATIVA y DE CONSISTENCIA".

1.1.4.1 Principios que identifican y delimitan al ente económico y sus aspectos financieros.

Entidad.

Establece que la actividad económica es realizada por entidades contitufdas por recursos materiales, financieros, humanos y por una estructura organizacional para lograr sus objetivos, para lo cuál fué creada. Consecuentemente, a la contabilidad le interesa identificar aquella entidad que persigue fines económicos particulares y que es independiente de otras entidades.

Este criterio establecido es el de considerar a la empresa como una entidad independiente, aún cuando, jurídicamente en algunos casos no lo sea y las responsabilidades contraídas por el dueño o empresario recaiga sobre sus bienes particulares. Es decir, en los estados financieros sólo deben incluirse los bienes, valores, derechos y obligaciones del ente económico.

Los criterios aplicables para identificar una entidad son:

- 1) Recursos destinados a satisfacer una necesidad social con estructura y operación propios.
- 2) Centro de decisiones independiente.

Realización.

Este establece que el ingreso se realiza cuando la entrega del bien o la prestación del servicio se lleva a cabo.

Es decir, todo ingreso o producto implica una percepción bruta, que tras aparejada una contraprestación para determinar la utilidad o beneficio en la operación. En consecuencia, tanto la cuantía del ingreso como la época en que se realice, son elementos determinantes de la equidad con que la administración distribuya su utilidad entre dueños y accionistas.

Período Contable.

Este principio establece la necesidad de dividir la vida de un ente económico en períodos convencionales uniformes, a fin de conocer sus resultados de operación y su situación financiera.

Identificándose las operaciones y eventos susceptibles de ser cuantificados en el período en el que ocurren; por lo que la información contable debe indicar el período a que se refiere. Es decir, los costos y los gastos deben identificarse con el ingreso que originaron, independientemente de la fecha en que se paguen.

1.1.4.2 Principios que establecen la base para cuantificar las operaciones del ente económico y su presentación.

Valor Histórico Original.

Establece que las transacciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica se registran según las cantidades de efectivo que se afecten o la estimación razonable que de ellos se haga al momento en que se consideren realizados contablemente.

Estas cifras deberán ser modificadas en el caso de que ocurran eventos posteriores que les hagan perder su significado aplicando métodos de ajuste en forma sistemática que preserven la imparcialidad y objetividad de la información contable.

El Negocio en Marcha.

Presupone la existencia de la entidad, por lo que las cifras de sus estados financieros representarán valores históricos o modificaciones de ellos sistemáticamente obtenidas.

Cuando las cifras representen valores estimados de liquidación, esto deberá especificarse y serán aceptables para información general cuando la entidad esté en liquidación.

Dualidad Económica

Establece que un ente económico tiene una dualidad económica constituida por:

- a) Los recursos de que dispone una entidad, para la realización de sus fines (Activos).
- b) Las fuentes de dichos recursos (Pasivo y Capital).

1.1.43 Principios que se refieren a la Información.

Importancia Relativa.

Establece que la información mostrada en los estados financieros debe ser importante y susceptible de ser cuantificada en términos monetarios.

Consistencia.

La información debe ser obtenida mediante la aplicación de los mismos principios y reglas particulares de cuantificación que permanezcan en el tiempo. Este principio surgió de la necesidad de comparar los estados financieros de la entidad, a fin de conocer su evolución por medio de la comparación con los estados financieros de otras entidades y conocer su posición relativa.

1.2 Normas de Auditoría.

1.2.1 Concepto.

Las Normas para la práctica de auditoría de estados financieros se encuentran definidas en el boletín C Normas de Auditoría de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del IMCP:

"Las normas de auditoría son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, el trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de este trabajo". (1)

1.2.2 Clasificación.

Las normas de auditoría se clasifican en :

- a) Normas personales.
- b) Normas de ejecución del trabajo y
- c) Normas de información.

1.2.2.1 Normas Personales.

"Las normas personales se refieren a las cualidades que el auditor debe tener para poder asumir, dentro de las exigencias que el carácter profesional de la auditoría impone, un trabajo de este tipo. Dentro de estas normas existen cualidades que el auditor debe tener preadquiridas antes de poder asumir un trabajo profesional de auditoría y cualidades que debe mantener durante el desarrollo de toda su actividad profesional.

Entrenamiento técnico y capacidad profesional.

El trabajo de auditoría, cuya finalidad es la de rendir una opinión profesional independiente, debe ser desempeñado por personas que, teniendo título profesional legalmente expedido y reconocido tengan entrenamiento técnico adecuado y capacidad profesional como auditores.

Cuidado y diligencia.

El auditor está obligado a ejercitar cuidado y diligencia razonables en la realización de su examen y en la preparación de su dictámen o informe.

Independencia.

El auditor está obligado a mantener una actitud de independencia mental en todos los asuntos relativos a su trabajo profesional". (2)

1.2.2.2 Normas de ejecución del trabajo.

Al tratar las normas personales, se señaló que el auditor está obligado a ejecutar su trabajo con cuidado y diligencia. Aun cuando es difícil definir lo que en cada

tarea puede representar un cuidado y diligencia adecuados, existen ciertos elementos que por su importancia, deben ser cumplidos. Estos elementos básicos, fundamentales en la ejecución del trabajo, que constituyen la especificación particular, por lo menos al mínimo indispensable, de la exigencia de cuidado y diligencia, son los que constituyen las normas denominadas de ejecución del trabajo.

Planeación y supervisión.

El trabajo de auditoría debe ser planeado adecuadamente, y si se usan ayudantes, estos deben ser supervisados en forma apropiada.

Estudio y evaluación del control interno.

El auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuados del control interno existente, que le sirvan de base para determinar el grado de confianza que se va a depositar en él; asimismo, que le permita determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría.

Obtención de evidencia suficiente y competente.

Mediante sus procedimientos de auditoría, el auditor debe obtener evidencia comprobatoria suficiente y competente en el grado que requiere para suministrar una base objetiva para su opinión.

1.2.2.3 Normas de Información.

El resultado final del trabajo del auditor, es un dictámen o informe. Mediante él pone en conocimiento de las personas interesadas los resultados de su trabajo y la opinión que se ha formado a través de su examen. El dictámen o informe del auditor es en lo que va a reposar la confianza de los interesados en los estados financieros para prestarles fe a las declaraciones que en ellos aparecen sobre la situación financiera y los resultados de operaciones de la empresa. Por último, es principalmente, a través del informe o dictámen como el público y el cliente se dan cuenta del trabajo del auditor y, en muchos casos, es la única parte, de dicho trabajo que queda a su alcance.

"Esa importancia que el informe o dictámen tienen para el propio auditor, para su cliente y para los interesados que van a descansar en él, hace necesario que también se establezcan normas que regulen la calidad y requisitos mínimos del informe o dictámen correspondiente. A esos principios los clasificamos como normas de dictámen o información, y son las que se exponen a continuación:" (3)
Aclaración de la relación con estados o información financiera y expresión de opinión.

En todos los casos en que un contador público quede asociado con estados de información financiera, deberá expresar de forma clara e inequívoca la naturaleza de su relación con dicha información, su opinión sobre la misma y, en su caso, las limitaciones importantes que haya tenido su examen, las salvedades que se deriven de ellas o, todas las razones de importancia por las cuales expresa una opinión adversa o no puede expresar una opinión profesional a pesar de haber hecho un examen de acuerdo con las normas de auditoría.

1.3 Procedimientos de Auditoría.

1.3.1 Concepto.

Los procedimientos de Auditoría representan el conjunto de técnicas aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativos a los estados financieros sujetos a examen mediante los cuales el contador público obtiene las bases para fundamentar su opinión.

Así pues, entendemos que en la práctica la combinación de dos o más técnicas de auditoría dan origen a los procedimientos de auditoría, los cuales deberán ser aplicados por el auditor decidiendo cual técnica o procedimiento de auditoría o conjunto de ellos serán aplicables en cada caso para obtener la certeza moral que fundamenta una opinión objetiva y profesional.

1.3.2 Alcance de los Procedimientos de Auditoría.

Cuando existe una multiplicidad de partidas, se recurre al procedimiento de examinar una muestra representativa de las partidas individuales, para derivar del resultado del examen de tal muestra, una opinión general sobre la partida global.

El alcance o extensión es la relación de las partidas examinadas con el total de las partidas individuales que forman el universo.

1.3.3 Oportunidad de los Procedimientos de Auditoría.

La oportunidad de los procedimientos de Auditoría es la época en que los mismos se van a aplicar. No es indispensable realizarlos a la fecha en que los estados financieros revisados se refieren. Muchos procedimientos de auditoría son más útiles en fecha anterior o posterior.

1.3.4 Procedimientos de Auditoría de Aplicación General.

A continuación citamos los boletines emitido por el I.M.C.P. referentes a los procedimientos de auditoría de aplicación general.

F-01 Procedimientos de Auditoría de aplicación general.

F-02 El muestreo en la Auditoría.

F-03 Auditorías iniciales.

F-04 Terminación de la auditoría.

F-05 Metodología para el Estudio y Evaluación del Control Interno por ciclos de transacciones.

F-06 Efectos del Procesamiento Electrónico de datos (PED) en el examen del Control Interno.

F-07 Procedimientos de Auditoría para el estudio y evaluación de la Auditoría Interna.

F-08 Utilización del trabajo de un especialista.

F-09 Partes relacionadas.

F-10 Comunicaciones entre el Auditor Sucesor y el Auditor Predecesor.

F-11 Procedimientos de revisión analítica.

1.3.5 Procedimientos de Auditoría de aplicación específica.

G-01 Examen de efectivo.

G-02 Inversiones Temporales en Valores.

G-04 Inventarios y Costo de Ventas.

G-05 Gastos Anticipados.

G-06 Inmuebles, Maquinaria y Equipo.

G-08 Intangibles.

G-09 Pasivos.

G-10 Capital Contable.

G-11 Ingresos y Cuentas por Cobrar.

G-12 Gastos de Operación.

G-13 Examen de Contingencias y Compromisos.

G-14 Eventos subsecuentes.

G-15 Procedimientos de Auditoría aplicables a una Revisión Limitada sobre Estados Financieros Intermedios.

G-16 Examen de remuneración al personal.

G-17 Inversiones Permanentes en Acciones y preparación de Estados Financieros Consolidados o Combinados.

1.4 Identificación con la Entidad a Auditar.

Es el inicio para allegarse el conocimiento genérico de la entidad, indispensable para detectar el origen, planes, condiciones y objetivos de la entidad. El auditor se auxiliará de cuestionarios específicos para el levantamiento de la información necesaria.

1.4.1 Cuestionario General de Identificación .

1.4.1.1 Datos Generales

- Razón o denominación social.
- Giro u objeto.
- Domicilio (teléfonos) oficina y planta.
- Domicilio (teléfonos) sucursales.
- Grupo Financiero al que pertenece.
- Fecha de Constitución
- Fecha de terminación de su ejercicio fiscal.
- Problemas especiales tenidos en los cinco ejercicios recientes (huelgas, efectos inflacionarios, paros, etc).
- Informes y Resultados de Auditorías anteriores, así como cartas de recomendación y sugerencias de los auditores externos.
- Obtener ejemplar de los diferentes manuales de organización, políticas administrativas de uso en la entidad.
- Recorrido a las instalaciones de la entidad.

1.4.1.2 Datos Comerciales.

- Cuál es la situación de la entidad con respecto al mercado en que compete? (porcientos integrales).
- Enumere los productos que vende la entidad; sus características, condiciones, precios de venta, márgenes de utilidad bruta, etc.
- Estratificar los productos por su importancia en ventas (porcientos integrales).
- Clientes a quienes van destinados los productos. Grado de dependencia de clientes importantes.
- Describa brevemente la localización geográfica de los mercados, así como su zona de influencia.
- Cuáles son sus principales materias primas?. Grado de de-

pendencia de proveedores importantes.

- ¿ Qué tipos de productos o materias primas importa ?. Existen sustitutos en el mercado nacional?.
- Organización.
- Obtener organigrama general de la entidad.
- Obtener descripción de los principales puestos reflejados en el organigrama o, a falta de esto, investigar las principales actividades y responsabilidades de cada uno.
- Descripción breve del sistema Contable de Costos.
- Copia del Catálogo de cuentas, guía contabilizadora y del instructivo de contabilización.
- Ejemplar del sistema de información gerencial.

1.4.1.3 Datos de volúmenes.

- Número de funcionarios.
- Número de empleados.
- Número de trabajadores.
- Número de vendedores.
- Número de cobradores.
- Número de clientes.
- Número de documentos por cobrar.
- Número de documentos por pagar.
- Número de deudores diversos.
- Número de acreedores diversos.
- Movimientos mensuales (aproximados) de:
 - Cheques.
 - pólizas de diario.
 - pólizas de ingresos.

- facturas.
- remisiones.
- estados de cuenta a clientes.
- vales de entrada al almacén.
- notas de salidas al almacén.
- notas de crédito.
- notas de cargo.
- pedidos de clientes.
- pedidos a proveedores.
- otros.

1.4.1.4 Datos Financieros.

- Utilidad Neta.
- Ventas totales.
- Inventarios.
- Activos Fijos.
- Saldo de clientes.
- Saldo de proveedores.
- Razón de solvencia.
- Razón de liquidez.
- Razón de Capital de Trabajo.
- Rotación de inventarios.
- Rotación de Cuentas por cobrar.
- Plazo medio de cobro.

1.4.1.5 Datos Contables.

- Copia del último estado financiero, así como del último dictaminado por auditor externo.
- Detallar libros y registros contables, principales y auxiliares.
- Impuestos que gravan a la entidad.

1.4.2 Cuestionario General De Identificación (Sector Público).

1.4.2.1 Datos Generales.

- Nombre de la entidad.
- Domicilio y teléfonos.
- Ley y/o decreto que la creó.
- Modificaciones a la Ley y/o decreto.
- Acuerdos de Gobierno.
- Objeto(s) de la entidad,
- Clasificación presupuestal.
- Período de la última auditoría y tipo.
- Nombre de las personas que han ocupado el nivel jerárquico de mayor importancia dentro de la organización (por lo menos tres niveles) en los últimos tres años.
- Problemas especiales que haya tenido la dependencia durante los últimos tres años (fraudes, huelgas, amparos, convenios, etc)
- Ejemplar de los diferentes manuales de organización, procedimientos, políticas o administrativos vigentes de la entidad.
- Recorrido a las instalaciones.

1.4.2.2 Datos Estadísticos.

- Copia del presupuesto de ingresos y/o egresos, cuando proceda.
- Cuadro comparativo de resultados reales contra lo presupuestados. Análisis de variaciones.
- Personal de operación de la entidad comparado con volúmenes de actividad.
- Organización.
- Organigrama general de la entidad.
- Descripción de los principales puestos reflejados en el organigrama.
- Breve descripción de los sistemas de operación-objeto de la entidad.
- Breve descripción del sistema contable y/o de registro de operaciones.
- Copia del Catálogo de cuentas, guía contabilizadora, y del instructivo de contabilización.
- Guía para el registro de las operaciones objeto de la entidad.
- Copia del sistema de información.

1.4.2.3 Datos de Volúmenes.

- Número de funcionarios.
- Número de empleados.
- Número de notificadores.
- Número de cajeros.
- Número de contribuyentes.
- Movimientos mensuales (aproximados) de:
 - Pólizas de diario,
 - Pólizas de ingreso,
 - Pólizas de egreso,

- Formas valoradas,
- Notificaciones,
- Otros.

1.4.2.4 Datos Financieros.

- Ingresos brutos.
- Exenciones, convenios, incentivos, etc.
- Ingreso neto.

1.5 Análisis de la función a auditar

Terminada la etapa de identificación con la entidad a auditar se procederá a efectuar un análisis de la función que se vaya a auditar. Es en esta etapa donde el auditor se auxiliara de técnicas de análisis de sistemas para la revisión de todas las actividades de la función sujeta a auditoría. A continuación se enumeran los puntos a considerar en este análisis:

- 1.- **Organigrama detallado.** Se requiere para poder tener una panorámica general de la estructura orgánica, así como del personal del área sujeta a revisión. El auditor se cerciorará que dicho organigrama cubra los siguientes puntos: - a) Que cubra toda la función del área sujeta a revisión; - b) Que contenga descripción del personal que intervenga en la función; - c) Que defina perfectamente los tipos de autoridad (lineal, funcional y staff).
- 2.- **Descripción de puestos y/o actividades principales.** En ella se mencionará detalladamente la descripción de puestos, actualizados o, cuando menos, las actividades principales y responsabilidades del personal del área sujeta a revisión.
- 3.- **Costo-Hombre de cada actividad de la función de cada actividad sujeta a auditoría.** Esto es con el objeto de poder evaluar en forma objetiva el costo de las funciones y actividades principales de las personas que integran la organización y el beneficio o perjuicio que reportan a la entidad.
- 4.- **Cuadro de distribución costo-carga de trabajo.** Este cuadro se elabora con la información obtenida en el punto anterior, tomando en consideración de que será tan grande como personal, y actividades y costo de personal que tenga la función a auditar.
- 5.- **Análisis de procedimientos de operación.** Partiendo del hecho de que toda la entidad cuente con manuales de procedimientos de

operación esto facilitará el trabajo del auditor pero, en la práctica, la mayoría de las empresas no cuentan con ellos, por lo que el auditor deberá desarrollarlos para sus propósitos llevando el siguiente orden:

Primero: Capturar las generalidades del procedimiento:

- a) nombre
- b) a que sistema o función operacional pertenece,
- c) dónde se inicia,
- d) dónde termina,
- e) qué objetivos persigue,
- f) qué políticas o disposiciones de control debe respetar.

Segundo: Descripción de actividades. Esta se puede hacer con las siguientes presentaciones:

a) **Descriptivo,**

b) **gráfico, o**

c) **descriptivo-gráfico.**

6.- **Análisis de formas de Papelería.** Una buena revisión de auditoría se complementa con el análisis y/o estudio de todas las formas de papelería empleadas en la función sujeta a auditoría.

7.- **Análisis de Archivos.** Un buen archivo representa información inmediata y confiable, ahorro en tiempo de localización de datos y proporciona elementos clave para la toma de decisiones adecuada.

8.- **Análisis del Sistema de Información.** Un buen sistema de información es aquel que permite localizar aciertos y errores de las operaciones efectuadas y que, además, sirve de base para la toma de decisiones. Un complemento indispensable al análisis de una función sujeta a auditoría lo representa el análisis del sistema de información.

1.6 Estudio y Evaluación del Control Interno.

1.6.1 Concepto.

Comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en el ente económico para salvaguardar sus activos, verificar la razonabilidad y confiabilidad de su información financiera, promover la eficiencia operacional y provocar la adherencia a las políticas establecidas por la administración.

Dentro del estudio y evaluación del control interno, hay que tener una panorámica general de los siguientes términos y temas:

a) Hechos económicos:

1. Concepto.
2. Clasificación.
3. Ciclos económicos.

b) Transacciones:

1. Concepto.
2. Ciclos de transacciones (estructura)
3. Clasificación.

1.6.2 Hechos económicos.

1.6.2.1 Concepto:

"Se relacionan con las actividades que los hombres desarrollan, no aisladamente, sino como miembros de grupos humanos, lo cual nos autoriza a calificarlos de sociales...que los miembros despliegan en sus esfuerzos para procurarse medios de satisfacción que no pueden allegarse de manera gratuita...se trata de hechos **CUANTIFICABLES, MEDIBLES y REDUCIBLES A NUMEROS**". (4)

1.6.2.2 Clasificación:

Los hechos económicos se clasifican en:

- A) Los que se refieren a la transformación de la materia prima en productos listos para su uso, por medio del trabajo humano.
- B) Los que se refieren al traslado de los mismos productos hacia el lugar donde se les necesita.
- C) Distribución de esos productos al fin que se les destina.

Es de comentarse que estos hechos económicos son parte integrante del funcionamiento de toda entidad económica, y que este funcionamiento resulta ser cíclico. Por lo anterior, es necesario definir qué es el ciclo económico y la importancia de su estudio.

1.6.2.3 Ciclo:

Se define como el período de tiempo en que se cumple una serie de fenómenos realizados en determinado orden.

1.6.2.3.1 Ciclo Económico:

Conjunto de fenómenos económicos que se suceden en una época o período determinado; estos ciclos incluyen fases que se cumplen cada determinado tiempo, por ejemplo:

Crisis.- exceso de producción de ciertas mercancías y falta de producción de otras; dificultad para vender sus mercancías, etc.

Recesión.- retroceso relativo de toda la actividad económica.

Recuperación.- sancamiento de esas fallas ajenas a la entidad.

Auge.- Toda la actividad económica de la entidad se encuentra en prosperidad.

El siguiente punto de importancia a definir, es el de Transacción.

1.6.3 Transacción.

1.6.3.1 Concepto:

Se le define como cualquier evento que afecta la posición financiera de una sociedad o entidad, y que requiere registro, el cual es plasmado en los estados financieros, los cuales son informes resumidos de transacciones contables.

1.6.3.2 Estructura de los Ciclos de Transacciones:

Funciones

Asientos contables

Documentos y formas

Bases usuales de datos:

Bases de Referencia (información utilizada para el proceso de transacciones).

Bases Dinámicas (información resultante del proceso de transacciones y por eso se modifican constantemente).

Enlace con otros ciclos.

EJEMPLOS:

Ciclo de Ingresos:

1. Funciones:

- Otorgamiento de crédito
- Toma de pedidos
- Entrega o embarque de mercancías y/o prestación de servicio.
- Facturación
- Contabilización de comisiones

- Contabilización de garantías
- Cuentas por cobrar
- Cobranza
- Ingreso de efectivo
- Ajuste a facturas y/o notas de crédito
- Determinación del Costo de Ventas.

2. Asientos contables comunes:

- Ventas
- Costo de Ventas
- Ingresos de caja
- Devoluciones y rebajas sobre ventas
- Descuentos por pronto pago
- Provisiones para cuentas de cobro dudoso
- Cancelaciones y recuperación de cuentas incobrables
- Creación de pasivos por el impuesto a las ventas
- Provisiones para gastos de garantías.

3. Formas y Documentos:

- Pedidos de clientes
- Ordenes de venta y embarques
- Conocimiento de embarque
- Facturas de ventas
- Notas de crédito por devoluciones y rebajas sobre ventas

4. Bases Usuales de Datos:

Generalmente representadas por archivos, catálogos, listados, auxiliares, etc; que contienen la información necesaria para procesar las transacciones en la entidad.

- Bases Dinámicas:
- Archivos de ordenes de clientes pendientes de surtir
- Auxiliares de clientes
- Estadísticas de ventas
- Diarios de ventas.

5. Enlace con otros ciclos:

- Ingresos de caja que se enlazan con el ciclo de Tesorería
- Embarques de productos que se enlazan con el ciclo de producción
- Concentración de actividades (pólizas de registro contable) que se enlazan con el ciclo de Informe Financiero.

1.6.3 Clasificación de los Ciclos de Transacciones:

Se recomienda realizarlo en el mayor número de transacciones posible, o bien reducirlo a:

- Ciclo de Tesorería
- " de Ingresos
- " de Egresos
- " de Producción

Una vez definido lo anterior, pasaremos a comentar los Objetivos básicos del Control Interno.

1.6.4 Objetivos básicos del Control Interno:

- Protección de los activos de la entidad
- Obtención de la información financiera veraz, confiable y oportuna,
- Promoción de la eficiencia en la operación del negocio
- Adherencia a las políticas establecidas por la administración

de la empresa.

Con el cumplimiento de los dos primeros objetivos anteriormente mencionados, se cubre el llamado Control Interno Contable; en cambio los otros dos objetivos citados, se refieren al Control Interno Administrativo.

Control Interno Contable.

Concepto.

Comprende el Plan de organización, los procedimientos y registros que se refieren a la protección de los activos y a la confiabilidad de los registros financieros; consecuentemente están diseñados para suministrar seguridad razonable de que:

- a) **Las operaciones se realizan de acuerdo con autorizaciones generales o específicas de la administración.**
- b) **Las operaciones se registran:**
 - Para permitir la preparación de estados financieros de conformidad con principios de contabilidad o cualquier otro criterio aplicable a dichos estados.
 - Para mantener datos relativos a la custodia de los activos.
- c) **El acceso a los activos sólo se permite de acuerdo con autorizaciones de la administración.**
- d) **Los datos registrados relativos a la custodia de los activos, son comparados con los activos existentes durante intervalos razonables y se toman las medidas apropiadas con respecto a cualquier diferencia.**

1.6.5 Objetivos Generales.

1.6.5.1 Objetivos de Autorización:

- a) **Las autorizaciones deben estar de acuerdo con criterios establecidos por el nivel apropiado de administración.**
- b) **Las transacciones deben ser válidas para conocerse y someterse a su aceptación oportunamente.**
- c) **Todas y solamente aquellas transacciones que reúnan los requisitos establecidos por la administración deben reconocerse como ta-**

les y procesarse oportunamente.

Los resultados de procesamiento de transacciones se deben informar oportunamente y estar respaldados por archivos adecuados.

1.6.5.2 Objetivos de Procesamiento y Clasificación de Transacciones.

- a) Las transacciones deben clasificarse en forma tal que permitan la preparación de estados financieros de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados y el criterio de la administración.**
- b) Las transacciones deben quedar registradas en el mismo período contable, cuidando específicamente aquellas operaciones que afectan más de un ciclo.**

1.6.5.3 Objetivo de Salvaguarda Física.

- a) El acceso a los activos debe permitirse únicamente de acuerdo con autorización de la administración.**

1.6.5.4 Objetivo de Verificación y Evaluación.

- a) El contenido de los informes y de las bases de datos y archivos debe verificarse y evaluarse periódicamente.**
- b) Deben existir controles relativos a la verificación y evaluación periódica de los saldos que se informan en los estados financieros, ya que este objetivo complementa en forma importante a los mencionados anteriormente.**

1.6.6 Elementos del Control Interno.

Los elementos del Control Interno se clasifican en :

1.6.6.1 Organización

1. **Dirección**, asume la responsabilidad de la política general de la empresa y de las decisiones tomadas en su desarrollo.
2. **Coordinación**, que adapta las obligaciones y necesidades de las partes integrantes de la empresa a un todo homogéneo y armónico; que prevea los conflictos propios de invasión de funciones o interrelaciones contrarias a las asignaciones de autoridad.
3. **División de labores**, que defina claramente la independencia de las funciones de operación, custodia y registro; el principio básico del control interno en este aspecto, es que ningún departamento debe tener acceso a los registros contables en que se controla su propia operación, bajo el mismo principio, el departamento de contabilidad no debe tener funciones de ocupación o custodia, sino concretarse al registro adecuado de datos, verificando sus respectivas autorizaciones y evidencias de controles aplicables, así como la presentación de los informes y análisis que requiera la dirección para controlar adecuadamente las operaciones de la empresa.
4. **Asignación de responsabilidades** que establezca con claridad los nombramientos dentro de la empresa, su jerarquía y delegue facultades de autorización congruentes con las responsabilidades asignadas. El principio fundamental en este aspecto consiste en que no se realice transacción alguna sin la aprobación de alguien específicamente autorizado para ello.

1.6.6.2 Procedimientos.

La existencia de control interno no se demuestra solo con una organización, pues es necesario que sus principios se apliquen en la práctica mediante procedimientos que garanticen la solidez de la organización.

1. **Planeación y sistematización**; es deseable encontrar en uso un instructivo general o una serie de instructivos sobre funciones de dirección y coordinación, la división de labores, el sistema de autorizaciones y fijación de responsabilidades.

Estos instructivos usualmente asumen la forma de manuales de procedimientos y tienen por objeto asegurar el cumplimiento por parte del personal con las prácticas que dan efecto a las políticas de la empresa, uniformar los procedimientos, reducir errores, abreviar el período de entrenamiento del personal y eliminar o reducir el número de ordenes verbales y de decisiones apresuradas; por ejemplo: en el aspecto concreto de la contabilidad, la planeación y sistematización exigen no solo un catálogo de cuentas con su respectivo instructivo, sino una gráfica del trámite contable y un manual de procedimientos aplicable a las formas, registros e informes contables.

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

- 2.- **Registros y formas.** Un buen sistema de control interno debe procurar procedimientos adecuados para el registro completo y correcto de activos, pasivos, productos y gastos.
3. **Informes.** Desde el punto de vista de la vigilancia sobre actividades de la empresa y sobre el personal encargado de realizarlas, el elemento más importante de control es la información interna. En este sentido, desde luego no basta la preparación periódica de informes internos, sino de su estudio cuidadoso para personas con capacidad para juzgarlos, y autoridad suficiente para tomar decisiones y corregir deficiencias.

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

Las actividades de producción y distribución pueden vigilarse de cerca mediante informes periódicos, analíticos y comparativos: informes de ventas de costos, análisis de variaciones de eficiencia y tiempo ocioso, etc. Un control interno de tipo más elevado probablemente incluirá informes periódicos sobre capital de trabajo, origen y aplicación de recursos, variaciones financieras, presupuestales, etc.

1.6.6.3 Personal.

Por sólida que sea la organización de la empresa y adecuados los procedimientos implantados, el sistema de control interno no puede cumplir su objetivo si las actividades diarias de la empresa no están continuamente en manos del personal adecuado.

Las fases y requerimientos en el control interno son:

- 1.6.6.3.1 **Reclutamiento.** Es la búsqueda o recolección de candidatos para cubrir determinados puestos de la empresa. Las fuentes de reclutamiento se clasifican en : internas (sindicatos, recomendaciones del personal, etc.) y externas (bolsas de trabajo, agencias de colocación, universidades, etc.) sus medios son : periódico, revistas, radio, T.V.
- 1.6.6.3.2 **Selección.** Procedimiento por medio del cual los solicitantes son clasificados en categorías, a fin de someterlos a diferentes pruebas que satisfagan las necesidades del puesto a cubrir. Pruebas técnicas y psicotécnicas, una forma de selección y que es definitiva es la de "período a prueba", antes de efectuar la definitiva contratación.
- 1.6.6.3.3 **Entrenamiento.** Mientras mejores programas de entrenamiento se encuentren en vigor, más apto será el personal encargado de los diversos aspectos del negocio. El mayor grado de control interno logrado permitirá la identificación clara de las funciones y responsabilidades de cada empleado así como la reducción de ineficiencia y desperdicio.
- 1.6.6.3.4 **Eficiencia.** Después del entrenamiento, la eficiencia dependerá del juicio personal aplicado a cada actividad. El interés del negocio por medir y alentar la eficiencia constituye un coadyubante del control interno, los negocios adoptan algún método para el estudio del tiempo y esfuerzo empleado por el personal que ofrece al auditor la posibilidad de medir comparativamente las cifras representativas de los costos.
- 1.6.6.3.5 **Moralidad.** Es obvio que la moralidad del personal es una de las columnas sobre las que descansa la estructura del control interno; los requisitos de admisión y el constante interés de los directivos por el comportamiento del personal son en efecto, ayudas importantes al control. Las variaciones periódicas y un sistema de rotación de personal deben ser obligatorios hasta donde lo permitan las necesidades del negocio. El cumplimiento indispensable de la moralidad del personal como elemento de control interno se encuentra en las fianzas de fidelidad que deben proteger al negocio contra manejos indebidos.
- 1.6.6.3.6 **Retribución.** Es indudable que un personal retribuido adecuadamente se presta mejor a realizar los propósitos de la empresa con entusiasmo y concentra mayor atención en cumplir con eficiencia que en hacer planes para desfalcarse al negocio. Los sistemas de retribución al personal, planes de incentivos y permisos, pensiones por vejez y oportunidad que se le brinda para plantear sus sugestio-

nes y problemas personales, constituyen elementos importantes del control interno.

1.6.6.4 Supervision.

Como ha quedado dicho, no es únicamente necesario el diseño de una buena organización, sino también la vigilancia constante para que el personal desarrolle los procedimientos a su cargo de acuerdo con los planes de la organización. La supervisión se ejerce en diferentes niveles, por diferentes funcionarios y empleados y en forma directa e indirecta.

Una buena planeación y sistematización de procedimientos y un buen diseño de registros, formas e informes, permite la supervisión casi automática de los diversos aspectos del control interno.

En negocios de mayor importancia, la supervisión del control interno amerita un auditor interno o un departamento de auditoría interna que actúe como vigilante constante del cumplimiento de la empresa con los otros elementos de control: organización, procedimiento y personal. Así, la función de auditoría interna que vigila la existencia constante de control interno, es a su vez un elemento muy importante del mismo control interno.

Cuando no es posible sostener un departamento de auditoría interna permanente, un buen plan de organización asignará a algunos funcionarios las atribuciones más importantes de la auditoría interna, para que efectúen reconocimientos periódicos del sistema de control del negocio.

Dado que el control interno comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio para salvaguardar sus activos, verificar la razonabilidad y confiabilidad de su información financiera; promover la eficiencia operacional y provocar la adherencia a las políticas establecidas por la administración de la empresa; es lógico pensar que el punto más importante dentro del ejercicio de cualquier tipo de auditoría lo constituye el estudio y evaluación del control interno.

1.6.6.4.1 Pronunciamientos emitidos por el I.M.C.P. en materia de Control Interno.

Dentro de los pronunciamientos emitidos por el I.M.C.P. de la Comisión de Normas de Auditoría destacan los siguientes en materia de Control Interno:

E-02 y H-10 Boletín sobre Control Interno

E-02 Estudio y evaluación del Control Interno

F-05	Metodología para el estudio y evaluación del Control Interno.
F-06	Efectos del Procesamiento Electrónico de Datos (PED) en el examen del Control Interno.
H-25	Dictámen sobre Control Interno.
J-01	Guía para el estudio del Control Interno del Ciclo de Ingresos.
J-02	Guía para el estudio del Control Interno del Ciclo de Compras.
J-03	Guía para el estudio del Control Interno del Ciclo de Producción.

1.6.6.4.2 Métodos para el Estudio y Evaluación del Control Interno.

La tradición docente y la práctica profesional han establecido los siguientes métodos para el estudio y evaluación del Control Interno.

1.6.6.4.2.1 Método Descriptivo. Consiste, como su nombre indica, en la descripción de actividades y procedimientos utilizados por el personal en las diversas unidades administrativas que conforman la entidad, haciendo referencia a los sistemas o registros contables relacionados con esas actividades y procedimientos. Dicha descripción se hará en forma tal que siga el curso de las operaciones en todas las unidades administrativas que intervienen; de ninguna manera se practicará aisladamente.

1.6.6.4.2.2 Método gráfico. Es aquel que señala por medio de cuadros y gráficas el flujo de las operaciones a través de los supuestos en que se encuentran establecidas las medidas de control para la ejecución de las operaciones.

1.6.6.4.2.3 Método de cuestionarios. Este método consiste en el empleo de cuestionarios previamente elaborados por el auditor, los cuales incluyen preguntas respecto a cómo se efectúa el manejo de las operaciones y quienes tienen a su cargo las funciones. En estos cuestionarios, una respuesta afirmativa indica una adecuada medida de control; mientras que las respuestas negativas indican fallas o debilidades en el sistema establecido.

1.6.6.4.4 Detección de funciones incompatibles. En él se emplean cuestionarios sencillos para detectar funciones incompatibles del personal involucrado en la operación, administración, control y marcha de la entidad sujeta a auditoría. Estos cuestionarios están divididos en

cinco secciones o funciones clave contra las que se cruzan otras funciones, las cuales en caso de ser ejecutadas por la misma persona darán lugar a una incompatibilidad; por ejemplo: en la parte superior derecha, se menciona la función clave y ahí mismo se anotan los nombres de los ejecutantes; a continuación, sobre el lado izquierdo de la hoja están consignadas otras funciones donde se asentarán los nombres de los ejecutantes; si el nombre de alguna persona que realiza la función clave se repite en otras funciones, se constituye así una función incompatible que será anotada a continuación en la columna de observaciones y, en consecuencia, será la falla de control interno.

1.7 Pruebas selectivas de Auditoría

" Las pruebas selectivas en auditoría es un método mediante el cual se obtienen conclusiones sobre las características de un conjunto numeroso de partidas (universo) mediante el examen de un grupo parcial de ellas.

"Ahora bien; para poder definir cuantas muestras representativas del área o rubro sujeto a revisión serán necesarias para un buen trabajo de auditoría es necesario tomar en cuenta los siguientes conceptos básicos de la estadística y que han sido adoptados por los auditores:

CENSO. En estadística se conoce como censo cuando es posible medir o contar todas las unidades (partidas en términos contables) que forman un grupo (universo) . Cuando no es posible medir las unidades, se puede proceder seleccionando algunos ejemplares del universo y hacer con ellos observaciones que puedan ser las mismas o muy aproximadas a las que se hicieran si se revisaran totalmente el universo del que forman parte. Este procedimiento recibe el nombre de "muestreo" ya que a la unidad seleccionada se le denomina "muestra".

El auditor deberá seleccionar muestras representativas de la población sujeta a su examen, de tal forma que los resultados obtenidos de la revisión de esas muestras le sirvan de base para formarse un opinión sobre el universo del que forman parte.

En la práctica, existen dos grandes grupos dentro de las pruebas selectivas de auditoría, que se realizan en base al propio criterio del auditor, así como conocimientos, juicio y discernimiento. Estos dos grupos se conocen como "Muestreo de Criterio" y "Muestreo Estadístico". (5)

1.7.1 Muestreo de Criterio.

Como su nombre lo indica, es una prueba selectiva a base de criterio, en la que el auditor determina, en función a un criterio subjetivo, el tamaño de la muestra, la selección de las partidas que lo integran y la evaluación de resultados.

Para que este método sea realmente eficiente, el auditor debe poseer las condiciones subjetivas siguientes:

- a) **“Educación teórica suficientemente amplia en el campo en que esté practicando la evaluación; esto le permite tener un marco de referencia de conceptos significativos, que a su vez le servirán para encuadrar y clasificar adecuadamente los datos obtenidos de la realidad, con base en los resultados de muestreo;**
- b) **experiencia práctica suficiente que le facilite comparar los resultados de una muestra concreta con los resultados observados a través de su experiencia, capacitándolo así para tener elementos comparativos de juicio;**
- c) **juicio equilibrado y maduro que le permita estimar objetivamente todos los elementos tanto favorables como desfavorables, que van a influir en su apreciación”.**

En la práctica el muestreo de criterio es el más utilizado, y no por ser el mejor, sino por lo sencillo de aplicar.

Desventajas del Muestreo de Criterio.

Es una muestra seleccionada, el auditor no tiene medida del riesgo involucrado, por lo que el muestreo de criterio no le permite hacer una evaluación cuantitativa de los resultados.

Aunque las circunstancias sean idénticas, el criterio puede variar de un auditor a otro, de un trabajo a otro; inclusive de un día para otro.

El auditor tiene que asumir el riesgo de que conclusiones obtenidas de una muestra basada a su criterio pueden ser erróneas.

Existe el riesgo de que la muestra no sea representativa de toda la población.

Desventajas del Muestreo al Azar o Aleatorio.

La utilización de una selección al azar requerirá generalmente que los números al azar sean ordenados de manera secuencial o, que la muestra sea seleccionada avanzando o retrocediendo a través de la población, con una mayor inversión de tiempo.

El riesgo de caer en la revisión de partidas no importantes en cuanto a importe. Esta deficiencia se puede cubrir seleccionando, a su juicio, las partidas que aunque no hayan sido definidas, su criterio, desco y necesidad de hacer bien su trabajo lo obliguen.

1.7.2 Muestreo Estadístico.

En él se emplean métodos matemáticos basados en el cálculo de probabilidades para la determinación del tamaño de la muestra, selección de las partidas que la integran y la evaluación de los resultados. Para obtener resultados confiables del muestreo de estadística en auditoría, deben cubrirse los siguientes requisitos:

- 1) Debe existir una masividad de datos, dado que las conclusiones se basan en la teoría de las probabilidades y sólo es justificable en partidas numerosas.
- 2) Las partidas a examinar deben ser homogéneas para garantizar que la muestra obtenida es representativa del universo.
- 3) La obtención de los elementos que integran la muestra debe ser en forma aleatoria.

Secuencias fundamentales en el Plan de Muestreo Estadístico.

- a) Determinar el tamaño apropiado de la muestra (Diseño de la muestra) a ser seleccionada para extraer conclusiones sobre la información.
- b) Selección de la muestra, identificando las partidas a ser examinadas.
- c) Evaluación de la muestra, es decir llegar a las conclusiones acerca de la información, basadas en el examen de las partidas muestreadas, entendiéndose que para que sea válida la evaluación de la muestra los requisitos son:

Las conclusiones basadas sobre muestras seleccionadas por este método, sólo se aplican a las poblaciones de las que fueron extraídas las muestras sin extenderse a ninguna otra partida que no estuvo disponible para la selección.

En base a lo antes citado, se desprende que las conclusiones estadísticas no son aplicables a partidas individuales que son omitidas de la población.

Cada partida de la población debe tener la probabilidad de ser seleccionada por cualquier procedimiento de que se trate.

- Planes de Muestreo Estadístico.
- Muestreo Estadístico Numérico

Se le puede considerar como una combinación entre el método de selección por intervalos y el muestreo estadístico sobre importes acumulados. Su aplicación es altamente recomendable al presentarse las siguientes situaciones:

- a) Cuando se revisa que los ingresos no estén subvaluados o disminuidos en el registro final; en consecuencia, el sentido de la prueba parte de la documentación soporte.
- b) Cuando esta documentación soporte no está valuada o cuantificada en valores monetarios haciendo imposible aplicar el muestreo estadístico sobre importes acumulados (como es el caso de remisiones a clientes no valuados).

1.7.3 Muestreo de Atributos

Esta modalidad del muestreo estadístico determina los "atributos" o "características cuantitativas" de una muestra de auditoría, precisando si el área o rubro sujeto a auditoría está cumpliendo con los requisitos de control interno establecidos a verificar en las muestras seleccionadas, extendiendo el resultado de la revisión al total de la población de las que fueron extraídas las muestras.

La mecánica en general, se resume en:

- 1) El auditor en base a su criterio, juicio, capacidad técnica y conocimientos previos que se tengan de la población sujeta a examen, determinará los siguientes elementos del muestreo de atributos:

Nivel de Confianza: Grado de confianza de que los resultados obtenidos en una muestra sean representativos del total de la población (en porcentajes, por ejemplo, 95% significa que hay 95 probabilidades en 100 de que la muestra sea representativa).

Precisión: Es el grado de tolerancia que se le puede asignar a la población de que sus resultados puedan ser o no reales.

Tasa de error: Porcentaje máximo de error que puede aceptar o estimar el auditor de la muestra sujeta a muestreo.

- 2) Una vez determinados los anteriores elementos, el auditor procederá a decidir el tamaño de la muestra, auxiliándose de cuadros estadísticos-matemáticos.

- 3) Una vez identificado el tamaño de la muestra, la selección se hará con el auxilio de tablas de números aleatorios.
- 4) El auditor diseñará su cédula de auditoría, en la que consigne el tipo de muestra seleccionada y los "atributos" de control interno que debe contener. Ejemplo: cheque emitido

Generalmente representadas por archivos, catálogos, listados, auxiliares, etc; que contienen la información necesaria para procesar las transacciones en la entidad.

CAPITULO DOS

AUDITORIA INTERNA

2. AUDITORIA INTERNA.

2.1 Generalidades.

"Auditoría interna es una actividad independiente de evaluación establecida dentro de una organización como un servicio a la misma organización. Es un control cuyas funciones consisten en examinar y evaluar la adecuación y eficiencia de otros controles". (1)

2.2 Objetivo.

"El objetivo de la auditoría interna es prestar servicio a todos los miembros de la organización en el efectivo desempeño de sus responsabilidades, através de proporcionarles análisis, evaluaciones, recomendaciones, asesoría e información relacionada con las actividades revisadas. Es objetivo también de la auditoría interna la promoción del efectivo control a un costo razonable". (2)

En base a lo señalado en el párrafo anterior podemos entender que el objetivo general de la auditoría interna puede ser subdividido para su estudio en dos partes:

- a) **El de verificar, evaluar y proponer controles contables, financieros y de operación, y**
- b) **Revisión total o parcial de los Estados financieros para emitir una opinión, para efectos internos de los rubros o cuentas revisados.**

2.3 Alcance.

Considera el examen y evaluación de la eficiencia del sistema del control interno de la organización, así como del desempeño de las responsabilidades asignadas. Las etapas que incluye son:

- Revisión de la veracidad de la información financiera y operativa, así como los medios utilizados para identificar, medir, clasificar y reportar esa información.
- Revisión de los sistemas establecidos para verificar el cumplimiento de políticas, planes, procedimientos y ordenamientos legales que tengan un impacto significativo en las operaciones y reportes que emite la organización.
- Revisión de las medidas de salvaguardar de activos, evaluación de su eficiencia, y verificación física de la existencia de tales activos.
- Evaluación de la eficiencia con que los recursos están siendo utilizados.

- Revisión de aquellas operaciones o programas que tiendan a asegurar que los resultados concuerden con los objetivos y metas establecidas; además de que dichas operaciones o programas sean llevadas a cabo según lo planeado.

2.4 La Auditoría Interna en la organización de la Empresa.

En base a lo anteriormente mencionado, podemos mencionar la importancia del departamento de Auditoría interna en relación con los demás departamentos de la organización. Generalmente se ubica dentro de la organización como una unidad staff, la cual se especializa en realizar tareas de investigación y estudio del buen desempeño de las responsabilidades de todos los miembros de la organización proporcionándoles el análisis, recomendaciones, asesoría e información relacionada con las actividades revisadas, por lo que este departamento tendrá completo y libre acceso a todos los departamentos y registros sin restricción alguna.

El nivel que ocupará este departamento dentro de la estructura organizacional está en función de la delegación de autoridad que le otorgue el responsable de la administración, Gerente o Director el cual responderá ante el Consejo de Administración de la situación que guarda la empresa; por lo que será a cualquiera de los dos a quien se rinda el informe de todas aquellas fallas detectadas para que, en base a sus facultades, puedan ser corregidas.

2.5 La Auditoría Interna como auxiliar de la administración.

Dado que la Auditoría Interna es el medio por el cual se tiene conocimiento de los asuntos internos de las políticas y procedimientos adoptados por la administración. La Auditoría Interna proporciona, mediante su programa y ejecución de sus revisiones, la seguridad de que existen sistemas y formas de control adecuadas, para poder realizar exámenes apropiados y determinar si están operando bien los sistemas y procedimientos de control.

2.6 La Auditoría Interna como Elemento de Control Interno.

Una de las metas de la administración es la de obtener la mayor efectividad como resultado del control interno por sí mismo, con una mínima intervención de la Auditoría Interna. En la práctica se confunde frecuente la función que realiza el Control Interno y la Auditoría Interna, pensándose que por contar con el departamento de Auditoría Interna debe pasarse por alto la ventaja de la revisión más o menos automática que proporcionan algunos de los elementos de un buen sistema de control interno, como son: división adecuada del trabajo, supervisión continua por parte de los funcionarios y empleados, contratación del personal capacitado, entre otras. La realización de estos puntos ayudan a la realización de los objetivos de la Auditoría Interna, encausándolos a asuntos más importantes que la verificación mecánica de las operaciones y el descubrimiento de errores.

2.7 Coordinación entre la Auditoría Interna y la Externa.

La coordinación entre los dos sistemas de auditoría tiene como objetivo primordial un rendimiento máximo con un mínimo de gastos posibles; el beneficio que obtendrán ambas partes dependerá en gran medida de la colaboración que se esté dispuesto a brindar. Por ejemplo:

La Auditoría Interna facilita al auditor externo información sobre ciertos aspectos técnicos, problemas especiales, fallas organizacionales, entre otros, que para el auditor externo representa simplificación de trabajo y una rápida identificación con las peculiaridades de la empresa; además, dada la extensión de sus trabajos y el tiempo disponible, el Contador público que va a dar su opinión sobre los estados financieros de la empresa, está obligado a dar una gran importancia a los métodos de comprobación interno, limitándose en base a su criterio a realizar pruebas selectivas, enfocando su atención a los aspectos generales más importantes y a los que demanden inmediata solución.

Por otra parte, la Auditoría Interna puede lograr con la ayuda del informe del auditor externo, la inmediata reforma o modificación a los sistemas de la empresa, que por otro camino hubieran sido un resultado lento y difícil. La opinión imparcial del auditor externo sobre los métodos establecidos en una empresa, estimula indudablemente el mejor funcionamiento del departamento de Auditoría Interna.

En la práctica, se solicitan los servicios del auditor externo cuando se haya establecido el departamento de Auditoría Interna, llevándose a cabo la coordinación del trabajo, después de que el auditor externo ha hecho un estudio de los métodos internos de auditoría y el control. Las sugerencias que juzgue pertinentes para perfeccionar y poder llegar a la coordinación deseada, aparecerán en el informe del auditor al finalizar la revisión.

2.8 Metodología para la ejecución de la Auditoría Interna.

Para poder establecer la mecánica para la ejecución de la auditoría interna, es necesario recordar que esta se realiza en función a los objetivos que persigue esta disciplina mencionadas anteriormente:

- a) **Revisión total o parcial de estados financieros con objetos de expresar una opinión para efectos internos sobre los rubros o cuentas revisados. El auditor interno recurrirá a la misma metodología, elementos y herramientas de trabajo con que cuenta el auditor externo de estados financieros aplicando las bases comunes para cualquier tipo de auditoría.**

- b) **Verificar, evaluar y proponer controles financieros y de operación básicos.** En esta parte el punto medular es el referente al estudio y evaluación del control interno, ya que corresponde al auditor interno el verificar, evaluar y, en su oportunidad, proponer los controles internos - contables, financieros y de operación - ; así como de realizar el seguimiento cuidadoso de las sugerencias y recomendaciones hechas.

2.9 Informe de Auditoría Interna.

Para poder presentar un informe claro de su revisión, señalaremos enunciativamente algunos de los factores más importantes que se deben tomar en cuenta para la elaboración del informe de auditoría interna.

- 2.9.1 **Introducción.** Dirigida al lector del informe haciendo mención a los objetivos o instrucciones que se le dieron al auditor para dar efecto a su trabajo.
- 2.9.2 **Alcance de la revisión.** Entendiéndose en este punto la profundidad de las investigaciones realizadas, las áreas examinadas y evaluadas, descripción de las técnicas y procedimientos de auditoría empleados, método de selección de muestra elegido y referencia a los auditores o especialistas intervinieron en el trabajo.
- 2.9.3 **Limitaciones.** Son aquellas situaciones que impiden al auditor ejercer su labor de manera satisfactoria y que pueden ser: falta de cooperación del personal de la entidad auditada, falta de información adecuada, y similares.
- 2.9.4 **Resultados.** Es aquí donde se detallan los resultados del trabajo realizado, los hallazgos de auditoría soportando claramente todas y cada una de la aseveraciones que se presentan mediante el uso de anexos al informe.

CAPITULO TRES

AUDITORIA ADMINISTRATIVA

3. AUDITORIA ADMINISTRATIVA

3.1 Generalidades

Antes de entrar directamente al estudio y análisis de la Auditoría Administrativa, habría que comenzar mencionando los antecedentes y definición de la misma. Así pues, podemos decir que considerando el rápido crecimiento de la complejidad empresarial que se ha acrecentado en los últimos treinta años con las innovaciones de automatización y otros avances tecnológicos, surge durante los años sesenta y setenta, la puesta en práctica de la Auditoría Administrativa; la cual busca mediante el empleo de la administración científica dentro de las empresas, la eliminación de la administración empírica, con el propósito de optimizar la administración por medio de la revisión, estudio y evaluación de la misma.

3.2 Objetivo.

Evaluar el fundamento de la administración mediante la localización de irregularidades o fallas, así como el planteamiento de posibles alternativas de solución.

La Auditoría Administrativa tiene como propósito el de realizar el análisis y dictamen de las actividades que lleva a cabo una unidad administrativa para verificar que se ajusten a los objetivos y políticas establecidos, así como para comprobar la racional utilización de los recursos técnicos, materiales y financieros; así como para medir el aprovechamiento del personal en el desarrollo operacional, y evaluar las medidas de control que aseguren los resultados esperados. Cabe señalar que la Auditoría Administrativa puede abarcar una función específica o bien, se le puede dar un enfoque de sistema; pudiendo cubrir una unidad, o grupo de unidades que forman un organismo social.

3.3 Definición.

La Auditoría Administrativa se define como el examen completo de la estructura orgánica de una empresa, institución gubernamental, y en general, de cualquier otra entidad, tomando en cuenta los objetivos institucionales que son la base para la evaluación de los planes, procesos, personas y problemas con el fin último de presentar un informe que indique la situación administrativa de la entidad.

3.4 Propósito.

Ayudar a la dirección a lograr una administración más eficaz.

Las bases para la evaluación de la entidad comprenden, el panorama económico, lo apropiado de la estructura organizativa, la observancia de políticas y procedimientos, exactitud y confiabilidad de los controles, métodos protectores adecuados, causas de las variaciones, utilización adecuada del personal y equipo, así como de los sistemas de funcionamiento satisfactorios.

3.5 Alcance.

Como ya se mencionó anteriormente, la Auditoría Administrativa puede ser de una función específica, departamento o grupo de departamentos, una división o grupo de divisiones; o de la empresa en su totalidad.

A continuación se señalan los elementos en los métodos de administración y operación que exigen una constante vigilancia :

3.5.1 Planes y objetivos.

Sirven de guía al auditor en la determinación de las políticas, selección de recursos e implantación de métodos y procedimientos detallados.

Antes que nada, el auditor se percatará de que exista una planeación bien hecha, que reduzca los malos entendidos entre la dirección y los jefes de departamentos; sabrá si los planes se hicieron con el conocimiento de los funcionarios clave y, si fueron de la aprobación de todos los afectados.

También debe determinar si todos los afectados entienden de la misma manera los objetivos, en base al planteamiento de los siguientes cuestionamientos:

- a) Los objetivos generales de la empresa contribuyen a su supervivencia, crecimiento, desarrollo económico, obligación social y utilidades?
- b) Son lo suficientemente realistas?.
- c) Podrán alcanzarse?.
- d) Son lógicos, razonables y sensatos?.
- e) Sirven de guía al personal desde el punto de vista de la unidad?.
- f) Los objetivos se han estipulado en términos de operación y resultados?.
- g) Motivan al personal?.
- h) Son apropiados, oportunos y relacionados entre sí?.
- i) Se evalúan cuidadosamente de tiempo en tiempo?.

Por último, se necesita saber si los planes y objetivos están bien incorporados a la estructura orgánica.

3.5.2 Estructura Orgánica.

Con el estudio de las graficas de organización de una empresa, el auditor busca cerciorarse de si refleja o no la situación verdadera de las funciones orgánicas, analizar cada uno de los elementos y completar su evaluación para determinar si las graficas de organización precfsan los niveles adecuados de autoridad y responsabilidad.

3.5.3 Políticas y prácticas.

Con base en una idea clara de los objetivos, el auditor podrá asegurar el cumplimiento y observancia de las políticas, partiendo del hecho de que toda política no surtirá buenos efectos si no está apoyada por sistemas y procedimientos apropiados.

3.5.4 Sistemas y procedimientos.

Su finalidad es ayudar a la dirección a planear y obtener las metas de la organización; a que se haga del conocimiento general lo que se persigue y, a que el personal pueda satisfacer sus deseos.

Al estudiar la función de sistemas y procedimientos es necesario plantear las siguientes preguntas:

- Está bien ubicada la función de la estructura de la organización?.
- Tendrá el personal encargado de la misma la preparación y experiencia necesarias para realizar el trabajo?.
- Se tiene implantado un programa claro y se desarrolla la acción necesaria para el debido cumplimiento?.
- Es satisfactoria la productividad existente?.

3.5.5 Métodos de Control

Sirven de instrumentos por medio de los cuales la dirección obtiene ciertos resultados para consguir una acción coordinada y hacer que el trabajo se realice en la forma proyectada.

La finalidad del auditor es la de comprobar el desempeño y evaluar la eficiencia del control, partiendo de que el objetivo del control, es alcanzar la meta deseada.

3.5.6 Medios de operación.

Incluye la valoración del presupuesto y su comparación con los resultados de operación. De igual forma el control de costos puede ayudar al auditor a buscar defectos e irregularidades en la operación.

También deberá verificarse si el personal es el adecuado o hay que entrenar otro y si las instalaciones de la empresa son las necesarias para lograr lo planeado.

3.5.7 Recursos materiales y humanos.

En este renglón habrá que atender al sistema que se sigue para llevar registros y a la preparación y trámite de los informes al personal. En sí, la evaluación del personal abarca tanto la valoración de las prácticas que se siguen en relación al mismo y una específica para determinar la capacidad, puntos débiles y fuertes del personal.

En cuanto a los recursos materiales, cabe señalar que la organización de las instalaciones en cualquier empresa, por lo general comprende la selección adecuada de un área de trabajo, buscando conjuntar las necesidades de la empresa y la funcionalidad del mobiliario y equipo usado, así como de un programa adecuado de mantenimiento y sustitución de equipo usado.

3.6 Metodología para desarrollar la Auditoría Administrativa

3.6.1 Planeación.

Consiste en definir el desarrollo secuencial de las actividades a realizar así como la determinación del tiempo requerido para cada una de las etapas. Las etapas que comprenderá el desarrollo de la Auditoría Administrativa en base al programa de trabajo, serán :

- a) Definir las características de la empresa.
- b) Finalidad de los trabajos.
- c) Secuencia del desarrollo del trabajo.
- d) Estimación de tiempos, para cada trabajo.

e) Determinar el personal que intervendrá.

f) Determinar las técnicas a utilizar.

g) Determinación de los medios materiales.

h) Determinar el apoyo que se requiere de la empresa.

Las técnicas auxiliares que se diseñarán antes de dar inicio a la auditoría, con el fin de facilitar su desarrollo, serán:

Cuestionarios, guías de entrevistas, tal como se mencionó en el primer capítulo.

3.6.2 Examen.

Consiste en la puesta en marcha de los programas para obtener la información necesarias de las áreas sujetas al estudio, una vez que se ha hecho la presentación del personal que intervendrá en la auditoría en el área correspondiente, dando una breve explicación del objetivo de la misma y el alcance del estudio.

3.6.3 Técnicas de investigación.

Es la fase cuyo objetivo es el de encontrar los elementos necesarios con los cuales el auditor pueda formarse un juicio acerca de los problemas o situaciones referentes al caso que atende, con el propósito de conocer la problemática de fondo. Las técnicas más utilizadas son:

3.6.3.1 Encuestas.

- Cuestionarios
- Entrevistas
- Estilos
- Técnicas

3.6.3.2 Interpretación de documentos.

- Verificación
- Observación

3.6.3.3 Evaluación de resultados y recomendaciones.

Para poder formular sus conclusiones el auditor debe:

- Concentrar los datos obtenidos en la investigación.
- Clasificar los datos.
- Evaluar los resultados.
- Determinar la solución.

3.6.3.3.1 Concentrar los datos obtenidos en la investigación.

En esta etapa, se recopila toda la información obtenida en forma escrita o verbal, así como los papeles de trabajo elaborados en las investigaciones efectuadas, para su estudio y clasificación.

3.6.3.3.2 Clasificar los datos.

Al clasificar los datos, se está procediendo a su agrupación en forma tal que sirvan de guía para formular las conclusiones.

3.6.3.3.3 Evaluación de resultados.

Es la etapa más difícil e importante, tomando en consideración que funciona básicamente sobre aspectos cualitativos; por lo que debe ser lo más objetiva y concreta posible.

3.6.3.3.4 Determinación de la solución.

Los factores que intervienen para llegar a este punto, son el tener una percepción clara y precisa del problema, sentido común, imparcialidad y por sobre todo la experiencia del auditor. Todo esto con el propósito de que la solución :

- Reporte utilidad al cliente.
- Encamine a la sujeción de los objetivos y políticas establecidos.
- Siempre en base a los requerimientos del clientes.
- Defina el costo de ejecución.

- Riesgos probables.
- Posibilidad de control.
- Tiempo de realización.
- Desarrollo de la empresa.
- Condiciones legales.
- Recursos humanos.

3.7 Informe.

Es la explicación escrita o verbal sobre los resultados rendidos por el auditor, siendo mejor el que se realicen por escrito, como constancia de su labor, sugerencias, acuerdos tomados o resultado de su trabajo.

3.7.1 Presentación y contenido.

Los requisitos que debe reunir son :

- Estar redactado sencilla, clara y precisamente.
- Las conclusiones estarán apoyadas en argumentos convincentes y bien razonados, motivando la acción correspondiente.
- Ser escrito con limpieza.
- Estar acompañado de aquellos documentos formulados como resultado de los trabajos.
- Informe final.

Los elementos que estructuran el cuerpo del informe de la Auditoría Administrativa son:

- Consideraciones generales.
- Observaciones relevantes.
- Observaciones detalladas.
- Recomendaciones.
- Comentarios.
- Anexos.

3.7.2 Descripción del procedimiento de Auditoría Administrativa.

Procedimiento.

- Elaboración del programa de auditoría.
- Formulación del programa(s) de trabajo.
- Aprobación del programa.
- Revisión del programa y autorización de la intervención.
- Giro de instrucciones para que proceda la intervención.
- Presentación con el responsable de la unidad a auditar.
- Establecer las bases que regirán en la auditoría.
- Elaboración del control de entrevistas.
- Aplicación del cuestionario general de auditoría.
- Práctica del análisis funcional.
- Revisión y autorización del programa.
- Práctica del análisis operacional.
- Análisis de la productividad del trabajo.
- Análisis de la demanda de los servicios que presta la unidad.
- Análisis de las condiciones de trabajo.
- Análisis de la actitud del personal hacia el trabajo.
- Revisión del avance obtenido a la fecha de los programas de trabajo.
- Revisión del marco normativo.
- Integración de las carpetas de papeles de trabajo.
- Formulación de la relación de observaciones más importantes.
- Coordinación de los trabajos tendentes a evaluar la información captada en la etapa de exámen.

- Comentar la relación de observación con el responsable de la unidad.
- Elaboración de las hojas de evaluación.
- Elaboración del informe de auditoría.
- Revisión del informe.
- Aprobación del informe.
- Revisión y autorización a comentar el informe con el responsable de la unidad auditada.
- Comentarios del informe con el responsable de la unidad.

3.7.3 Carpeta de papeles de Trabajo

Es el registro clasificado de la información captada y recopilada de la investigación. Su contenido:

- Objetivos y Políticas.
- Programas de trabajo (copias).
- Organigrama.
- Cuestionario general de auditoría.
- Relación de puestos tipo.
- Cuestionario funcional.
- Cuestionario de naturaleza y condiciones de trabajo.
- Inventario de sistemas y procedimientos.
- Cuestionarios de análisis y formas.
- Diagramación de procedimientos.
- Papeles de trabajo (incluyen los resultados de la revisión efectuada, con sus observaciones y recomendaciones).

CAPITULO CUATRO

AUDITORIA OPERACIONAL

4. AUDITORIA OPERACIONAL.

4.1 Concepto.

La Auditoría operacional es el examen de las áreas de operación de una empresa o institución, con el objeto de conocer si existen los controles necesarios para operar con eficiencia, tendiendo a la disminución de costos y aumento de la productividad.

4.2 Objetivo.

El objetivo se cumple al hacer recomendaciones de como mejorar aquellas operaciones desarrolladas en la empresa, en las cuales se apreció que no se están efectuando en la forma debida. Estas recomendaciones se efectúan con el propósito de incrementar la eficiencia en las entidades auditadas. Los tres niveles en los que puede participar el auditor operacional, son :

1. Diagnóstico de obstáculos (opinión sobre el estado actual de lo examinado).
2. Diseño de sistemas y procedimientos.
3. Implantación de sistemas.

Es necesario recalcar que la Auditoría operacional, al evaluar el flujo que sigue una operación, actividad, sistema o procedimiento, con el fin de hacer recomendaciones que ayuden a aumentar la eficiencia operativa en la entidad; permite establecer medidas de control en cada una de sus funciones para reflejarlo en cada una de sus operaciones.

4.3 Alcance.

Su alcance se basa en las características de cada empresa, por lo que es variable según las necesidades de la profundidad de cada revisión. El alcance se establece al contar con un método que nos brinde un panorama general enfocado al problema de revisión; complementado con la información proporcionada por el personal responsable de cada departamento, más la experiencia del auditor, quien se encargará de emitir un informe que describa detalladamente las situaciones específicas que se encuentren en el desarrollo del trabajo realizado.

4.4 Planeación.

Antes de iniciar la auditoría, es necesario que se estudien cuidadosamente todos los factores que puedan influir negativamente en el desarrollo de la misma, para poder establecer el curso de acción a seguir para lograr su mejor solución, lograndose así, la naturalza, el alcance y la oportunidad de la revisión.

Los resultados que se deben obtener de la planeación de la auditoría, son, entre otros:

- a) Saber en que forma se va a conocer y estudiar la estructura operativa de la empresa, mediante el uso de cuestionarios, gráficas, memoranda descriptiva o mediante la combinación de alguno de estos métodos de investigación.
- b) Determinar los procedimientos de revisión a emplear, para obtener el programa de trabajo correspondiente, el cual deberá mencionar el alcance o extensión de las pruebas, y la fecha u oportunidad.
- c) Requisitos para la elaboración de los papeles de trabajo que se van a utilizar.
- d) Información y/o documentación que podría proporcionar el cliente para reducir el plazo de la revisión.
- e) Personal que se requiere para efectuar los trabajos, y características del mismo.
- f) Fecha probable de terminación de la auditoría y de entrega del informe al cliente.

4.5 Metodología para el desarrollo de la Auditoría Operacional.

La metodología a emplear, se circunscribe a los siguientes pasos:

4.5.1 Familiarización.

El auditor se familiarizará con la operación u operaciones que revisará dentro del contexto de la empresa a auditar, a través del estudio de:

- Los problemas especiales inherentes al ramo de la actividad económica en que se desenvuelve la empresa y que inciden en la administración de la operación que se revisa,.
- La infraestructura específica establecida para hacer frente a la administración de la operación (planeación, organización, dirección y control). y
- Los antecedentes respecto de deficiencias detectadas a través de cartas de sugerencias u otros informes omitidos en el paso por auditores internos, externos o consultores.

Los lineamientos que permitirán al auditor sistematizar sus esfuerzos para familiarizarse con la empresa en general son:

a) Estudio ambiental.

El grado de profundidad en esta investigación inicial será definido por el criterio de el auditor. Los principales aspectos a investigar serán:

- La importancia que para la empresa representa la operación que se audita, medida de acuerdo a las repercusiones financieras que tendría si se mejora su eficiencia;
- Indicadores que sirvan de parámetros, tales como rotaciones, razones financieras, etc.
- Estructura de la organización y políticas aplicables a la operación que se revisa;
- Reglamentación federal, estatal, y municipal que rigen las prácticas de manejo de la operación.

b) Estudio de la gestión administrativa.

Es el estudio de su instrumentación práctica a fin de conocer sus características y posibles deficiencias. En este proceso de familiarización al auditor le interesa conocer las características esenciales de la misma.

c) Visita a las instalaciones.

Durante este proceso de familiarización es lógico que el auditor entre en contacto con los diversos funcionarios y empleados que manejan directamente la operación y que, mediante entrevistas informales conozca de ellos, tanto características específicas, como problemas de la operación de la misma.

Una vez finalizado el proceso de familiarización, el auditor estará en posibilidad, con base a lo observado, de estructurar un programa de trabajo lo suficientemente detallado para entrar a la siguiente fase de la metodología que es :

4.5.2 Investigación y análisis.

Esta segunda fase tiene como objetivo el de analizar la información y examinar la documentación relativa para evaluar la eficiencia y efectividad de la operación en cuestión.

El tipo de investigaciones o estudios que se realicen para lograr dicha información puede revestir una gama muy amplia de posibilidades tales como : entrevistas formales, revisión de expedientes, revisión de documentación, observaciones directas, investigación en las Cámaras y Asociaciones a las que pertenezca la empresa, actualización de estadísticas, seguimiento y comparación de hallazgos, etc.

Para lograr la objetividad aludida es recomendable la utilización de técnicas como las siguientes:

a) Entrevistas.

Al usar esta herramienta, deberá cuidarse de:

- Planear las entrevistas para obtener información sobre la ejecución práctica de las políticas y procedimientos.
- Desarrollar cuestionarios y seleccionar las técnicas de encuesta más apropiadas al tipo de evidencia que se desea recopilar, determinando el tamaño de la muestra y la oportunidad de la entrevista.

b) Evaluación de la gestión administrativa.

Habiéndose realizado en la fase de familiarización el estudio preliminar de la planeación, organización, dirección y control de la operación bajo examen; en esta fase se procederá a evaluar en detalle su efectividad y eficacia.

c) Examen de la documentación.

Esta técnica se aplica con la finalidad de coadyuvar a la certificación objetiva de la información sujeta a análisis o bien a la obtención de algunos datos específicos..

4.5.3 Diagnóstico.

Una vez estudiada y evaluada la infraestructura administrativa se señalará la interpretación que se hace de ellos, reportándose aquellos que sean indicios de notorias fallas de eficiencia.

A continuación se explican dos métodos útiles a este propósito:

a) Fase Creativa :

En esta fase se precisará si los problemas detectados son congruentes con la realidad de la empresa, más no la solución. En base al siguiente procedimiento:

- Ensayar un modelo conceptual de la estrategia administrativa que más convenga a la empresa para la operación estudiada de acuerdo con las circunstancias que la rodean, compararlos con los modelos ya establecidos.
- Precisar la prioridad que debe darse a los elementos del modelo anterior.
- Considerar el costo - beneficio del modelo diseñado.

b) Reverificación de hallazgos.

El método anterior se sujetará a una nueva verificación para separar con mayor precisión de los hechos de las interpretaciones y avanzar hacia el diagnóstico definitivo como sigue:

- Comparar el esquema con el modelo vigente y asegurarse que las diferencias son importantes.
- Listar las excepciones encontradas con la confrontación y compararlas con las que se habían listado al iniciarse la fase creativa.
- Ratificar la existencia de los problemas diagnosticados mediante comentarios con las personas directamente involucradas.
- Asegurarse que se trata de problemas cuya solución es factible porque existen técnicas disponibles para ello.
- Interrelacionar los problemas encontrados con los que pudiera haber detectado en otras áreas y asegurarse que las alternativas de solución propuestas no generarán mayores o más complejos problemas o agravarán los existentes.

c) Elaboración del Informe.

Se procederá a:

- Discusión del borrador con los involucrados.
- Informe definitivo.

4.6 Informe.

El informe debe ser ágil y orientado hacia la acción. Además, siempre que sea posible debe cuantificarse el efecto de los problemas existentes y de los posibles cambios.

El informe debe tener la naturaleza equivalente a un diagnóstico, en el cual se plasmen los hallazgos derivados del trabajo, relacionados con la eficiencias operacional y el efecto de las consecuencias de los problemas detectados.

4.6.1 Estructura.

El contenido básico del informe normalmente debe incluir:

- Alcance y limitaciones del trabajo;
- situaciones que afectan desfavorablemente la eficiencia operacional;
- sugerencias para mejorar la eficiencia.
- Evaluación y Efecto de los Problemas

El enfoque que conviene dar al informe debe tender a resaltar objetivamente el efecto cuantificado que provocan las ineficiencias detectadas, sus causas y consecuencias.

El efecto y consecuencias de los problemas a que se hace referencia, puede corresponder a una pérdida; en tanto que las sugerencias que se presenten deben estar orientadas a un aumento de productividad.

El mencionar en el informe la causa de la ineficiencia, proporciona las bases para los cambios que deban efectuarse para eliminarla.

4.6.2 Responsabilidad.

Consiste en informar sobre los problemas detectados y sugerir posibles soluciones.

Recomendaciones Prácticas para elaborar el informe.

Definir cuál es el propósito del informe (final, parcial de detalle, de panorama).

A quien se dirige.

Que le interesa al o a los lectores, uso de síntesis.

Necesidad de seccionar y utilizar índices.

Utilización de subtítulos.

CAPITULO CINCO

AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS

5. AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS.

5.1 Concepto.

"Es la actividad por la cual se verifica la corrección contable de los Estados financieros; es la revisión misma de los registros y fuentes de contabilidad para determinar la razonabilidad de las cifras que muestran los estados financieros emanados de ellos". (1)

Hay dos tipos de Auditoría financiera, que el Licenciado en Contaduría es especialista en realizar:

1o) Auditoría Interna.

2o) Auditoría Externa

La diferencia entre ambas radica en que la primera es practicada por personal que depende de la empresa y cuyo objetivo primordial es el de mejorar el control interno de la misma buscando:

1. Una correcta protección de los activos.
2. Implementar las operaciones de la empresa.
3. Presentar la información financiera oportuna y veraz.

La Auditoría externa, la desarrollan personas ajenas a la empresa y su objetivo es el de concluir sobre la razonabilidad de las cifras que presentan los estados financieros.

5.2 Objetivo.

La revisión total o parcial de los estados financieros, con un criterio y punto de vista independiente, con el objeto de expresar una opinión para efectos ante terceros.

El Boletín B de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, dentro de sus pronunciamientos generales, menciona:

"El objetivo del examen de estados financieros, es rendir una opinión profesional independiente sobre la razonabilidad con que éstos presentan la situación financiera y los resultados de las operaciones de una empresa, de acuerdo con principios de contabilidad, aplicados sobre bases consistentes." (2)

5.3 Bases

5.3.1 Bases para el desarrollo de la Auditoría Financiera.

En todos los casos en que un contador público quede asociado con estados o información financiera; deberá expresar de forma clara e inequívoca la naturaleza de su relación con dicha información, su opinión sobre la misma, y en su caso, las limitaciones importantes que haya tenido su examen, las salvedades que se deriven de ellas o todas las razones de importancia por las cuales expresa una opinión adversa o no puede expresar una opinión profesional a pesar de haber hecho un examen de acuerdo con las normas de auditoría.

5.3.2 Bases de opinión sobre estados financieros.

El auditor al opinar sobre estados financieros, deberá observar que:

- a) **Fueron preparados con base a principios de contabilidad;**
- b) **dichos principios fueron aplicados sobre bases consistentes; y**
- c) **la información presentada en los mismos y en las notas relativas, es adecuada y suficiente para su razonable interpretación.**

"Por lo tanto, en caso de excepciones a lo anterior, el auditor debe mencionar claramente en que consisten las desviaciones y su efecto cuantificado sobre los estados financieros." (3)

5.4 Metodología para la ejecución de la Auditoría financiera.

5.4.1 Establecer contacto con el cliente.

En esta etapa el auditor va a determinar cuales son las expectativas del cliente, en forma precisa, al solicitar sus servicios. Se le debe explicar detalladamente las fases del trabajo a desarrollar, para que el cliente quede conciente del tiempo y condiciones necesarias para el desarrollo de la auditoría. Se hace especial énfasis en la responsabilidad del auditor al emitir su dictámen, así como de la carta que se le presentará en la cual se señalarán las fallas detectadas durante la revisión al sistema de control interno acompañada de las respectivas recomendaciones.

5.4.2 Identificación con la entidad a auditar.

Es un estudio general de la entidad a revisar, que incluye un pequeño estudio de su control interno. Sirve de marco de referencia para la planeación de la auditoría, así como para proyectar tiempos, personal que interverndrá en la auditoría y costo estimado de la misma.

5.4.3 Formalización de la Auditoría.

Una vez desarrolladas las fases anteriores, el auditor está en condiciones de presentar al cliente su propuesta-contrato de servicios de auditoría, dejando establecidos las condiciones, requerimientos y costo de la auditoría.

5.4.4 Formulación del Programa de trabajo.

Es la etapa en la que se planean y programan tiempo y fechas de las diferentes intervenciones en la entidad a auditar y el personal que intervendrá en cada una de ellas. A continuación presentamos la secuencia de esta etapa:

- Análisis de las diferentes funciones a auditar.
- Estudio y evaluación del Control Interno.
- Revisión de transacciones (intermedia).
- Revisión de saldos y últimas transacciones (final).
- Elaboración de carta o dictámen, carta sobre control interno y cierre de la auditoría con la correspondiente obtención de cartas de salvaguarda.
- Desarrollo de la auditoría. Comprende todos los trabajos de auditoría con la emisión final del informe o dictámen relativo y cartas de Control Interno.

5.4.5 Asignación de los índices a los papeles de trabajo.

"Es fundamental iniciar los trabajos asignando el índice correspondiente a cada una de las cuentas que van a ser sometidas a revisión... conviene que en la balanza de comprobación, y de común acuerdo, se asignen los índices que deberán llevar cada una de las cuentas que aparecen en la misma... Estos índices deben anotarse de preferencia de color rojo". (4)

5.4.6 Diseño de los Papeles de Trabajo

Una vez realizado el punto anterior se procede a diseñar los papeles de trabajo y cédulas en las que deberá transcribirse el resultado del trabajo mismo. A saber, dichos papeles son:

5.4.6.1 Hoja de trabajo.

Deben formularse las hojas de trabajo correspondientes procurando que exista una para las cuentas de activo, de pasivo y capital; y una para las cuentas de resultados. Es recomendable realizarlas en hoja de cálculo de 14 columnas tituladas con los siguientes datos:

- Nombre de la cuenta, o grupo de cuentas (rubro).
- Saldos de fin de año.
- Dos columnas para los "ajustes" (cargos y créditos).
- Saldos ajustados.
- Dos columnas para las "reclasificaciones" (cargos y créditos).
- Saldos reclasificados.

5.4.6.2 Cédula de ajustes y reclasificaciones.

Se elaboran usualmente en hoja de cálculo de 7 columnas y deben contener los siguientes datos:

- Índice de la cédula donde surgió o se presenta en detalle el origen del ajuste o reclasificación.
- Cuentas de cargo y abono.
- Columnas para cargos y abonos para la anotación de las cantidades a ajustar o reclasificar, y
- Concepto que explique claramente la razón del ajuste y/o reclasificación

5.4.6.3 Resumen de observaciones, de recordatorio y otras cédulas de interés permanente durante la auditoría.

Estas cédulas se abren con la intención de llevar un control de los asuntos de interés constante durante el desarrollo de la auditoría. Dichas cédulas pueden ser:

- Resumen de observaciones y comentarios a la gerencia.
- Asuntos importantes para atención y comentario con el auditor responsable del trabajo.
- Resumen de puntos pendientes que deberán ser atendidos antes de concluir la auditoría.
- Asuntos de interés para la auditoría de estados financieros del siguiente año.

5.4.7 Expediente continuo de auditoría.

Se integra por diverso material de trabajo que por su importancia debe ser incorporado a este expediente, como lo es:

- Escritura constitutiva.
- Asambleas de los accionistas.
- Organigrama.
- Diagrama y explicación del flujo contable.
- Cualquier otro que el auditor considere de importancia.

"Para estar en condiciones de emitir su opinión en forma objetiva y profesional, el auditor tiene la responsabilidad de reunir los elementos de juicio suficientes que le permitan obtener, con certeza razonable, la convicción de:

- 1.- La autenticidad de los hechos y fenómenos que los estados financieros reflejan.
- 2.- Que son adecuados los criterios, sistemas y métodos usados para captar y reflejar en la contabilidad y en los estados financieros dichos hechos y fenómenos.
- 3.- Que los estados financieros están de acuerdo con principios de contabilidad, aplicados sobre bases consistentes.

Para la obtención de los elementos de juicio suficientes, el auditor debe aplicar procedimientos de auditoría de acuerdo con las circunstancias específicas del trabajo, con la oportunidad y alcance que juzgue necesarios en cada caso.

Estos tres pronunciamientos reflejan el orden lógico como se realiza el trabajo del auditor, poniendo particular énfasis en que el objetivo del mismo es emitir una opinión sobre la razonabilidad con que los estados financieros presentan la posición financiera y que no se pretende como objetivo el descubrimiento de fraudes, la corrección de los sistemas contables de la empresa, la actualización de la contabilidad, corregir deficiencias de control interno, etc. Son también un recordatorio de que el auditor no deberá emitir su opinión sino reúne todos los elementos de juicio necesarios para ello.

5.5 Dictámen del auditor.

"El dictámen del auditor es el documento formal que suscribe el contador público conforme a las normas de su profesión, relativo a la naturaleza, alcance y resultados del examen realizado sobre los estados financieros de su cliente. La importancia del dictámen en la práctica profesional es fundamental, ya que usualmente es lo único que el público ve de su trabajo.

El público inversionista, proveedores, acreedores, autoridades gubernamentales, etc; han ido acostumbrándose gradualmente a las formas usuales de dictámenes de los auditores, de modo que una desviación sustancial de esas formas implica una explicación clara del motivo que la origina.

Sin embargo, estas formas no deberán utilizarse cuando las condiciones específicas sean tales que su aplicación no quede indicada.

Lógicamente, no hay sustituto posible para el análisis y estudio cuidadoso de cada situación particular en forma tal, que quede claramente expuesto al lector todo lo que el auditor desee expresar en su dictámen". (5)

5.5.1 Pronunciamiento Relativo al Dictámen.

"El resultado de un examen de estados financieros es una opinión que se conoce normalmente como dictámen. Cuando esta opinión o dictámen no tiene limitaciones o salvedades se le conoce como dictámen limpio.

Existen dos maneras de expresar un dictámen, como sigue:

- a) "En mi opinión, con base en el examen que practiqué, los estados financieros que se acompañan, preparados por la administración de la empresa, presentan la situación financiera de la Compañía X, S.A. ... y los resultados de sus operaciones por el año que termi-

nó en esa fecha.

- b)" He examinado el balance general de la Compañía X, S.A. al ... y los estados de resultados y de cambios en la situación financiera que le son relativos por el año que terminó en esa fecha. Mi examen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas, y en consecuencia, incluyó las pruebas de los registros de contabilidad y los otros procedimientos de auditoría que consideré necesarios en las circunstancias.
- c)" En mi opinión, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente la situación financiera de la Compañía X, S.A. al ... y los resultados de sus operaciones del año que terminó en esa fecha, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados que fueron aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior.

El dictámen (b) anterior, también puede expresarse en un sólo párrafo como sigue:

En mi opinión, el balance general adjunto y los estados de resultados y de cambios en la situación financiera que le son relativos presentan en forma razonable la situación financiera de la Compañía X, S.A. al ... y los resultados de sus operaciones del año que terminó en esa fecha, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados que fueron aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior. Mi examen sobre los estados financieros se practicó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas habiendo incluido, en consecuencia, las pruebas selectivas de la contabilidad y los otros procedimientos de auditoría que, dentro de las circunstancias, consideré necesarios.

Las formas del dictámen mencionadas no deberán variarse a menos que existan razones importantes que lo justifiquen.

La observancia a los modelos de dictámen asegurará uniformidad entre los auditores al emitir sus opiniones y evitará confusiones en el público.

5.5.2 Pronunciamiento Relativo al Dictámen con Salvedades (H-03).

"En ocasiones el auditor no se encuentra en condiciones de expresar una opinión limpia, ya sea por existir alguna o algunas partidas que no estén de acuerdo con principios de contabilidad, incluyendo las reglas particulares, o bien, por haber existido limitaciones en el alcance del examen o que existan incertidumbres sobre la solución de algún problema importante. De aquí que cualquier excepción de importancia a alguna de las mencionadas situaciones, el auditor deberá emitir, lo que generalmente se denomina, un dictámen con salvedades o con excepciones a su opinión.

Las salvedades o excepciones pueden tener los siguientes orígenes:

- a) **Por desviaciones en la aplicación de los principios de contabilidad, los que incluyen las reglas particulares de su aplicación;**
- b) **por desviación en la aplicación consistente de los principios;**
- c) **por limitaciones en el alcance del exámen practicado;**
- d) **por incertidumbres.**

En todos los casos de salvedad se tendrá presente la importancia relativa y riesgo probable respecto de los estados financieros considerados en su conjunto.

Es importante señalar que las salvedades o excepciones no deben ser de tal importancia que hagan nula la opinión del auditor sobre los estados financieros tomados en conjunto y que por lo tanto, lo adecuado sería emitir una opinión negativa o adversa.

Las causas de las salvedades y su efecto neto cuantificado sobre los estados financieros por desviaciones a los principios de contabilidad se consignarán en párrafo separado, y la salvedad en el párrafo de la opinión...."Cuando una opinión con salvedades resulta por limitaciones en el alcance del exámen practicado o de una evidencia insuficiente en los estados financieros o sus notas, estas situaciones deben describirse en el párrafo separado y hacer referencia a él en el dictámen".
(6)

5.5.3 Pronunciamiento relativo al Dictámen Negativo (H-04)

"Cuando las salvedades por desviaciones en la aplicación de principios de contabilidad sean de tal magnitud que hagan que los estados financieros en su conjunto no muestren la situación financiera y/o los resultados de las operaciones, se expresará una opinión negativa, listando todas las razones que la justifican y su efecto neto cuantificado de manera semejante a como se muestra en los ejemplos siguientes:

El auditor debe expresar una opinión negativa o adversa cuando, como consecuencia de su exámen, encuentra que los estados financieros que pretender presentar la situación financiera y los resultados de operación no están de acuerdo con principios de contabilidad incluyendo las reglas particulares de valuación y presentación y las desviaciones son a tal grado importantes que la expresión de una opinión con salvedades no sería adecuada.

En el caso de existir un dictámen negativo, no se deben expresar opiniones parciales sobre algunas partidas individuales de los estados financieros, en vista de que harían contradictoria o confusa la afirmación básica del contador público de

que los estados financieros no presentan la situación financiera y los resultados de operación de la compañía" (7)

5.5.4 Pronunciamiento relativo a la Abstención de Opinión (H-05).

"En el caso de que hayan habido limitaciones al exámen practicado, impuestas ya sea por el propio cliente o por las circunstancias, de tal manera importantes que el contador público no pueda formarse una opinión sobre los estados financieros en conjunto, deberá expresar que se abstiene de opinar indicando todas las causas que originan dicha abstención...

También deberá abstenerse de opinar en los casos en que la situación financiera de la entidad sujeta a exámen pueda verse afectada en forma trascendental por incertidumbre en la forma en que ciertos asuntos han de resolverse y que influirán decisivamente en la vida misma del negocio. En estos casos, debido a que estas incertidumbres, de hecho, representan limitaciones serias al alcance del trabajo del auditor para reunir la evidencia suficiente y competente para respaldar su opinión, deberá expresar que el efecto desconocido de estos asuntos le impide opinar sobre los estados financieros y que, en consecuencia, tiene que abstenerse de opinar.

Cabe señalar que aún cuando el contador público se refiera a todas las razones o motivos que dieron lugar a la abstención, no queda relevado de incluir las excepciones o salvedades que pudiera tener relación a la aplicación de los principios de contabilidad y/o consistencia en la aplicación de los mismos.

La abstención de opinión no debe usarse en sustitución de una opinión negativa. El contador público, si ha llegado a la conclusión de que los estados financieros no presentan la situación financiera y/o el resultado de las operaciones conforme a principios de contabilidad así debe expresarlo.

"Cuando exista una abstención de opinión no se deberá expresar una opinión parcial sobre algunas partidas individuales de los estados financieros en vista de que haría contradictoria y confusa la abstención" (8).

5.6 Notas a los Estados Financieros (H-20)

"Por limitaciones prácticas de espacio, la mayor parte de las veces no se puede presentar en el cuerpo de los estados financieros toda la información necesaria para una revelación suficiente; por tal motivo, las entidades acostumbran ampliar su información, mediante notas a los estados financieros.

En términos generales, las notas a los estados financieros son explicaciones que amplían el origen y significado de los datos y cifras que se presentan en dichos estados, aluden a políticas o procedimientos contables, reglas particulares, cambios de un período a otro en las citadas políticas o procedimientos, o proporcionan in-

formación acerca de ciertos eventos económicos que han afectado o podrían afectar a la entidad. Debido a lo anterior, las notas explicativas a que se ha hecho referencia forman parte de los estados financieros..." (9)

El auditor deberá comprobar que las notas incluyen toda aquella información básica que por motivos prácticos no se puede presentar en el cuerpo de los estados financieros y que se considera indispensable para que exista una revelación suficiente.

Como guía para el cumplimiento de esta obligación del auditor, a continuación se presenta la información que usualmente se incluye como notas a los estados financieros.

5.6.1 Descripción de la naturaleza del negocio.

5.6.2 Principales políticas contables relativas a:

- a) Base de consolidación y tratamiento de las inversiones permanentes en compañías asociadas y subsidiarias no consolidadas, incluyendo la lista de empresas sujetas a consolidación;
- b) tratamiento de las transacciones en moneda extranjera y valuación de los activos y pasivos en dichas monedas;
- c) método de valuación de las inversiones temporales,
- d) método para incrementar la estimación de cuentas incobrables;
- e) método de valuación aplicado a inventarios y en su caso estimación para baja de valor por obsolescencia u otros motivos;
- f) métodos, vidas útiles y tasas de depreciación, agotamiento y amortización del activo fijo;
- g) método para expresar el valor de registro de los activos fijos;
- h) tratamiento contable del mantenimiento, reparaciones, renovaciones y mejoras; i) método para registro de intereses devengados en el período en que el activo fijo se encuentra en proceso, hasta el momento en que entra en operación;
- j) método para registrar gastos preoperativos, de investigación y desa-

- rollo u otros intangibles y su amortización;
- k) revelación de las bases de cálculo de la reserva para garantía de productos vendidos;
 - l) planes de pensiones, acumulación de prima de antigüedad y otros beneficios al personal;
 - m) contabilización de las provisiones de Impuesto sobre la Renta y Reparto de Utilidades a Trabajadores, la cual incluye en su caso, la explicación de la política seguida con respecto a impuestos diferidos;
 - n) política para amortizar los intereses por cobrar y por pagar;
 - o) determinación de los ingresos por ventas en parcialidades

5.6.3 Información relevante en relación de las cuentas por cobrar, inventarios, activo fijo y otros renglones que lo ameriten de los estados financieros.

5.6.4 Vencimientos, tasas de interés y garantías otorgadas del pasivo.

5.6.5 Contingencias y compromisos contraídos, dando particular importancia a los compromisos de mantener ciertas razones financieras y a no poder repartir utilidades libremente, según se acostumbra convenir en los contratos de préstamos a largo plazo.

5.6.6 Información sobre movimientos en el capital social y aplicación de utilidades obtenidas.

5.6.7 Integración del capital social preferente y los dividendos que devenga, así como los dividendos acumulativos pendientes de pago.

5.6.8 Partidas que integran el Capital Social, tales como utilidades y superávit por revaluación capitalizados.

5.6.9 Determinación de la utilidad obtenida por acción en el período.

5.6.10 Comentarios sobre utilidades o pérdidas extraordinarias.

5.6.11 Hechos posteriores que afecten sustancialmente la situación financiera y/o el resultado de las operaciones de la entidad.

5.6.12 Transacciones entre compañías subsidiarias, asociadas y afiliadas.

5.6.13 Efecto significativo en la situación financiera o resultados de operación derivados de falta de comparabilidad de los estados financieros o inconsistencia en la aplicación de principios de contabilidad.

"Las notas no substituyen la información que el auditor debe presentar en su dictámen; sin embargo, puede hacer referencia a ellas para simplificar el contenido de su opinión.

Quando las notas son insuficientes, el auditor deberá incluir la información que estime indispensable en su dictámen; consignando la salvedad correspondiente."
(10)

5.7 Presentación de las Notas.

Las notas a los estados financieros pueden presentarse en cualquiera de las tres siguientes formas:

5.7.1 Al pie del balance general,

5.7.2 Al reverso del balance general, y

5.7.3 En hojas por separado del balance general.

La razón por la que se recomienda cualquiera de estas presentaciones, es por que depende en gran parte de la formulación del balance general y por otro lado la extensión que tengan las notas.

En cualquier caso, las notas deben estar referenciadas por medio de un número con el capítulo o renglón al que se consignan. Asimismo, queda dicho que cuando las notas se adjuntan en hojas por separado, es necesario señalar al pie del balance que su contenido está sujeto a la información que se deriva de las notas de la 1 a la n adjuntas.

5.8 Características de las Notas a los Estados Financieros

En función a la naturaleza y finalidad para lo que se formularon, se pueden dividir en cuatro las características de las notas a los estados financieros:

CLARIDAD. Las notas se formularán y redactarán en un lenguaje sencillo que permita a los lectores de los estados financieros entender fácilmente la información que se da a conocer en los mismos; es decir que, deberá evitarse en lo posible, el uso de términos sofisticados o tecnicismos de orden contable que puedan ser de difícil comprensión para personas no familiarizadas con ellos.

INTEGRIDAD. Los asuntos que se traten en las notas, deberán explicarse en la forma más completa posible. Como ejemplo: el cambio en el método de valuación de los inventarios, en el cual hay que explicar la modificación en la aplicación de los principios de contabilidad, la cuantificación de la diferencia y las consecuencias de dicha inconsistencia en los renglones de inventarios y resultados.

PRECISION. Los términos utilizados deben ser los adecuados. Se utilizarán palabras que transmitan claramente la idea a tratar. Muchas veces se ha visto confusión en los conceptos ya que para muchas personas son sinónimos productos e ingresos, egresos y gastos, etc.

BREVEDAD. Las notas deberán contener toda la información que se pretende transmitir, procurando ser lo más breve posible en su redacción, para poder facilitar el entendimiento de las mismas

CAPITULO SEIS

AUDITORIA EN INFORMATICA

6. AUDITORIA EN INFORMATICA.

6.1 Concepto.

"Es la revisión y evaluación de los controles, sistemas, procedimientos de informática, de los equipos de cómputo, su utilización, eficiencia y seguridad, de la organización que participan en el procesamiento de la información, a fin de que por medio del señalamiento de cursos alternativos se logre una utilización más eficiente y segura de la información que servirá para una adecuada toma de decisiones" (1)

Además de la evaluación de los equipos de cómputo, la auditoría en informática habrá de evaluar los sistemas de información en general, incluyendo sus entradas, procedimientos, controles, archivos, seguridad y obtención de información.

6.2 Objetivo.

El objetivo de la Auditoría en informática, es el de evaluar el todo en un centro de cómputo; informática, organización del centro de cómputo, computadoras y programas. Para tal efecto, se auxilia de los principios de auditoría administrativa, auditoría interna, auditoría contable/financiera y, a su vez puede proporcionar información a esos tipos de auditoría.

Peró, antes de seguir adelante, es necesario hacer un alto en esta exposición para poder definir términos que se van a estar manejando en este trabajo y que, frecuentemente se utilizan en el medio sin conocer la profundidad de su significado.

6.3 Generalidades

Sin lugar a dudas, al hablar de auditoría nos enfrentamos a un sinnúmero de términos y situaciones que se manejan, en muchos casos, sin conocer su significado real, por lo que es necesario hacer las aclaraciones pertinentes a fin de ubicar al lector en dos puntos que serán fundamentales para el desarrollo de este capítulo: a) El campo de acción del auditor en informática y b) Definición de los terminos que serán manejados en el transcurso de este tema.

El campo de acción del auditor en informática será:

6.3.1 Evaluación administrativa del departamento de procesos electrónicos. Lo cual comprende la evaluación de:

- Los objetivos de departamento, dirección o gerencia.
- Metas, políticas, y procedimientos de procesos electrónicos estándar

- Organización del área y su estructura orgánica.
- Funciones y niveles de autoridad y responsabilidad del área de procesos electrónicos .Integración de los recursos materiales y técnicos.
- Dirección.
- Costos y controles presupuestales.
- Controles administrativos del área de procesos electrónicos.

6.3.2 Evaluación de los sistemas y procedimientos, y de la eficiencia que se tienen en el uso de la informática, comprende:

- Evaluación del análisis de los sistemas y sus diferentes etapas.
- Evaluación del diseño lógico del sistema.
- Evaluación del desarrollo físico del sistema.
- Control de proyectos.
- Control de sistemas y programación.
- Instructivos y documentación.
- Formas de implantación.
- Seguridad física y lógica de los sistemas.
- Confidencialidad de los sistemas.
- Controles de mantenimiento y forma de respaldo de los sistemas.
- Utilización de los sistemas.

6.3.3 Evaluación del proceso de datos y de los equipos de cómputo, que comprende:

- Controles de los datos fuente y manejo de cifras de control.
- Control de operación.
- Control de salida.
- Control de asignación de trabajo.

- Control de medios de almacenamiento masivos.
- Control de otros elementos de cómputo.
- Seguridad física y lógica.
- Confidencialidad.
- Respaldos.

6.4 Definición de términos.

6.4.1 Informática.

Es el conjunto de métodos, procedimientos, informes y lineamientos que se interrelacionan mediante el uso de máquinas automáticas para satisfacer un requerimiento de información surgido en el ámbito administrativo; la informática incluye el análisis y diseño de sistemas, diseño del software específico.

Al mencionar el uso de las computadoras, en el párrafo anterior, es necesario hacer mención a la clasificación genérica de las computadoras, con el fin de ubicarnos en el contexto general del cual estamos hablando:

6.4.2 Tipos de computadoras:

6.4.2.1 Analógicas.

Se llaman así por que al presentar los datos, lo hacen estableciendo analogías entre situaciones físicas y situaciones matemáticas; operan con datos en forma de variaciones continuas de cantidades físicas, tales como presión, corriente, temperatura, etc. Presentan la ventaja de aceptar datos directamente de instrumentos de medición, su uso común es en la industria, investigación civil y de carácter militar.

6.4.2.2 Digitales.

Operan con representaciones de números reales u otros caracteres codificados numericamente. Se caracterizan por su habilidad para manejar información alfanumérica con rapidez y exactitud, por lo que son las más recomendables para el uso comercial y científico.

6.4.3 Por su finalidad o uso, las computadoras se clasifican en:

6.4.3.1 Especiales.

Son las computadoras que han sido diseñadas para un uso específico, o mejor dicho, para la resolución de un sólo tipo de problema. Su uso, principalmente es en instalaciones militares, y aquellas en donde se requiere de gran precisión, como lanzamientos de cohetes, etc.

6.4.3.2 De uso general.

Las caracteriza el que están diseñadas para resolver una gran variedad de problemas, con las limitaciones que pudiera haber en velocidad, capacidad de memoria y los dispositivos de entrada y salida.

6.4.4 Por su capacidad o tamaño, se clasifican en:

6.4.4.1 Sistemas de computadora de gran escala.

Los usuarios típicos son las grandes universidades, bancos, aseguradoras, etc. De las computadoras de gran escala se encuentran sistemas extremadamente grandes denominados, a veces, Supercomputadoras, las cuales cumplen su función al satisfacer las capacidades asombrosas de información.

6.4.4.2 Sistemas de computadora de mediana escala.

La capacidad de almacenamiento interno como auxiliar es grande y sostienen una gran variedad de servicios periféricos. Los usuarios pueden ser de cualquier ámbito: negocios, científico, etc.

6.4.4.3 Sistemas pequeños de computadora.

Se emplean en una gran variedad de lugares, que puede ser una pequeña empresa familiar con requerimientos de procesamiento de datos relativamente pequeños, hasta las grandes empresas que desean distribuir algunas de sus actividades de procesamiento de datos. Poseen la misma capacidad que las computadoras intermedias y grandes.

6.4.4.4 Minicomputadoras.

Se las define como un sistema de negocios de gran alcance, equipado con una amplia gama de programas y sistemas. Poseen el poder y la versatilidad de los sistemas de gran escala de principios de la década de los 70's, inclusive de algunos sistemas intermedios actuales.

6.4.4.5 La Microcomputadora.

Presentan la novedad de los circuitos integrados de gran escala (LSI), es decir microprocesadores que son básicamente la unidad de control y la unidad aritmética/lógica de una computadora; todo ello en un chip de silicio que mide menos de un cuarto de pulgada cuadrada. Cuando agregamos chips o plaquitas de memoria para las instrucciones y los datos a los circuitos de entrada/salida el microprocesador se convierte en una microcomputadora.

6.4.4.6 Computadoras Personales (PC'S).

Las primeras Microcomputadoras diseñadas y fabricadas principalmente para los aficionados o para el uso doméstico, recibieron el nombre de computadoras personales; este nombre se asigna a muchas de las Micro de hoy día. La distinción entre las computadoras personales y las Micros orientadas a los negocios no es muy clara y a menudo se utilizan estos términos como sinónimos ya que tanto las Micros y las computadoras personales pueden colocarse encima de un escritorio también reciben el nombre de computadoras de escritorio.

6.4.4.7 La computadora para negocios pequeños.

Sistema completo de computadora que casi siempre cuenta con programas y sistemas aplicados que se encausan al procesamiento de datos en los negocios.

Ahora bien, el centro de la informática son los programas, los cuales pueden ser auditados por medio de la auditoría de programas, la cual se procede a definir para su entendimiento:

6.4.5 Auditoría de Programas.

"Es la evaluación de la eficiencia técnica, del uso de diversos recursos (cantidad de memoria) y del tiempo que utilizan los programas, su seguridad y confiabilidad con el objetivo de optimizarlos y evaluar el riesgo que tienen para la organización". (2) Sobra decir que es indispensable que las personas que la reali-

con, deben poseer sólidos conocimientos sobre sistemas operativos, administración de base de datos, lenguajes de programación, utilerías y el equipo en que fué escrito el programa.

El éxito de la auditoría depende, en gran medida, de que los sistemas estén trabajando correctamente y se obtengan los resultados requeridos, ya que sería ilógico el tratar de optimizar un programa de un sistema que no está funcionando correctamente.

6.5 Metodología para la ejecución de la Auditoría en Informática.

6.5.1 Planeación de la Auditoría.

La base para el desarrollo de esta etapa, es tomar siempre en cuenta dos puntos:

a) Hacerla desde el punto de vista de los tres objetivos de la auditoría:

- Evaluación administrativa del área de procesos electrónicos.
- Evaluación de los sistemas y procedimientos.
- Evaluación de los equipos de cómputo.

b) Obtener la información general sobre la organización y sobre la función de informática a evaluar.

- Investigación preliminar.

Comienza con una visita al organismo, el área de informática y a los equipos de cómputo, se hace la solicitud y revisión de la información para obtener un panorama general, en este caso, del departamento de informática, auxiliándose por entrevistas preliminares y la obtención de la documentación que define el objetivo y alcances del departamento.

La meta a alcanzar por los administradores de la dirección de informática es: "combinar un servicio adecuado con una operación económica". (3)

Para analizar y dimensionar la estructura a auditar, se solicitará:

A nivel organización:

- Objetivos a corto y largo plazo.

- Manual de organización.
- Antecedentes o historia del organismo.
- Políticas generales.
- Del área de informática.
- Objetivos a corto y largo plazo.

Manual de organización del área, incluyendo puestos, funciones, niveles jerárquicos y tramos de mando.

- Manual de políticas, reglamentos internos y lineamientos generales.
- Número de personas y puestos en el área.
- Procedimientos administrativos del área.
- Presupuestos y costos del área.
- Recursos materiales y técnicos.

Documentación sobre equipos y número de ellos; localización y características.

- Sistemas.
- Manual de formas.
- Manual de procedimientos de los sistemas.
- Descripción genérica.
- Diagramas de entrada, archivo y salida.
- Salidas.
- Fecha de instalación de los sistemas.

6.5.2 Personal participante.

Este está en función de las dimensiones de la organización, de los sistemas y equipos. Además de esto, la selección está en base a la fuente de la cual provenga dicho personal.

- a) **Personal interno:** es proporcionado por la organización a auditar el cual contará con el nivel necesario para proporcionar al auditor la información requerida.

- b) Personal externo: que es el apoyo directo del auditor, cuenta con la capacidad, experiencia y responsabilidad para el desarrollo de la auditoría.

En términos generales, el personal que se emplee debe contar con las siguientes características

- Técnico en informática.
- Conocimientos administrativos, contables y financieros.
- Experiencia en el área.
- Experiencia en operación y análisis de sistemas.
- Conocimiento de los sistemas más importantes.

6.6 Auditoría de la Función de Informática.

6.6.1 Objetivo

Recopilar la información organizacional necesaria para poder realizar la evaluación de la estructura orgánica y el personal de informática y la relación que guardan con la situación presupuestal y financiera del área de informática.

6.6.2 Pasos a seguir.

Los pasos a seguir para poder lograr el objetivo de auditar la función informática son:

6.6.2.1 Recopilación de la información organizacional.

a) Estructura Orgánica.

- Definición jerárquica (autoridad lineal, funcional y de asesoría).
- Estructura orgánica.
- Funciones.
- Objetivos.

b) Revisión de la situación de los recursos humanos.

c) Entrevistas con el personal de procesos electrónicos:

- Jefatura.
- Análisis.
- Programadores.
- Operadores.
- Capturistas.
- Personal Administrativo.

d) Reconocimiento de la situación presupuestal y financiera en cuanto a:

- Presupuesto.
- Recursos Financieros.
- Recursos materiales.
- Mobiliario y equipo.

e) Levantamiento del censo de recursos humanos y análisis en cuanto a:

- Número de personas y distribución por áreas.
- Denominación de puestos.
- Salarios.
- Conocimientos.
- Capacitación.
- Escolaridad.
- Experiencia Profesional.
- Antigüedad.
- Historial de trabajo.
- Salario y conformación

- Programa de capacitación

f) Grado de cumplimiento de los documentos administrativos:

- Normas y políticas.
- Planes de trabajo.
- Controles.
- Estándares.
- Procedimientos.

Esta información recopilada, servirá para determinar si las responsabilidades en la organización están correctamente definidas; si la estructura organizacional es la adecuada a las necesidades, si el control organizacional es adecuado y se tienen los objetivos y políticas adecuadas y si estos se encuentran vigentes y bien definidos; si los puestos se encuentran definidos y señaladas sus responsabilidades; si los planes de trabajo concuerdan con los objetivos de la empresa; si el nivel de salarios es competitivo con el mercado de trabajo; si el personal es el necesario que garantice la continuidad de la operación; y finalmente si se evalúan los planes y se determinan las desviaciones.

6.6.2.2 Recursos Humanos.

- Desempeño y cumplimiento.
- Capacitación.
- Supervisión.
- Limitantes.
- Condiciones de trabajo.
- Remuneraciones.
- Organización del trabajo.
- Desarrollo y motivación.

6.6.2.3 Entrevistas con el personal de informática.

6.6.2.4 Situación presupuestal y financiera.

- Presupuestos
- Recursos financieros y materiales.

6.7 Evaluación de los Sistemas.

Como herramienta para el desarrollo de la auditoría de la función de informática, los cuestionarios permiten conocer la forma en que está estructurado el departamento de informática y su dependencia dentro de la organización. Al respecto, es importante mencionar los tipos de dependencia en que puede estar dicho departamento dentro de la organización, lo cual determinará las características de los cuestionarios a emplear:

- "Depende de alguna dirección o gerencia de Finanzas, esto es debido a que inicialmente informática procesaba principalmente sistemas de tipo contable financiero o administrativo, por ejemplo: nómina, ventas o facturación."
- "La segunda posibilidad es que dependa en línea recta de la gerencia general (aunque también puede ser por asesoría)."
- "La tercera posibilidad es en estructuras muy grandes en las que se tienen bases de datos, redes, o bien equipos en diferentes lugares".

En este caso, existe una gerencia de informática que depende de la gerencia general, y departamentos de informática dentro de cada gerencia, ofreciendo así la ventaja de mantener descentralizada la información.

- "La cuarta forma de organización es mediante la creación de una compañía independiente que dé servicio de informática a la organización". (4)

Independientemente del tipo de dependencia en que se encuentre el departamento de informática, los cuestionarios permitirán tener una visión clara de:

- a) Estructura orgánica;
- b) Recursos humanos;
- c) Entrevistas al área de procesamientos de datos; y
- d) Relación presupuestal y financiera.

Es en esta etapa donde se procederá a realizar el análisis del sistema, la evaluación del diseño lógico del mismo, y el control interno del sistema. Para poder continuar con la explicación del desarrollo de esta etapa, se presenta al lector la definición del concepto Sistema:

6.7.1 Sistema

"Plan, diseño o método de organización cuya finalidad es lograr algún propósito. Las tres partes principales de un sistema de procesamiento electrónico de datos son el Sistema de computación, el Sistema de numeración y el Sistema operativo. El Sistema de computación es un conjunto de elementos de hardware relacionados (terminal, impresora, unidad de disco y procesador). Un Sistema de numeración es un método de representación de los conceptos matemáticos abstractos mediante números, también proporciona reglas para codificar y decodificar numerales (sistema binario y decimal). Un Sistema operativo es una serie interrelacionada de instrucciones (programas y rutinas) diseñada para hacer que un sistema de computación opere de manera eficiente y sea más fácil de programar" (5).

En base a lo anterior, se establece que el plan estratégico será el de determinar los servicios que se presentarán en un futuro, en base a las siguientes condicionantes:

- ¿Cuándo se pondrán a disposición de los usuarios?;
- ¿Qué características tendrán?;
- ¿Cuántos recursos requerirán?.

También es necesario tomar en consideración el que dichos sistemas estén diseñados con el objetivo de evitar una serie de fallas que se presentan durante su operación, y que son, entre otros:

- 1.- Poca o nula participación y revisión por parte de la alta gerencia.
- 2.- Falta de participación de los usuarios.
- 3.- Inadecuada especificación de las necesidades que deberá cubrir el sistema al momento de hacer el diseño detallado.
- 4.- Deficiente análisis costo/beneficio.
- 5.- Desconocimiento del uso de nueva tecnología que puede ser aplicada al sistema.
- 6.- Inexperiencia en el personal de análisis y de programación.
- 7.- Falta de control sobre las fases de elaboración del sistema y sobre el sistema en sí.

- 8.- Dificultad para dar el mantenimiento al sistema por falta de documentación que soporte especificaciones del mismo, o excesivos cambios realizados sin ser plasmados por escrito.

6.7.2 Análisis del sistema.

La siguiente fase es la del análisis en sí, en la cual se evaluarán las políticas, procedimientos y normas establecidas para llevar a cabo el análisis, teniendo especial cuidado en que los sistemas y su documentación sean acordes con las características y necesidades de la organización. "La auditoría en informática debe evaluar los documentos y registros usados para la elaboración del sistema, así como todas las salidas y reportes, la descripción de las actividades de flujo de la información y de procedimientos; los archivos almacenados, su uso y su relación con otros archivos y sistemas, su frecuencia de acceso, su conservación seguridad y control, la documentación propuesta, las entradas y salidas del sistema y los documentos fuentes a usarse" (6).

6.7.3 Evaluación del diseño lógico del sistema.

La siguiente etapa a la del análisis, es la de la evaluación del diseño lógico del sistema, en la cual el objetivo principal que se persigue es el de comparar lo planeado contra los resultados que se están obteniendo.

6.8 Evaluación del Equipo de Cómputo.

En párrafos anteriores hemos definido la forma en que se clasifican los equipos de cómputo, en base a su finalidad o uso, y por su capacidad o tamaño. Sin embargo, en lo que respecta a la evaluación de los equipos de cómputo, dentro de la auditoría en informática, se persigue establecer una serie de controles que permitan evaluar la eficiencia y la eficacia con que dichos recursos están siendo utilizados. De esta manera se establecen:

6.8.1 Control de datos fuente y manejo de cifras de control.

Con el establecimiento de esta medida, se busca tener un adecuado señalamiento de responsables de los datos con claves de acceso de acuerdo a niveles. Por ejemplo, en el primer nivel se pueden hacer consultas, captura de datos, cambios, modificaciones y bajas. El segundo nivel es en el que se puede hacer lo mismo que el anterior a excepción de cambios y bajas; y el tercer nivel es aquel en el que sólo se pueden hacer consultas.

6.8.2 Control de Operación.

En el se establecen los instructivos de operación, procedimientos que debe seguir el operador en situaciones normales y anormales en el procesamiento evitando los errores, reprocesamientos y desperdicio de tiempo de máquina.

6.8.3 Controles de Salida.

Se establecen con el objetivo de mantener una estrecha vigilancia en el manejo de los archivos y en general todos los documentos de salida, especificando qué documentos son, quién los entrega, en que forma los entrega, a quién se entregan, con qué periodicidad y la forma en que se salvaguarda la información no utilizada.

6.8.4 Control de medios de almacenamiento masivo.

El objetivo que se persigue al establecer dicho control, es el de realizar una adecuada administración de los dispositivos de almacenamiento masivo para evitar la pérdida total o parcial de información manteniendolos perfectamente protegidos, estableciendo registros sistemáticos de la utilización de dichos archivos.

6.8.5 Control de mantenimiento.

Este control se establece en base al tipo de contrato de mantenimiento que se tenga en la empresa, en el entendido de que es el que se consideró mas conveniente. Cabe señalar que existen tres tipos de contrato de mantenimiento, que son:

- a) **Contrato de mantenimiento total (incluye mantenimiento preventivo y correctivo)**
- b) **Mantenimiento "por llamada". Cuando el equipo presenta alguna descompostura, se llama al proveedor y este cobra de acuerdo a una tarifa y al tiempo que se requiera para componerlo.**
- c) **Mantenimiento "en banco". El cliente lleva al proveedor el equipo averiado directamente a las oficinas del proveedor el cual lo revisa y presenta cotización de acuerdo al tiempo necesario para la composición y las refacciones que se requieran**

6.8.6 Orden en el Centro de cómputo.

En este caso nos estamos refiriendo a la observancia de reglas establecidas, relativas al orden y cuidado de la sala de máquinas, dispositivos del sistema de cóm-

puto y archivos magnéticos.

6.9 Evaluación de la Seguridad.

Con el objeto de verificar el cumplimiento del sistema de control interno, en materia de salvaguarda de los activos de la organización, el auditor llevará a cabo su revisión teniendo como puntos a desarrollar en esta fase:

6.9.1 Seguridad del Personal.

En este punto, el auditor en informática califica entre otras cosas:

- Integridad moral del personal que labora en el área.
- Que exista una justa remuneración a su trabajo, y un adecuado programa de vacaciones, para que se labore eficaz y eficientemente.
- Detectar si existen personas que, por sus conocimientos y experiencia, son consideradas "indispensables"; y hacer las recomendaciones necesarias para evitar este tipo de situaciones.
- Verificar que exista un programa coherente de motivación al personal.

6.9.2 Seguridad en el uso del Equipo.

Dada la complejidad e importancia que revisten programas y equipos dentro de toda la organización, se hace necesario establecer una serie de medidas que garanticen la seguridad dentro del área de informática; que son:

- Restringir el acceso al área, sólo a personal autorizado.
- Restringir el acceso a programas y archivos.
- Respalidar todos los datos y archivos que sean manejados por los usuarios.
- Evitar el que los usuarios hagan modificaciones a los programas.
- Restringir el acceso a información confidencial.
- Establecer un programa de revisión periódica del uso de terminales y reportes obtenidos.
- Verificar que exista una correcta división de labores entre los capturistas de datos y los operadores del equipo, para evitar

duplicidad de funciones.

- Verificar las condiciones físicas del lugar en que se encuentra emplazada el área de informática, como son:
- 1.- Que exista una revisión periódica de las condiciones que guarda la instalación eléctrica.
 - 2.- Uso de equipo de fuente no interrumpible en las instalaciones de alto riesgo (computadora, red y equipo de teleproceso).
 - 3.- Que la temperatura del área de trabajo sea la adecuada.
 - 4.- Que existan extintores adecuados, debidamente cargados y periódicamente realizado su mantenimiento, ubicados en sitios estratégicos.
 - 5.- Que el personal del área esté entrenado para el uso de los extintores.
 - 6.- Que existan las suficientes salidas de emergencia en caso de siniestro.

6.10 Informe.

El informe final representa el resumen que hace el auditor de toda la información recopilada, la interpretación de dicha información y la presentación de las conclusiones a las cuales llegó, destacando los siguientes puntos:

- 1.- Descripción general de la situación que guarda el área.
- 2.- Descripción detallada de:
 - Problemas detectados
 - Repercusiones de dichos problemas
 - Soluciones propuestas
- 3.- Programa de trabajo para solucionar los problemas detectados.

A continuación citamos un ejemplo de Contrato de Auditoría en Informática, con el objeto de que el lector se familiarice con el diseño y manejo de estos documentos. (7)

"Contrato de prestación de servicios profesionales de auditoría en informática que celebran por una parte _____ representado por _____ en su carácter de _____ y que en lo sucesivo se denominará el cliente; por otra parte _____, representada por _____, a quien se denominará el auditor, de conformidad con las declaraciones y cláusulas siguientes:

I. El cliente declara:

a) Que es una persona _____

b) Que está representada para este acto por _____

y que tiene su domicilio en _____

II. Declara el auditor:

a) Que es una sociedad anónima constituida y existente de acuerdo con las leyes y, que dentro sus objetivos primordiales está el de prestar auditoría en informática

b) Que está constituida legalmente según consta en la escritura No. _____ de fecha _____ ante el notario público No. _____

c) Que señala su domicilio _____

III. Declaran ambas partes:

a) Que habiendo llegado a un acuerdo sobre lo antes mencionado, lo formalizan otorgando el presente contrato, que se contiene en las siguientes

CLAUSULAS

PRIMERA.

OBJETO.- El auditor está obligado a prestar a el cliente, los servicios de auditoría en informática, para llevar a cabo la evaluación de la dirección de informática del cliente, mismos que se detallan en la propuesta de servicios anexa, que firmada por las partes, forma parte integrante del contrato.

SEGUNDA.

ALCANCE DEL TRABAJO.- El alcance de los trabajos que llevará a cabo el auditor dentro de este contrato son:

a) Evaluación de la dirección de informática en lo que corresponde a:

- Organización
- Estructura
- Recursos humanos
- Normas y políticas
- Capacitación
- Planes de trabajo.

TERCERA.

PROGRAMA DE TRABAJO.- El cliente y el auditor convienen en desarrollar en forma conjunta un programa de trabajo en el que se determine con precisión las actividades a realizar por cada una de las partes, los responsables de llevarlas a cabo y las fechas de realización.

CUARTA.

SUPERVISION.- El cliente o quien designe, tendrá derecho a supervisar los trabajos que se le han encomendado al auditor dentro de este contrato y a dar por escrito las instrucciones que estime convenientes.

QUINTA.

COORDINACION DE LOS TRABAJOS.- El cliente designará por parte de la organización a coordinador del proyecto quien será el responsable de coordinar la recopilación de la información que solicite el auditor, y de que las reuniones y entrevistas establecidas en el programa de trabajo se llevan a cabo en las fechas establecidas.

SEXTA.

HORARIO DE TRABAJO.- El personal del auditor dedicará el tiempo necesario para cumplir satisfactoriamente con los trabajos materia de la celebración de este contrato, de acuerdo al programa de trabajo convenido por ambas partes y gozarán de libertad fuera del tiempo destinado al cumplimiento de las actividades, por lo que no estarán sujetos a horarios y jornadas determinadas.

SEPTIMA.

PERSONAL ASIGNADO.- El auditor designará para el desarrollo de los trabajos objeto de este contrato a socios del despacho quienes, cuando consideren necesario incorporarán personal técnico capacitado de que dispone la firma, en el número que se requieran de acuerdo a los trabajos a realizar.

OCTAVA.

RELACION LABORAL.- El personal del auditor no tendrá ninguna relación laboral con el cliente y queda expresamente estipulado que este contrato se suscribe en atención a que el auditor en ningún momento se concidera intermediario del cliente respecto al personal que ocupe para dar cumplimiento a las obligaciones que se derivan de las relaciones entre él y su personal, y exime al cliente de cualquier responsabilidad que a este respecto existiere.

NOVENA.

PLAZO DE TRABAJO.- El auditor se obliga a terminar los trabajos señalados en la cláusula segunda de este contrato en días hábiles después de la fecha en que se firme el contrato y sea cobrado el anticipo correspondiente. El tiempo estimado para la terminación de los trabajos está en relación a la oportunidad en que el cliente entregue los documentos requeridos por el auditor y por el cumplimiento de las fechas estipuladas en el programa de trabajo aprobado por las partes, por lo que cualquier retraso ocasionado por el personal del cliente o de usuarios de los sistemas repercutirá en el plazo estipulado, el cual deberá incrementarse de acuerdo a las nuevas fechas establecidas en el programa de trabajo, sin perjuicio alguno para el auditor.

DECIMA.

HONORARIOS.- El cliente pagará al auditor por los trabajos objeto del presente contrato, honorarios por la cantidad de más el impuesto al valor agregado correspondiente. La forma de pago será la siguiente:

- a)----- % a la firma del contrato.
- b)----- % a los días hábiles después de iniciados los trabajos.
- c)----- % a la terminación de los trabajos y presentación del informe final.

DECIMOPRIMERA.

ALCANCE DE LOS HONORARIOS.- El importe señalado en la cláusula decima compensará al auditor por sueldos, honorarios, organización y dirección técnica propia de los servicios de auditoría, prestaciones sociales y laborales de su personal.

DECIMOSEGUNDA.

INCREMENTO DE HONORARIOS.- En caso de que se tenga un retraso debido a la falta de entrega de información, demora o cancelación, o cualquier otra causa imputable al cliente, este contrato se incrementará en forma proporcional al retraso y se señalará el incremento de común acuerdo.

DECIMOTERCERA.

TRABAJOS ADICIONALES.- De ser necesaria alguna adición a los alcances o productos del presente contrato, las partes celebrarán por separado un convenio que formará parte integrante de este instrumento y en forma conjunta se acordará el nuevo costo.

DECIMOCUARTA.

VIATICOS Y PASAJES.- El importe de los viáticos y pasajes en que incurra el auditor en el traslado, hospedaje y alimentaciones que requieran durante su permanencia en la ciudad de _____ Como consecuencia de los trabajos objeto de este contrato, será por cuenta del cliente.

DECIMOQUINTA.

GASTOS GENERALES.- Los gastos de fotocopiado y dibujo que se produzcan con motivo de este contrato correrán por cuenta del cliente.

DECIMOSEXTA.

CAUSAS DE RESCISION.- Serán causas de rescisión del presente contrato la violación o incumplimiento de cualquiera de las cláusulas de este contrato.

DECIMOSEPTIMA.

JURISDICCION.- Todo lo previsto en este contrato se regirá por las disposiciones relativas, contenidas en el código civil del _____ y, en caso de controversia para su interpretación y cumplimiento, las partes se someten a la jurisdicción de los tribunales federales, renunciando al fuero que les pueda corresponder en razón de su domicilio presente o futuro.

Enteradas las partes del contenido y alcance legal del contrato, lo rubrican y firman de conformidad en original y tres copias, en la ciudad de _____, el día _____.

EL CLIENTE

EL AUDITOR

CAPITULO SIETE

AUDITORIA INTEGRAL

7. AUDITORIA INTEGRAL.

7.1 Generalidades.

En capítulos anteriores hemos mencionado los objetivos, enfoques y alcances de los diferentes tipos de auditoría; sin embargo, en este capítulo veremos como es posible reunir en una misma revisión de auditoría, los aspectos financieros, operacionales y administrativos de la entidad a revisar. Presentaremos las bases que sustentan este tipo de revisión y la metodología a seguir para su ejecución.

7.2 Objetivo.

"Revisión de los aspectos contable-financieros, operacionales y administrativos de la entidad sujeta a revisión en una misma asignación de auditoría" (1)

Debemos aclarar que el enfoque de auditoría integral es aplicable principalmente en auditores que dependen laboralmente de la organización a revisar; es excluyente de los auditores externos, ya que el objetivo que persigue es el de emitir un dictámen, sin desviarse para intervenir en otras revisiones para los que no fue contratado.

7.3 Alcance.

Dado que este tipo de revisión es de carácter interno, el campo de actuación del auditor que la lleva a cabo se extiende a verificar que el sistema de control interno que se tiene instalado este funcionando adecuadamente. Para esto, se determinan cuatro objetivos de control interno, que se relacionan con cada tipo de auditoría:

- 1) "Obtención de la información financiera veraz y confiable: Auditoría Interna".
- 2) "Promoción de eficiencia en la operación de la entidad: Auditoría Operacional".
- 3) "Que la ejecución de las operaciones se adhiera a las políticas establecidas por la administración de la entidad: Auditoría Administrativa".
- 4) "Protección de los activos de la entidad : Resultado de la observancia de los otros tres objetivos" (2)

7.4 Metodología.

La metodología a seguir es una conjunción de los pasos presentados en la auditoría interna, la operacional y la administrativa; las cuales podemos resumir en las siguientes etapas:

- a) **Examen general de la entidad a auditar, para poder identificarse con la misma, desde un punto de vista interno.**
- b) **Efectuar un análisis específico de la función que estará sujeta a auditoría cubriendo además en esta etapa, el estudio y evaluación del control interno.**
- c) **Ocupar los programas necesarios de auditoría de estados financieros que sean aplicables a la función sujeta a auditoría.**
- d) **La siguiente etapa a realizar, es la de comparación de lo que se ha revisado, contra lo que debe ser.**
- e) **Formulación, discusión previa y presentación del informe de auditoría integral.**
- f) **Dar seguimiento a las deficiencias detectadas, y a las recomendaciones presentadas, con el objeto de que sirvan para mejorar el sistema de control interno existente.**

7.5 Informe.

Para la elaboración del informe de auditoría integral, habrá que determinar quién o quiénes serán los lectores de este documento, buscando que este sea con dos presentaciones:

- a) **Sinóptica o de resumen, en la cual se sintetizan los resultados o hallazgos de mayor importancia; y**
- b) **Detallada, con toda la información necesaria que permita conocer todos los pormenores de un punto específico.**

Actualmente existe una tendencia a presentar los informes de auditoría de manera audiovisual, para dar mayor agilidad a la exposición mediante el uso de cuadros sinópticos.

Por lo demás, todo lo referente a los elementos que debe contener, reglas para la redacción del informe y normas de comunicación de resultados, se recomienda al lector remitirse al capítulo de auditoría interna, en el apartado de presentación del informe.

SEGUNDA PARTE

B. CASO PRACTICO

Descripción de la empresa.

Generalidades.

La empresa visitada, es una entidad de servicios que tiene como propósito la realización de todo tipo de trabajos y el comercio e industria, relacionados con copias heliográficas, fotostáticas, fotomurales, fotolito, copias fotográficas, electrostáticas, duplicación y trabajos relacionados con artículos gráficos en general, así como con computadoras, cintas y equipo electrónico; la compraventa arrendamiento, importación, exportación, actuar como comisionista o representante, distribuidora y el comercio en general de equipos, maquinaria refacciones, materiales para los equipos antes mencionados; la realización de los actos y la celebración de los contratos que se relacionen con esas finalidades

Brinda sus servicios en la ciudad de San Luis Potosí, principalmente, y en localidades y estados vecinos. Fué constituida en el mes de abril de 1989..

Su personal lo integran diez trabajadores (ver diagrama 1) registrados en nómina, cuyos cargos son:

GERENTE GENERAL.- Sr. José Carlos López Zavala.

DIRECTOR DE VENTAS/FOTOCOPIADO.- Sr. Humberto Rocha Talavera.

DIRECTOR DE SERVICIOS.- Sr. Victor Rodríguez Ruíz.

ASISTENTE DE SERVICIOS.- Srta. Alejandra Gálvez González.

ASISTENTE DE SERVICIOS.- Srta. Nohemf Luna Torres.

DIRECTOR ADMINISTRATIVO.- Sra. Elcna López Mena.

RESPONSABLE FOTOCOPIADO.- Sr. Manuel Mérida Almanza.

ASISTENTE FOTOCOPIADO.- Sr. Juan Carlos Zárate Hernández.

ASISTENTE FOTOCOPIADO.- Srta. Cristina Martínez Rocha.

INTENDENCIA.- Sr. Miguel Chávez López.

Objetivos de la Auditoría.

Personal y nóminas.

En este caso particular, se realizó una visita a las instalaciones de la empresa para efectuar una revisión de la forma en que está organizada la administración del personal y la elaboración de nóminas. Los objetivos de la Auditoría son:

- a) Determinar la influencia de los recursos humanos en la organización de la empresa.
- b) Determinar y verificar el costo del personal en la operación de la empresa.
- c) Verificar que todas las obligaciones fiscales y laborales que provienen de remuneraciones al personal estén determinadas y registradas en forma correcta.

8.3 Descripción de los equipos de cómputo.

Acer 1200, red con disco duro de 240 Mb. Monitor color VGR velocidad de 28 mhz, memoria RAM de 4 Mb., teclado de 101 teclas. 1 puerto paralelo, 1 puerto serial. 1 drive de 1.2 mb 5 1/4, 1 drive de 1.4 mb 3 1/2. Puerto para mouse. Fuente de poder de 200 watts.

Acer 500, disco duro de 120 Mb. Monitor monocromático VGR velocidad de 20 mhz, memoria RAM de 2 Mb., teclado de 101 teclas. 1 puerto paralelo, 1 puerto serial. 1 drive de 1.2 mb 5 1/4, 1 drive de 1.4 mb 3 1/2. Puerto para mouse. Fuente de poder de 200 watts.

HP LASERJET II PLUS, 4 hojas por minuto, memoria de 1 Mb. Slot para cartucho de fonts, charola para 50 hojas. Interfase paralelo.

Brother, matriz de puntos de 9 agujas, 200 cps. Carro de 15". Puerto paralelo y puerto serial.

Los sistemas automatizados son:

Contabilidad

Ventas

Facturación

Cuentas por pagar..

Los usuarios de los sistemas automatizados, son las diferentes áreas que se benefician con el uso del sistema. En particular, la nómina es elaborada por la secretaria, quien además controla la facturación, y cuentas por pagar.

Programa de trabajo.

El tiempo para efectuar la presente auditoría será de 25 horas y se desarrollarán las siguientes visitas:

Tiempo estimado.

a) Visita preliminar. 6 horas

b) Visita intermedia. 10 horas

c) Visita final. 7 horas.

a) Visita preliminar.

El objetivo de esta visita es el de familiarizarse con las operaciones que integran el sistema de nóminas en vigor, el cual se realiza en forma manual procesado en hoja de cálculo (Lótus 123) para las operaciones aritméticas siendo la responsable de la elaboración de la nómina la directora administrativa, quien también realiza las siguientes actividades:

- Movimientos de personal (altas, bajas y cambios)
- Elaboración del archivo maestro de personal.
- Emisión de la nómina y recibos de pago.
- Pago de la nómina.

La distribución del tiempo empleado en esta visita se efectuará de la siguiente manera:

— Entrevista con responsable de nóminas (Dir.Admtivo).1 hora.	
— Aplicación del cuestionario de Control Interno.	1 hora
— Revisión de movimientos del personal.	1 hora.
— Revisión archivo maestro.	1 hora.
— Revisión al proceso de elaboración de nómina.	1 hora.
— Revisión de pago de nómina.	1 hora.
TOTAL.	6 horas.

Procedimientos aplicables a la parte preliminar.

1A00 Preparar cédula estadística o de referencia permanente que muestre el flujo de las operaciones que integran el sistema de nóminas en vigor.

1A01 Verificar através de pruebas selectivas, el cumplimiento del sistema de nóminas mencionado en el apartado anterior, con especial cuidado en :

- a) Control sobre asistencias e inasistencias.
- b) Autorizaciones de formularios involucrados.

1A02 Verificar la correcta formulación de las nóminas, considerando:

- a) Cálculos, sumas y extensiones.
- b) Coincidencia de sueldos con estipulaciones de los contratos individuales.
- c) Aplicación contable.

1A03 Durante la revisión de las nóminas hacer pruebas individuales sobre cálculos de impuesto sobre productos del trabajo.

1A04 Verificar que los expedientes de personal contengan como mínimo, la siguiente documentación:

- a) Solicitud de empleo.
- b) Exámenes médicos, psicológicos y de aptitud técnica.
- c) Aviso de alta al IMSS y de cambio de grupo.
- d) Inscripción en el S.A.R.
- e) Inscripción en el Registro federal de contribuyentes.
- f) Notas por méritos, impuntualidad, faltas de asistencia, vacaciones, etc.

1A05 Verificar el cumplimiento de la empresa con la ley del Seguro Social en cuanto a :

- a) Altas, cambios o bajas de personal.
- b) Grupo de cotización.
- c) Corrección aritmética y oportunidad en el pago de liquidaciones bimestrales.

b) Visita intermedia.

En esta visita se efectuará :

- Prueba global de cuotas pagadas al IMSS y examinar la suficiencia de pasivo por este concepto (3 horas)
- Verificación del procedimiento de pago de nómina quincenal (2 horas).
- Verificación de los procedimientos en vigor en la función de reclutamiento y selección de empleados y, elaboración de sugerencias de cambios a los procedimientos en vigor (5 horas).

Funcion de reclutamiento y seleccion de empleados.

Procedimientos en vigor.

1. La administración de personal se realiza através del trabajo coordinado de los directores de cada área y el gerente general de la empresa, quien se encarga de dar la aprobación final del reclutamiento y selección del personal, aprobación de la nómina y supervisión de sueldos.
2. Las requisiciones de personal deben ser autorizadas por el gerente, y el director del área respectiva.
3. Las fuentes de reclutamiento son:
 - a) Recomendaciones directas.
 - b) Anuncios en periódicos y bolsa de trabajo.
 - c) Intercambio de información con otras empresas.
4. No se aplican exámenes médicos a los candidatos.
5. El gerente y/o el director del área integrada se encargan de evaluar la capacidad técnica de los mejores candidatos y la decisión final depende de ellos.
6. Una vez aceptado el candidato se giran instrucciones a la directora administrativa, a fin de que se le dé de alta en su contrato, se le asigne número de nómina, se tramita la inscripción al I.M.S.S. y, se abre su expediente con los siguientes documentos:
 - Solicitud de empleo.
 - R.F.C..
 - Alta al I.M.S.S.
 - Documentación escolar, en su caso.

c) Visita final.

El objeto de esta visita, toma como base las investigaciones efectuadas al proceso de elaboración de la nómina y administración de personal. En esta visita se reu-

nieron la directora administrativa, el gerente general y el personal asignado a practicar la auditoría. Se discutieron y analizaron las deficiencias encontradas y las posibles soluciones.

El tiempo empleado en esta visita fué de 7 horas.

INFORME

Introducción.

La revisión practicada se realizó del 7 al 11 de diciembre de 1992, con el fin de verificar la efectividad de la administración del personal y el proceso de nómina. No existen revisiones anteriormente practicadas, por lo que el presente informe pretende sentar precedente para una mejor restructuración de este particular, así como ser de utilidad para la toma de decisiones que permitan elevar la eficiencia y eficacia de estos procesos.

Objetivo.

El enfoque de la revisión está orientado hacia la verificación del cumplimiento de las disposiciones establecidas, adecuación de procedimientos e identificación de posibles malversaciones.

Alcance.

Las pruebas fueron practicadas exclusivamente en la dirección administrativa, realizándose pruebas selectivas, procedimientos de auditoría y aplicación de cuestionarios. Estuvo limitada a dicha dirección, por considerarse necesario establecer una auditoría interna al proceso de nómina y administración de personal, que sirva como base para posteriores revisiones a las demás direcciones.

Observaciones.

Para su clara comprensión, se han agrupado las observaciones en los siguientes renglones:

A Organización.

B Elaboración de movimientos de personal.

C Creación y actualización del archivo maestro de personal.

D Incorporación de percepciones adicionales y deducciones al sueldo.

E Emisión de la nómina y recibos de pago.

F Pago de la nómina.

OBSERVACION

CONSECUENCIA

SUGERENCIA

A. ORGANIZACION

- | | | |
|--|--|---|
| <p>1.- No existe un manual del proceso de la nómina que cubra los siguientes aspectos:</p> <ul style="list-style-type: none">- Información general de la Organización.- Objetivos del manual.- Objetivos y funciones del proceso de la nómina.- Descripción de puestos.- Procedimientos a aplicar en el proceso de nómina, desde trámite de contratación de personal, elaboración de la nómina, pago y liquidación final del trabajador.- Sistema de información. | <ul style="list-style-type: none">a) Retraso en las actividades que normalmente se realizan, o pérdida de continuidad en el caso de personal de nuevo ingresos o sustituciones por ausencias, vacaciones o enfermedad del titular.b) Desarrollo y cambio de actividades no autorizadas.c) Dificultad para delimitar responsabilidades en el caso de desviaciones a las prácticas establecidas. | <p>Elaborar un Manual de procedimientos en el que se definan, entre otros, los siguientes aspectos:</p> <ul style="list-style-type: none">a) Estructura organizacional, objetivos y funciones.b) Descripción de puestos.c) Procedimientos para los trámites de contratación de personal, elaboración de la nómina, pago y liquidación final.d) Sistema de información que comprenda los registros de:<ul style="list-style-type: none">- Documentación fuente que se utiliza en el proceso de la operación.- Recepción y envío de documentación por las diferentes áreas que intervienen en la operación. |
|--|--|---|

OBSERVACION**CONSECUENCIA****SUGERENCIA****B. ELABORACION DE MOVIMIENTO DE PERSONAL.**

2. No se elaboran correctamente los avisos de movimientos de personal, ya que en la revisión efectuada se encontró que carecían indistintamente de:

- Fecha de efectividad del movimiento.
- Firma de la persona que elabora el documento
- Firma de quien autoriza.

Riesgo de :

- a) Aplicación de sueldos superiores o inferiores en los casos de altas y cambios de sueldo.
- b) Emisión de sueldos que no corresponden al trabajador por no incorporarse el movimiento de baja en su oportunidad.

- Registros contables
- Informe anual de actividades efectuadas por el área.
- e) Presupuestos.

- a) Recabar en todos los casos la firma de autorización.
- b) Realizar por personal autorizado del departamento, labores de supervisión, respecto a la elaboración de la documentación mencionada, a fin de que no se procese sin cubrir los requisitos mínimos en su formulación.

OBSERVACION

C. CREACION Y ACTUALIZACION DEL ARCHIVO MAESTRO DE PERSONAL.

3. No se tiene la práctica de revisar que los expedientes del personal contengan la documentación mencionada en el inciso "I" de los procedimientos en vigor referentes a la función de reclutamiento y selección de empleados.

D. INCORPORACION DE PERCEPCIONES ADICIONALES Y DEDUCCIONES AL SUELDO.

4. No se tiene la práctica, por parte del responsable de la elaboración de la nómina, de elaborar reportes por compensaciones en importes, horas y porcentajes.

CONSECUENCIA

- Se desconoce que documentos son procedentes, con el riesgo de incluir en nómina movimientos no autorizados por el personal responsable, además de que se dificulta efectuar futuras aclaraciones y delimitar responsabilidades.

- Falta de cifras de control por concepto de compensaciones en importes, horas y porcentajes, lo cual impide el estudio analítico de estos puntos en materia de costo/beneficio.

SUGERENCIA

- Establecer la práctica periódica de verificar que la documentación que debe existir en el archivo maestro de personal está de acuerdo a los procedimientos en vigor, y en caso de existir alguna anomalía, reportarla para que sea corregida de inmediato.

- Establecer la rutina de elaborar los auxiliares por los diferentes conceptos que integran percepciones y deducciones con sus respectivas carátulas de cifras de control para cada uno de ellos.

OBSERVACION

5.- En materia de tiempo extraordinario, no se tiene la práctica de verificar si el procedimiento se realiza en forma correcta de acuerdo con disposiciones legales. Durante la revisión se encontró que este procedimiento no se encontraba actualizado del mes de septiembre a la fecha en que se efectuó la auditoría.

El responsable en la elaboración de la nómina opinó que dicha actividad no es necesaria, ya que se cuenta con una macroinstrucción en la hoja de cálculo (Lótus 123) que efectúa este procedimiento automáticamente.

CONSECUENCIA

a) Se desconoce si el cálculo correspondiente se realiza de acuerdo con las disposiciones legales vigentes. Durante nuestro examen se determinó lo siguiente:

- El pago de tiempo extra, cuando excede de 9 horas a la semana, no se realiza conforme a lo establecido al artículo 68 de la Ley Federal del Trabajo... "Con un 200% más el salario que corresponda a las horas de la jornada...", sino que sólo se efectúa en un 100% de dicho sueldo.

b) Reclamaciones de los trabajadores y consecuentemente, sanciones y multas por las autoridades competentes, por incurrir en violaciones a la Ley.

SUGERENCIA

a) Efectuar el pago de tiempo extra para los casos que excedan de 9 horas semanales conforme lo establece el artículo 68 de la Ley Federal del Trabajo.

b) Establecer la práctica mediante pruebas selectivas, de verificar si el procedimiento para la conversión de horas y porcentajes a importes en los conceptos que así se reportan se realizan en forma correcta, según disposiciones legales vigentes.

OBSERVACION
E. EMISION DE LA NOMINA Y RECIBOS DE PAGO

6. No se encuentra establecido por escrito un mecanismo para recuperar los adeudos de personal sin capacidad económica de pago.

Lo anterior se agrava debido a que no se comunica con la debida oportunidad a la gerencia general la existencia de dichos adeudos, a fin de realizar gestiones de cobro.

CONSECUENCIA

- Falta de oportunidad en la recuperación de adeudos.
- Riesgo de incobrabilidad en caso de baja del trabajador que presenta finiquito con saldo a su cargo.
- Dificultad para delimitar responsabilidades.

SUGERENCIA

Establecer una mecánica que permita el control de adeudos de personal sin capacidad de pago, en la que se considere:

- Envío actualizado de un listado de adeudos del personal a la gerencia general, con los siguientes fines:

- Análisis de adeudos vencidos por falta de capacidad económica del trabajador, en cuyo caso se tomarán diversas medidas correctivas como: suspensión de anticipos o préstamos al trabajador, o cobranza por medios legales.

OBSERVACION

CONSECUENCIA

SUGERENCIA

F. PAGO

7. No se cuenta con medidas que aseguren la salvaguarda de efectivo de sueldos y pago de los mismos, por no existir caja fuerte o bóveda de seguridad ni tampoco se cuenta con ninguna póliza de seguro contra robo de efectivo, por concepto de sueldo.

Riesgo de robo por personal ajeno o propio de la empresa, ya que se conoce de antemano que no existe ninguna vigilancia al efectivo que se guarda en caja.

Se desconoce:

8. No se tiene la práctica de realizar arqueos a la caja que controla el pago de sueldos.

- Si existen diferencias entre el importe teórico de sueldos pendientes de pago, según el control de los mismos y el físico (efectivo en caja) así como la antigüedad de las mismas.

- Dificultad para detectar posibles malversaciones

- Compra de caja fuerte conectado a un sistema de alarma que permita detectar posibles robos.

- Estudiar la conveniencia de adquirir una póliza de seguro contra robo de sueldos.

- Realizar arqueos periódicos por personal de confianza con el fin de delimitar responsabilidades por las diferencias que se puedan presentar, así como guardar la evidencia, en lo sucesivo, de los arqueos practicados a la caja.

Cuestionario de Control Interno.

-----de-----de 19-----

	Respuesta basada en:			
	Respuesta		Pregunta, Observación	
	SJ	NO	NA	Registro o Cédula.
1. Se cuenta con contrato de trabajo: Individuales y colectivos.	---	---	---	-----
2. Las vacaciones, el tiempo extra, aumentos de sueldo y otras compensaciones son autorizadas por escrito.	---	---	---	-----
3. Las nóminas son doblemente verificadas con respecto a: Horas salarios, deducciones, cálculos y sumas.	---	---	---	-----
4. Las nóminas son firmadas antes de su pago por las personas que las prepara, reviza y autoriza.	---	---	---	-----
5. Se obtienen recibos de los empleados y trabajadores.	---	---	---	-----
6. Los trabajadores son identificados antes de efectuar el pago.	---	---	---	-----
7. Los salarios no reclamados son depositados con oportunidad.	---	---	---	-----
8. Se tiene un expediente para cada persona en el que se archiven: Solicitud de empleo, examen médico, prueba, aviso de alta al IMSS, baja y cambio, inscripción al Registro Federal de Contribuyentes, otros documentos.	---	---	---	-----

Comentarios: Indique si el control interno es ALTO () MODERADO ()

BAJO ().

CONCLUSIONES

En nuestro país, como en muchos otros de América Latina, es común encontrar en las empresas micro y pequeñas, el mismo factor que entorpece y, en muchos casos, determina el fracaso de las mismas. En la empresa familiar mexicana no se planea el "cómo crecer", sino que se sortea el "cómo sobrevivir" y difícilmente se encontrará a aquella que cuente con:

- 1) Estructura organizacional (objetivos y funciones)
- 2) Descripción de puestos.
- 3) Métodos y procedimientos definidos.
- 4) Sistemas de información acordes con las necesidades del ente.

En el caso práctico que se desarrolló, quedó de manifiesto que la importancia del proceso de la nómina estriba en el hecho de los dos puntos medulares que esto implica:

- 1) Las remuneraciones y prestaciones al personal constituyen uno de los elementos de costo más elevados en cualquier tipo de empresa, por lo que es de suma importancia el que exista un mecanismo de control que evite errores u omisiones en perjuicio de la organización.
- 2) Las obligaciones que se generan ante terceros en materia de : impuestos, altas, modificaciones y bajas; cuotas sindicales, demandas alimenticias, etc.

Es obvio que cada empresa elabora la nómina en base a su propio método, pero podemos concluir que debe existir, en todos los casos, un mecanismo de control que vigile:

- a) Elaboración de movimientos de personal.
- b) Creación y actualización del archivo maestro del personal.
- c) Incorporación de percepciones adicionales y deducciones al sueldo.
- d) Pago de sueldos.
- e) Entero de obligaciones a terceros, por retenciones efectuadas al trabajador.
- f) Registro contable.

En el informe presentado, como resultado de la auditoría interna efectuada al proceso de la nómina, se presentaron las observaciones pertinentes, mostrando su consecuencia y sugerencia con el fin de poder llegar a establecer, para este caso particular, el mecanismo de control de que hemos hablado. Se presenta un organigrama general, con el fin de delimitar funciones y responsabilidades, y dos diagramas de flujo de operaciones, una para el proceso general de elaboración de la nómina y, la otra referente a la elaboración de movimientos de personal (diagramas 2 y 3).

BIBLIOGRAFIA

CAPITULO 1.

- (1) "NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA" TOMO I, BOLETIN B-03. I.M.C.P. MEXICO. 1991. 427pp.
- (2) "NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA" TOMO I, BOLETIN B-03. I.M.C.P. MEXICO. 1991. 427pp
- (3) "NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA" TOMO I, BOLETIN B-03. I.M.C.P. MEXICO. 1991. 427pp
- (4) "APUNTES DE LA MATERIA CONTROL INTERNO"
U.N.A.M.- F.C.A. MEXICO. 1990
- (5) "APUNTES DE LA MATERIA CONTRALORIA"
U.N.A.M.- F.C.A. MEXICO. 1991

CAPITULO 2

- (1) "FUNDAMENTOS DE CONTROL INTERNO"
A. PERDOMO MORENO. E.C.A.S.A. MEXICO. 1990, 400 pp.
- (2) "TRABAJO INEDITO DE INVESTIGACION" CURSO TEORIA CONTABLE, CAPACITACION Y ESPECIALIZACION EN AUDITORIA INTERNA DEL CONTADOR PUBLICO.
U.D.L.A. , CHOLULA, PUEBLA 1991. 94pp.

CAPITULO 5

- (1) "ELEMENTOS DE AUDITORIA" V.M. MENDIVIL ESCALANTE
E.C.A.S.A. , MEXICO 1990, 500pp.

- (2) "EL DICTAMEN EN LA CONTADURIA PUBLICA"
E.C.A.S.A. , MEXICO, 1989, 380pp.
- (3) "EL DICTAMEN EN LA CONTADURIA PUBLICA"
E.C.A.S.A. , MEXICO, 1989, 380 pp.
- (4) "PRACTICA DE AUDITORIA"
C.P. GABRIEL SANCHEZ CURIEL, U.N.A.M. - F.C.A.
199 pp. MEXICO, 1990.
- (5) "NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA" TOMO II,
I.M.C.P., MEXICO 1991. 427 pp.
- (6) "NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA" TOMO II,
BOLETIN H-03. I.M.C.P., MEXICO 1991. 427pp.
- (7) "NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA" TOMO II,
BOLETIN H-04. I.M.C.P., MEXICO 1991. 427pp
- (8) "NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA" TOMO II,
BOLETIN H-05. I.M.C.P., MEXICO 1991. 427 pp
- (9) "NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA" TOMO II,
BOLETIN H-20. I.M.C.P., MEXICO 1991. 427 pp
- (10) "NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA" TOMO
II, BOLETIN H-20. I.M.C.P., MEXICO 1991. 427 pp.

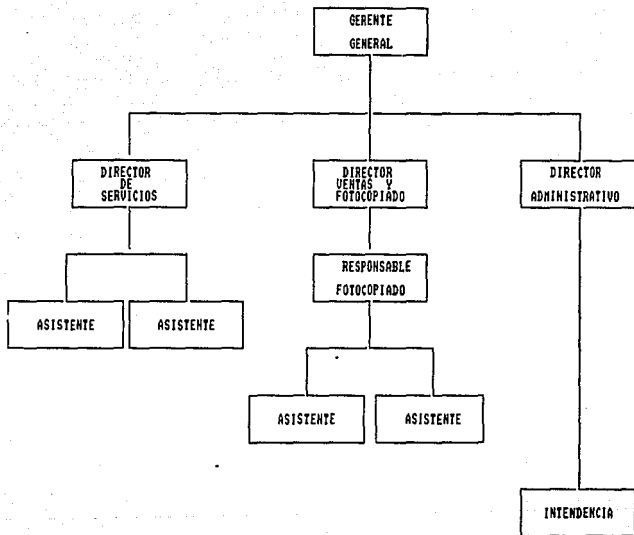
CAPITULO 6.

- (1) " AUDITORIA EN INFORMATICA" JOSE ANTONIO ECHENI-
QUÉ. PRENTICE HALL, MEXICO 1992. 203 pp.
- (2) "ENCICLOPEDIA DE TERMINOS EN MICROCOMPUTA-
CION". GAIL & JOHN CHRISTIE, PRENTICE HALL, MEXI-
CO 1986. 450 pp

- (3) "AUDITORIA EN INFORMATICA" JOSE ANTONIO ECHENIQUE. PRENTICE HALL, MEXICO 1992. 203 pp
- (4) "AUDITORIA EN INFORMATICA". JOSE ANTONIO ECHENIQUE. PRENTICE HALL, MEXICO 1992. 203 pp
- (5) "ENCICLOPEDIA DE TERMINOS EN MICROCOMPUTACION". GAIL & JOHN CHRISTIE, PRENTICE HALL, MEXICO 1986. 450 pp

CAPITULO 7

- (1) "CONOCE LAS AUDITORIAS". SANTILLANA GONZALEZ, ECASA, MEXICO 1991. 407 pp.
- (2) "CONOCE LAS AUDITORIAS". SANTILLANA GONZALEZ, ECASA, MEXICO 1991. 407 pp.



PROCESO GENERAL DE LA ELABORACION DE LA NOMINA

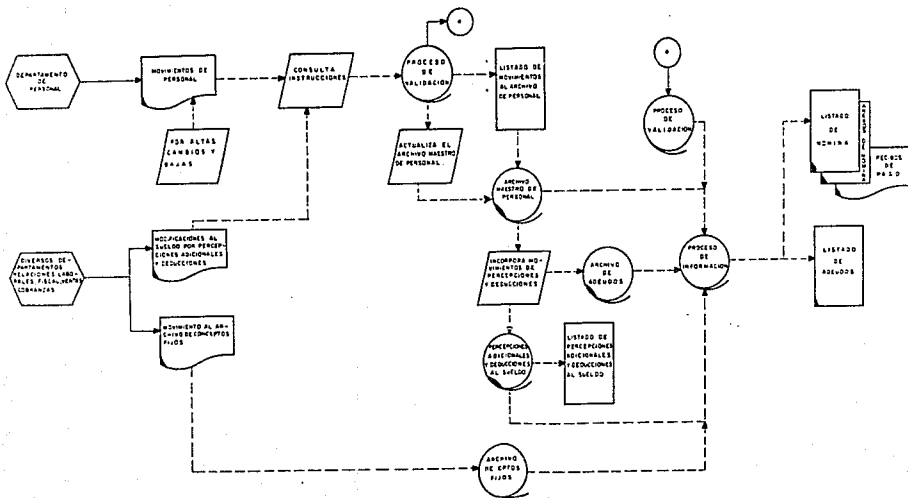
DIAGRAMA

1

ENTRADA

PROCESO

SALIDA

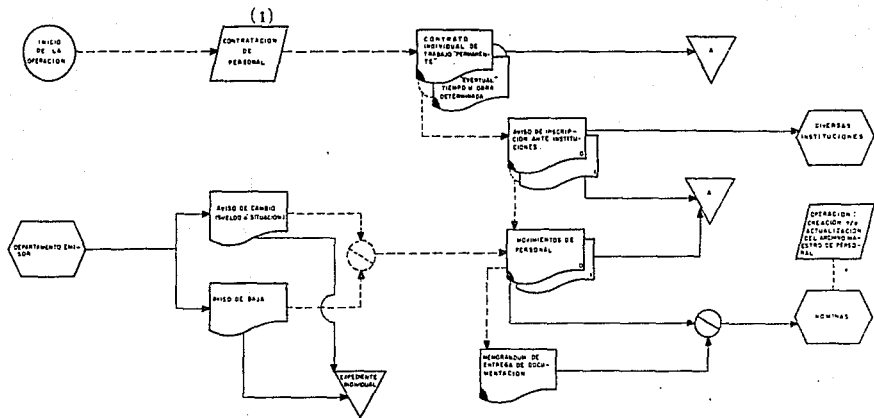


ELABORACION DE MOVIMIENTOS DE PERSONAL

DIAGRAMA

2

PERSONAL



111 CON BASE EN PROGRAMAS DE PLANEACION Y DESARROLLO DE RECURSOS HUMANOS, PRESUPUESTOS ESTABLECIDOS Y AUTORIZACION DE LA DIRECCION GENERAL PARA LA CREACION DE NUEVAS PLAZAS.

TESIS EN 7 HORAS

**ODONTOLOGIA NO. 09
ESQ. PASEO DE LAS FACULTADES
COPIECO UNIVERSIDAD
858 - 95 - 54**