

22 . 1<sup>ej.</sup>

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

LA AUDITORIA INTERNA EN LA  
ADMINISTRACION PUBLICA

SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE QUE EN OPCION AL  
GRADO DE LICENCIADO EN CONTADURIA PRESENTA MARIA - -  
MAGDALENA FEREGRINO ALCALA.

DIRECTOR DEL SEMINARIO:  
DR. DANIEL RAMOS SANCHEZ.



Universidad Nacional  
Autónoma de México



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

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

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

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

## I N D I C E

INTRODUCCION.

GENERALIDADES.

CAPITULO 1.

CONCEPTOS GENERALES DE AUDITORIA.

- 1.1 Concepto.
- 1.2 Objetivos.
- 1.3 Normas.
- 1.4 Técnicas y Procedimientos.
- 1.5 Clasificación.

CAPITULO 2.

PROCESO DE LA CONTABILIDAD.

- 2.1 Organización.
- 2.2 Ejecución.
- 2.3 Supervisión.
- 2.4 Interpretación de Estados Financieros.
- 2.5 Información.

CAPITULO 3.

AUDITORIA INTERNA.

- 3.1 Concepto.
- 3.2 Objetivos Específicos.
- 3.3 Funciones.
- 3.4 Responsabilidades del Auditor.
- 3.5 Aplicación de las Normas.
- 3.6 Informes.

CAPITULO 4.

LA AUDITORIA INTERNA EN LA ADMINISTRACION PUBLICA.

- 4.1 Estructura de la Auditoría Interna en la Administración pública.
- 4.2 Auditoría Interna en la Administración Pública - - Centralizada.
- 4.3 Auditoría Interna en la Administración Pública - - Paraestatal.

CONCLUSIONES.

BIBLIOGRAFIA.

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

Este trabajo se realizó con el propósito de ver la situación que guarda la Auditoría Interna en la Administración Pública de una manera general, por lo que primeramente se optó por describir lo que es la Auditoría, sus normas, técnicas y procedimientos, después se da un panorama del sitio en que se encuentra la Auditoría en el proceso de la Contabilidad, posteriormente se habla de la Auditoría Interna de sus peculiaridades e importancia, ya que ésta es el enlace entre la dirección y las operaciones de la empresa, de ella se vale la dirección para estar en contacto con las actividades diarias del negocio y de esta forma se asegura una mejor toma de decisiones y en consecuencia una mayor eficiencia, por último se habla de la Auditoría Interna en la Administración Pública es obvio que un órgano como el Sector Público no puede prescindir de controles ya que es una Institución muy importante que maneja una gran cantidad de recursos por lo que la Auditoría Interna juega un papel de suma importancia, ya que evalúa la eficiencia del funcionamiento de los controles establecidos.

## GENERALIDADES

Según los antecedentes que se tienen como evidencia de la materia que nos ocupa, señalan que la Auditoría tuvo como cuna a la Gran Bretaña, es ahí donde surgió como una necesidad del desarrollo industrial. Los negocios fueron creciendo a un ritmo cada vez más acelerado, y fue así como -- sus propietarios se vieron en la imperiosa necesidad de contar con funcionarios capacitados, para llevar a cabo las actividades de responsabilidad.

Como consecuencia de lo anterior, surgió una nueva necesidad, que fué la de recurrir a profesionistas capacitados, independientes del negocio, para llevar a cabo un examen crítico y sistemático de las actividades realizadas por los funcionarios del negocio. Este examen lo lleva a cabo un Contador Público independiente, que es el profesionista capacitado para ello, el cual al realizar dicho examen, e -- informar sobre los resultados a los propietarios o administradores del negocio, o a terceras personas interesadas en él, está realizando las actividades fundamentales del Auditor Externo. Otra consecuencia fué la implantación de un -- organo de vigilancia dentro del negocio, dependiendo del -- mismo, que funciona como control administrativo, midiendo y evaluando la certeza de las cifras presentadas y la correcta aplicación de los sistemas, o sea, que también realiza -- un examen crítico y sistemático de las actividades realizadas por los funcionarios del negocio. Estas actividades -- son llevadas a cabo por el Contador Público como Auditor In -- terno, el cual a diferencia del Auditor Externo depende del negocio.

C A P I T U L O I

CONCEPTOS GENERALES  
DE  
AUDITORIA

## 1.1 CONCEPTO DE AUDITORIA.

Sobre este punto vemos que existen numerosas definiciones de diversos autores, de las cuales enumeramos a continuación las más objetivas.

El libro Terminología del Contador, de Mancera Hnos.,- la define como "El exámen de los libros de contabilidad, de los registros, documentación y comprobación correspondiente a una persona, de una sociedad, de una oficina pública o de un negocio especial cualquiera y llevado a cabo, con el objeto de determinar la exactitud o inexactitud de las cuentas respectivas y de informar y dictaminar acerca de ellas"

El Sr. Arthur W. Holmes, la define como sigue: "La Auditoría es la comprobación científica y sistemática de los libros y cuentas, comprobantes y otros registros financieros y legales del individuo, firma o corporación, con el objeto de determinar la exactitud o integridad de la contabilidad, mostrar la verdadera situación financiera de las operaciones y certificar los estados financieros e informes -- que se rinden".

El Boletín número 2 de la Comisión de Procedimientos - de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos dice: "El trabajo de Auditoría, tiene por consiguiente, como finalidad inmediata el proporcionar al propio Auditor -- los elementos de juicio y de convicción necesarios para poder dar su dictámen de una manera objetiva y profesional. - Es por tanto, responsabilidad personal e indeclinable del propio auditor, el determinar que clase de pruebas necesita para obtener la convicción que le permita dar su opinión -- profesional".



Robert H. Montgomery la define así: "Auditoría es un -- exámen sistemático de los libros y registros de un negocio u organización, con el fin de determinar o verificar los hechos relativos a sus operaciones financieras y a los resultados de éstas para informar sobre los mismos".

Ernest Courter Davier, de la siguiente manera: "Auditoría es el exámen de los libros y cuentas de una Empresa que permite al Auditor formular y presentar los Estados Financieros en forma que:

1. El Balance refleje la verdadera situación financiera del negocio que se revisa.
2. El Estado de Pérdidas y Ganancias exprese correctamente el resultado durante el ejercicio que revisa"

Se observa que en todos los casos, el significado es - el mismo, aunque estén expresadas en diferente forma por cada autor.

Así vemos que los puntos principales de la Auditoría - son los siguientes:

El exámen y comprobación sistemática de la documentación y de los libros de contabilidad.

Información de los resultados de operación.

En la actualidad, además de lo anterior, la Auditoría ocupa un campo de acción más amplio, ya que al Contador Público se le reconoce la capacidad profesional para proporcionar mayores servicios a las empresas. Algunos de estos servicios son los siguientes:

Servicios fiscales en asuntos relacionados con el pago de impuestos, instalaciones de sistemas de contabilidad, es tudios de investigación administrativos e industriales con multiples objetivos, servicios relacionados con las operaciones normales comerciales, servicios en las fusiones y -- consolidaciones, reorganización de Sociedades Anónimas, actividades de los organismos gubernamentales, asesoramiento a la dirección general de las empresas y otros.

El Contador Público debe de actualizarse constantemente para seguir el ritmo de los negocios y ayudar a conducir a las empresas a la consecución de sus objetivos.

## 1.2 OBJETIVOS DE LA AUDITORIA.

El objetivo principal de la Auditoría es el de informar independientemente, a la gerencia, y a terceras personas interesadas, sobre la razonabilidad de los Estados Financieros, para que de esta manera se aseguren de la confiabilidad de éstos.

Podríamos considerar como otros objetivos de la Auditoría los siguientes:

- a) Que el Auditor actúe como asesor de la empresa.
- b) Descubrir errores e irregularidades.

El Auditor al tener conocimiento de las operaciones de la empresa, en determinado momento podrá proporcionarle asesoría a ésta, ya que al llevar a cabo su revisión, se percata de las posibles deficiencias, tanto en el sistema de control interno y en el contable, como en las políticas operativas, estando así en posibilidades de proponer sugerencias para su corrección.

Como consecuencia de la revisión efectuada, durante la Auditoría, existe la posibilidad de descubrir fraudes o errores.

### 1.3 NORMAS DE AUDITORIA.

El Boletín No. 3 del Instituto Mexicano de Contadores Públicos las define como: "Los requisitos de calidad relativos a la personalidad del auditor y al trabajo que desempeña, que se derivan de la naturaleza profesional de la actividad de auditoría y de sus características específicas".

#### ANTECEDENTES

El Comité de Procedimientos de Auditoría del Instituto Americano de Contadores, es la Institución que ha venido haciendo declaraciones con respecto a los deberes del auditor, al exámen de los Estados Financieros y a la forma en que deberá expresar las opiniones acerca de ellos.

A principios de 1917 publicó un folleto denominado Uniform Accounting: una propuesta de prueba hecha por la Junta Federal de la Reserva.

En 1918 este folleto se publicó nuevamente bajo los auspicios de la propia entidad, prácticamente sin cambio en comparación al del año anterior, pero con un nuevo título: Approved Methods for the Preparation of Balance-Sheet Statements.

En 1929 la Junta Federal de Reserva publicó una revisión de este trabajo, denominado: Verification of Financial Statements, conteniendo la siguiente declaración:

"El alcance de la verificación, se determinará por las condiciones en cada empresa. En algunos casos el auditor - advertirá que es necesario comprobar una gran parte o la totalidad de las transacciones registradas en los libros.

En otros casos; en donde el sistema de comprobación -- interna sea eficaz, el empleo de pruebas podrá ser suficiente, la responsabilidad del alcance del trabajo que se requiere debe ser asumida por el auditor".

En 1936 el Instituto Americano de Contadores, llevó a cabo otra revisión con el título "Examination of Financial Statements by Independent Public Accountants". En esta se establecieron procedimientos de Auditoría y desde entonces han sido codificados, difundidos y aclarados.

Posteriormente el Comité de Procedimientos de Auditoría del Instituto Americano de Contadores hizo una distinción entre Normas y Procedimientos de Auditoría indicando:

Los procedimientos se relacionan con "reglas de actuación" y las Normas con "la calidad de observación de tales reglas".

Las Normas de Auditoría deben considerarse como los -- principios subyacentes de la Auditoría que controlan la naturaleza y extensión de la evidencia que va a obtenerse mediante los procedimientos de Auditoría.

En octubre de 1947, se publica por el Comité de Procedimientos de Auditoría del Instituto Americano de Contadores Públicos, un informe preliminar titulado "Tentative of Auditing Standards Their Generally Accepted Significance -- and Scope" dando ejemplos de sus ideas respecto a Normas. - Es entonces cuando por primera vez, el Instituto aprobó formalmente y dió significado al término "Normas de Auditoría".

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, antes de

considerarse como Organismo Nacional, había emitido varios boletines sin aprobación ni supervisión alguna, basándose - en los escritos por el Instituto Americano de Contadores Pú**u**blicos.

En el año de 1955 se dió a conocer como Organismo Na-- cional, y creó la Comisión de Procedimientos de Auditoría, que tiene como objetivos principales los siguientes:

1.- Determinar las Normas de Auditoría a que deberá su jetarse el Contador Público independiente que emita dictáme nes para terceros, con el fin de confirmar la veracidad, -- pertinencia o relevancia y suficiencia de información de su competencia.

2.- Determinar Procedimientos de Auditoría para el exá men de los Estados Financieros que sean sometidos a dicta-- men del Contador Público.

3.- Determinar Procedimientos a seguir en cualquier -- trabajo de Auditoría, en sentido amplio, que lleve a cabo - el Contador Público cuando actúe en forma independiente.

4.- Hacer las recomendaciones de índole práctica que - resulten necesarias como complemento de pronunciamientos -- técnicos de carácter general emitidos por la propia Comi-- sión, teniendo en cuenta las situaciones particulares que - con mayor frecuencia se presentan a los Auditores en la - - práctica de su profesión.

Las Normas de Auditoría se clasifican como sigue:

1.- Las Normas relativas a la persona.

- 2.- Las Normas relativas a la ejecución del trabajo.
- 3.- Las Normas relativas a la información y dictamen.

1.- LAS NORMAS RELATIVAS A LA PERSONA.- Son las que se refieren a las cualidades que deberá reunir el Auditor, las cuales se dividen en:

- a).- Entrenamiento técnico y capacidad profesional.
- b).- Cuidado y diligencia profesional, e
- c).- Independencia mental.

a).- ENTRENAMIENTO TECNICO Y CAPACIDAD PROFESIONAL.- Entendiéndose por entrenamiento técnico, la adquisición de conocimientos necesarios para la ejecución de la profesión, o sea los que se obtienen a través de las instituciones de estudios superiores donde se imparte la carrera de Contador Público, lo que constituye la base fundamental de la capacidad profesional; sin embargo, son diferentes, puesto que ésta última se adquiere por la experiencia en la profesión bajo la dirección y supervisión de una persona experimentada en la profesión.

b).- CUIDADO Y DILIGENCIA PROFESIONAL.- El Auditor deberá realizar su trabajo con la atención minuciosidad y diligencia que más le sean posibles, de tal forma que no dé lugar a la existencia de error alguno en su trabajo.

El Auditor como todo ser humano tiene posibilidad de cometer errores, pero no deberán ser por negligencia, mala fe o falta de honradez, de ser así, falta seriamente a los principios del Código de Etica Profesional.

- c).- INDEPENDENCIA MENTAL.- El Auditor al realizar su

trabajo no deberá ser influenciado por ningún elemento que no sea la adquisición de información por medio de sus técnicas y procedimientos empleados. Para ello el Instituto Mexicano de Contadores Públicos ha adoptado un Código de Ética Profesional, en el cual establece los principales puntos que se deberán respetar, para que el Auditor se considere independiente.

2.- LAS NORMAS RELATIVAS A LA EJECUCION DEL TRABAJO -- son:

- a).- Planeación y supervisión.
- b).- Estudio y evaluación del Control Interno, y
- c).- Obtención de evidencia suficiente y competente.

a).- PLANEACION Y SUPERVISION.- La planeación como se sabe es necesaria en toda actividad, así vemos que el Auditor tiene la necesidad de planear su trabajo, para que éste se realice de la mejor manera posible, ahorrando tiempo y reduciéndose el costo de la Auditoría.

El Contador Público como Auditor al planear su trabajo debe decidir que procedimientos va a emplear, cual va a ser la extensión de sus pruebas y en que oportunidad deberá aplicarlas. Además de esto, designará el trabajo a realizar a su personal, para ello deberá tener en cuenta las condiciones particulares de la empresa.

Al asignar el trabajo a su personal, ello no significa que el Auditor no sea responsable de dicho trabajo, por esto es conveniente que realice una adecuada supervisión de éste.



b).- ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO.- En su sentido más amplio, el Control Interno es la suma de todos los sistemas y métodos que utiliza la administración para lograr sus objetivos.

El Auditor debe de efectuar un estudio del Control Interno. El objeto de este estudio, es el de conocer como es este control, no sólomente en los planes de la dirección, - sino también en la ejecución real de las operaciones cotidianas. El Auditor también debe de evaluar el Control Interno, dicha evaluación consiste en la estimación del Auditor sobre el grado de efectividad que este Control suministra.

Como consecuencia de lo anterior, el estudio y evaluación del Control Interno es una de las normas más importantes, ya que de ella depende la extensión que el Auditor deberá dar a los procedimientos de Auditoría que se requiera emplear y la oportunidad en que deba utilizarlos.

c).- OBTENCION DE EVIDENCIA SUFICIENTE Y COMPETENTE.- El Auditor para poder dar una opinión, necesita obtener los elementos suficientes en qué basarse para emitir dicha opinión. Para esto se vale de los procedimientos de Auditoría, que le permiten cerciorarse de la certeza de las cifras presentadas en los Estados Financieros.

El Auditor por medio de los procedimientos que considere convenientes, obtendrá la evidencia que deberá ser suficiente y competente. Entendiendo por evidencia suficiente, cuando el Auditor obtiene pruebas que son objetivas, claras y que muestren efectivamente lo que se quiera probar, para que las personas interesadas aparte del Auditor, al obser--

var dichas pruebas, obtengan la certeza de lo comprobado -- por él.

Es la evidencia competente, cuando ésta es la adecuada según los objetivos de la Auditoría y la naturaleza de la empresa. Aquí vemos que es conveniente adoptar los criterios de la importancia relativa y riesgo probable, ya que el Auditor no debe presentar una evidencia que no se relacione lo suficiente con el problema de la empresa y los objetivos de la Auditoría. El Auditor debe estar consciente del objetivo principal de la Auditoría, para así, a su vez, enfocar su atención a la búsqueda de evidencias sobre éste y los objetivos más importantes. Al igual, debe tener en cuenta que al realizar su trabajo debe analizar el riesgo probable que puede significar la carencia de su certeza.

3.- LAS NORMAS RELATIVAS A LA INFORMACION Y DICTAMEN.- Debido a la importancia que tiene el informe o dictamen para el Auditor, y para las personas interesadas en el, se han establecido ciertas normas de claridad para que esta información sea presentada de la mejor manera posible y a su vez que cumpla con los requisitos mínimos. Estas normas son las siguientes:

a) Aclaración de la relación con los Estados Financieros y la responsabilidad asumida respecto a ellos.

b) Aplicación de los Principios de Contabilidad generalmente aceptados.

c) Consistencia en la aplicación de los Principios de Contabilidad.

d) Suficiencia de las declaraciones informativas.

e) Salvedades.

f) Abstención de opinión.

a) ACLARACION DE LA RELACION CON LOS ESTADOS FINANCIEROS Y LA RESPONSABILIDAD ASUMIDA RESPECTO A ELLOS.- El Contador Público, por su preparación tiene la capacidad para llevar a cabo varias actividades dentro de la profesión. La relación de éste con la empresa puede ser como funcionario de ésta, en otras ocasiones la empresa sólo solicitará asesoramiento de un Contador Público independiente, y en -- otras requerirá de los servicios de éste como Auditor, además de otros servicios que éste puede proporcionarle a la empresa. Es por lo que el Contador Público, debe declarar la naturaleza de su relación con los Estados Financieros a los cuales quede asociado su nombre. Esto es con la finalidad de evitar confusiones de las personas que consulten dichos Estados Financieros y como una defensa de su propia posición.

b) APLICACION DE LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS.- El Auditor en su revisión de los Estados Financieros, debe obtener la certeza de que éstos fueron elaborados conforme a los Principios de Contabilidad generalmente aceptados, ya que de lo contrario la información contenida en dichos estados, no tendría la interpretación adecuada.

Es muy importante, que los Estados Financieros muestren la situación verdadera de la empresa, ya que éstos son la base para la toma de decisiones de la dirección y de al-

gunas otras personas interesadas en ellos.

c) CONSISTENCIA EN LA APLICACION DE LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD.- El Auditor en su informe, debe especificar - si la administración de la empresa, ha sido consistente en la aplicación de los Principios de Contabilidad, en relación con los de ejercicios anteriores. De esta manera se - sabrá si los Estados Financieros dictaminados pueden ser -- comparados con los de ejercicios anteriores.

En caso de existir inconsistencia en la aplicación de los Principios de Contabilidad generalmente aceptados, el - Auditor deberá informar sobre la repercusión de ésta en las cifras de los Estados Financieros.

d) SUFICIENCIA DE LAS DECLARACIONES INFORMATIVAS.- Las declaraciones informativas de una empresa las constituyen - los Estados Financieros, los que deben contener los elementos que la empresa considera importantes para la informa- - ción a terceros, interesados en la situación y la marcha de la misma.

El Auditor, al no hacer una declaración en contra de - la suficiencia de la información contenida en los Estados - Financieros, implícitamente está aceptando que dicha infor- mación es suficiente.

e) SALVEDADES.- El Auditor al concluir su exámen, debe de expresar en forma clara y precisa su opinión respecto a si los Estados Financieros de la empresa están presentados de acuerdo con Principios de Contabilidad generalmente acep - tados, aplicados sobre bases consistentes con las de ejerci - cios anteriores y que incluyen toda la información requeri-

da para que no conduzcan a errores o malas interpretaciones. De no ser así, el Auditor tiene que hacer uso de las salvedades, las cuales el Instituto Mexicano de Contadores Públicos las define como:

Las excepciones particulares que el Auditor hace a algunas de las afirmaciones genéricas del dictamen normal.

Las salvedades pueden afectar uno o varios renglones de los Estados Financieros, éstas tienen como finalidad exceptuar a dichos renglones de la opinión favorable que se ha formado de los Estados tomados como un todo.

El Auditor deberá expresar las salvedades de modo claro e inequívoco, manifestar explícitamente a cual de las informaciones genéricas se refieren, e indicar la trascendencia o importancia de ella o ellas dentro del contexto de -- los Estados Financieros.

f) ABSTENCION DE OPINION.-- Cuando el Auditor, al realizar su exámen se le presentan limitaciones de suma importancia, que no le permitan llegar a obtener una evidencia suficiente y competente de lo razonablemente correcta que se encuentre la información que se haya examinado, tiene el deber de abstenerse de opinar, expresando las razones que lo condujeron a ello.

El documento que rinde el Auditor al abstenerse de opinar, se denomina ABSTENCION DE OPINION, el cual debe de expresar las causas que lo llevaron a abstenerse. En este documento no tiene caso que se haga referencia a los Principios de Contabilidad ni a su uniformidad en el párrafo de la opinión, ya que no va a dar ninguna opinión sobre los Es

tados Financieros tomados en conjunto. Sin embargo, puede expresar sus observaciones sobre algunas partidas específicas, en las cuales se sienta con los elementos necesarios para hacer dichas observaciones.

#### 1.4 TECNICAS Y PROCEDIMIENTOS.

Las Técnicas de Auditoría constituyen los elementos -- fundamentales para la realización del trabajo del Auditor. El Instituto Mexicano de Contadores Públicos en su boletín No. 2 las define como:

Los métodos prácticos de Investigación y prueba que el Contador Público utiliza para lograr la información y comprobación necesarias para su opinión.

Y las agrupa en los siguientes rubros:

##### ESTUDIO GENERAL.

Para que el Auditor pueda planear su trabajo, es necesario que como primer paso, lleve a cabo un estudio general de la empresa que va a auditar, el cual consiste en formarse un juicio profesional de la situación de la empresa a -- través de la apreciación de las características generales y los Estados Financieros de ésta. Este estudio sería preferible que lo llevara a cabo el propio Auditor, pero de no -- ser posible, lo puede hacer un ayudante de éste que tenga -- la suficiente preparación, amplia experiencia y madurez para formarse un juicio sólido y amplio.

##### ANALISIS.

Esta técnica consiste en la clasificación y agrupación de los elementos que forman una cuenta, de tal manera que -- los grupos se constituyan en unidades homogéneas y significativas.

El análisis puede ser de dos clases:

- a) Análisis de saldos y
- b) Análisis de movimientos.

El análisis de saldos se aplica a cuentas cuyos cargos y abonos van correspondidos, esto es, un cargo o cargos se corresponde con uno o varios abonos y al final se analizarán únicamente las partidas que no fueron correspondidas y que forman el saldo de la cuenta.

El análisis de los movimientos se aplica en los casos en que los saldos de las cuentas se constituyen por acumulación de partidas, así por ejemplo las cuentas de resultados como pueden ser gastos, ventas, etc., cuyos cargos y abonos no se encuentren correspondidos. El Auditor deberá entonces hacer el análisis del movimiento, ya sea deudor o acreedor, según la naturaleza de la cuenta.

#### INSPECCION.

Cuando el Auditor tiene que revisar algunos saldos del Activo, los que se encuentren representados por bienes materiales, documentos o títulos de crédito, el Auditor tendrá que revisar físicamente dichos bienes materiales o documentos para comprobar la autenticidad de éstos.

#### CONFIRMACION.

Esta técnica consiste en cerciorarse de la autenticidad de las cifras a través de terceras personas, independientes de la empresa, pero relacionadas con ésta por negocios y cuentas de las que pueden opinar. Para ello la empresa envía cartas en las que solicita la información nece-



saria, pidiéndoles que contesten directamente al Auditor.

Esta técnica puede ser aplicada de distintas formas y son:

- a) En forma de confirmación POSITIVA, es cuando se pide al confirmante que conteste directamente al Auditor, tanto si está conforme con el dato que se le envía, como si no lo está.
- b) En forma de confirmación NEGATIVA, es cuando se le solicita el confirmante que conteste al Auditor, -- únicamente en caso de que no esté de acuerdo con el dato que se le haya enviado.

La confirmación POSITIVA puede ser DIRECTA O INDIRECTA

La confirmación es POSITIVA DIRECTA, cuando en la solicitud de confirmación se le envían los datos de la empresa y se le pide al confirmante que los verifique contra sus -- propios datos. La confirmación es POSITIVA INDIRECTA, cuando no se suministra al confirmante ningún dato y se le pide que los proporciones según sus registros.

#### INVESTIGACION.

Esta técnica consiste en la obtención de información -- mediante entrevistas con funcionarios y empleados de la empresa.

Esta técnica puede ser :

- a) FORMAL.- Cuando el Auditor obtenga la evidencia y -

la ponga por escrito.

- b) INFORMAL.- Cuando el Auditor obtenga la evidencia; pero no vea la necesidad de ponerla por escrito.

#### DECLARACIONES Y CERTIFICACIONES.

En algunos casos, cuando el Auditor obtiene la evidencia o suficiencia competente a través de las pláticas con funcionarios y empleados de la empresa, el resultado debe hacerse por escrito en forma de resúmen, firmado por quienes intervinieron en las investigaciones y dirigido al Auditor, a dicho resúmen se le denomina Declaración o Certificación.

Como se observa, tanto en la técnica de la investigación como en la de Declaraciones y Certificaciones, los datos que se obtienen deben ser tomados por el Auditor con cierta reserva, ya que han sido proporcionados por personas que laboran en la empresa.

#### OBSERVACION.

Existen algunas operaciones administrativas que realiza la empresa, las cuales el Auditor deberá de observar para cerciorarse de su realización correcta, y por tanto, de la veracidad de las cifras que representan dichas operaciones. Un ejemplo de la aplicación de esta técnica, es cuando se levanta el inventario físico y el Auditor presencia la operación.

## VERIFICACION Y CALCULO.

Dentro de las cifras presentadas en los Estados Financieros, algunas son el resultado de cálculos realizados por la empresa, por ello es necesario que el Auditor se cerciore de la corrección numérica de ellas mediante el cálculo independiente de las mismas y en algunos casos, podrá hacer sugerencias de procedimientos más convenientes para ello.

Una aplicación de esta técnica, es el cálculo de las depreciaciones, de los intereses, etc.

### Procedimientos de Auditoría.

Quando el Auditor al realizar el examen de los Estados Financieros de una empresa, lleva a cabo una serie de pruebas diferentes, aplicadas a una misma cuenta o el mismo grupo de elementos, mediante la aplicación simultánea o sucesiva de varias técnicas, es lo que en Auditoría se conoce como Procedimientos de Auditoría.

El Auditor a través de la experiencia adquirida y de su criterio profesional, podrá determinar los procedimientos que aplicará en cada Auditoría, el alcance de éstos y la oportunidad en que deba aplicarlos, según las características y situación de cada empresa.

### Extensión o alcance de los Procedimientos de Auditoría.

Es la relación que guardan el número de elementos examinados con el número de elementos que forman la cuenta total, esto es, debido a que las empresas llevan a cabo una serie de operaciones repetitivas, las que se constituyen de

numerosos elementos que van a formar las cuentas, el trabajo de Auditoría sería muy laborioso, si se revisara cada uno de dichos elementos. Para eso, el Auditor puede seleccionar una muestra y derivar del exámen de ésta su opinión sobre la partida global, es a lo que en Auditoría se le denomina método de pruebas selectivas.

Los principales elementos que determinan al alcance de los procedimientos de Auditoría son: La eficacia del Control Interno de la empresa, el número de elementos que forman una cuenta, el número de errores encontrados en el exámen practicado, etc.

Oportunidad de los Procedimientos de Auditoría.

Es la época en que se van a aplicar los procedimientos esto es, en algunos casos será oportuno aplicar los procedimientos antes del cierre del ejercicio y en otros en épocas posteriores, lo cual también deberá ser determinado por el Auditor conforme a las circunstancias.

## 1.5 CLASIFICACION DE LA AUDITORIA.

La Auditoría Financiera, se puede clasificar en diferentes formas tomando en cuenta los siguientes puntos:

- 1.- Tomando como base el alcance y la finalidad del -- trabajo a desarrollar:
  - a). AUDITORIA DE BALANCE.- Es aquella que se realiza a base de pruebas selectivas, para determinar exclusivamente la corrección de los saldos. En la práctica, esta Auditoría es también conocida como de saldos y Estados Financieros.
  - b). AUDITORIA DETALLADA.- Es aquella que se realiza mediante la revisión de todos y cada uno de los movimientos operados en la contabilidad de un ejercicio, a fin de establecer una corrección o incorrección, pero sin llegar a determinar saldos, únicamente la revisión de los movimientos. Esta clase de Auditorías, está casi en desuso, ya que a pocas personas les interesa conocer los movimientos, sin determinar saldos, siendo además muy tardada y costosa.
  - c). AUDITORIA COMPLETA O DE MOVIMIENTOS Y SALDOS.- Es una combinación de las dos anteriores, y consiste en la revisión de todos y cada uno de los movimientos operados en la contabilidad y en la determinación de saldos. Esta clase de Auditoría al igual que la anterior está casi en desuso por los mismos considerandos.

d). AUDITORIA ESPECIAL.- Es aquella que se practica a una cuenta o grupo de cuentas en particular, la -- que se puede practicar a base de pruebas selecti-- vas o en forma detallada. Algunos autores la lla-- man concretamente con el nombre de las cuentas que revisan (Auditoría de Caja, Auditoría de Inventaa-- rios, etc.).

2.- Tomando como base la época o período que abarca:

a). AUDITORIA CONTINUA O PERMANENTE.- Es aquella que -- como su nombre lo indica, se realiza continuamen-- te, sin que sea periódica.

b). AUDITORIA ESPORADICA O EVENTUAL.- Es aquella que -- se efectúa en forma ocasional, de acuerdo con el -- deseo de los dirigentes del negocio, no teniendo -- por tanto período definido.

c). AUDITORIA PERIODICA.- Es la que se realiza en pe-- ríodo perfectamente determinado, cada mes, cada -- dos meses, cada año, etc.

3.- Tomando como base la persona que la realiza:

a). AUDITORIA INTERNA.- Es aquella que efectúa una per-- sona que depende directamente de la empresa.

b). AUDITORIA EXTERNA.- Es la que se realiza por un -- Contador Público, como profesional independiente, -- pudiendo en consecuencia, emitir su opinión en for-- ma totalmente independiente, sin influencias de -- ninguna naturaleza.

4.- Tomando como base la fecha en que son aplicados --  
los procedimientos de Auditoría.

a). AUDITORIA PRELIMINAR.- Consiste en adelantar el --  
trabajo para entregar con tiempo los informes soli  
citados por el cliente.

b). AUDITORIA FINAL.- Consiste únicamente en conectar  
saldos de la Auditoría Preliminar, y los del cie--  
rre del ejercicio verificando aquellas partidas --  
que hayan tenido variaciones importantes.

C A P I T U L O    I I

PROCESO DE LA CONTABILIDAD.



Las empresas tienen características diferentes por lo que sus necesidades también lo son. Pero cualquier empresa independientemente del tamaño, necesita cierta información fundamental. Generalmente mucha de ésta es proporcionada por un sistema de contabilidad, y está relacionada con él. Para conseguir dicha información y que ésta sea la mejor posible hay que tener en cuenta los siguientes puntos:

1.- El diseño adecuado de un sistema de contabilidad acorde a sus necesidades y que cubra sus exigencias, para conseguir mediante su aplicación la disponibilidad de informes suficientes para el responsable de la toma de decisiones.

2.- Que de acuerdo con el sistema de contabilidad correspondiente a los auxiliares de contabilidad registrar las operaciones con base a los instructivos, catálogos y ordenamientos, hasta conseguir los Estados Financieros, bajo la supervisión de un profesional en Contaduría.

3.- Con base en el registro de operaciones y sus correlativos Estados Financieros, el Contador debe revisar si la ejecución de las actividades se hizo de acuerdo con los fines previstos en la organización. La comprobación que se hace de los hechos contables, tiene como fin demostrar que los Estados Financieros se obtuvieron de acuerdo con una teoría y una práctica adecuadas. Esta fase de revisión se llama Auditoría.

4.- Al elaborar los Estados Financieros se tiene que interpretar la información que contienen éstos antes de entregarlos a las personas que corresponda, para así poder proporcionar mejor información, ya que esta interpretación

será la misma que llevarán a cabo las personas que tienen - que tomar decisiones con base en esta información.

5.- Con la información completa y correcta se obtienen en calidad de estados contables básicos:

El Balance General (Estado de Posición Financiera) y  
Estado de Resultados.

Además se pueden conseguir otros informes.

El objetivo fundamental de esta información es ayudar a la Dirección, a ejercer el control de las operaciones de la empresa y aún a aquellos usuarios ajenos a ella, a tomar decisiones en relación a su trato directo.

## 2.1 ORGANIZACION.- Creación del Sistema.

Sistema de contabilidad: para conseguir un diseño adecuado que permita captar todas las incidencias en las operaciones de una empresa, es necesario establecer un sistema - que contenga por lo menos lo siguiente:

1.- Libros, auxiliares, formas impresas y documenta--  
ción que permita hacer anotaciones de la contabilidad, en -  
forma manual, mecánica o electrónica.

2.- Catálogo de cuentas y su correspondiente instructi  
vo.

3.- Informes que se obtienen mediante la elaboración y  
conocimiento de los Estados Financieros.

Los sistemas de información contable agrupan toda cla-  
se de recursos útiles en el procesamiento de los hechos eco  
nómico-contables que después de determinados procesos ajus-  
tados a una técnica de registro, arrojan finalmente los Es-  
tados Financieros que en sí representan el resultado a que  
llegó la empresa en un período específico.

Hasta hace poco se tenía la firme creencia, y así se -  
aseguraba, de que los Estados Financieros sólo servían  
para presentar la situación financiera de las empresas y co  
nocer el resultado de la utilidad o pérdida neta como dato  
único.

En la actualidad esa mentalidad tiende a cambiar pue-  
sto que la derivación de las especialidades y la diversifica  
ción de actividades que son ejecutadas por su personal, ha-

cen que la contabilidad ya preste un servicio de asesoría - a la administración con objeto de conocer situaciones reales sobre sus políticas de compras, ventas, producción y finanzas, en una forma más amplia, para que después de su observación completa se decida en la selección de las alternativas.

#### CONTABILIDAD FINANCIERA, ADMINISTRATIVA Y FISCAL.

Los sistemas de información cubren todas las áreas de las empresas, pero en todos los casos se deben establecer lineamientos especiales, a fin de cubrir con amplitud la finalidad que se pretende obtener con su utilización. Así, - podríamos establecer en los negocios registros especiales. La mediana empresa tiene necesidades de información distintas de las de la gran empresa, ya sea en tiempo, oportunidad, datos, etc. Por tal motivo se clasificará a la contabilidad general en tres ramas:

- a) Financiera,
- b) Administrativa y
- c) Fiscal.

Cada una de ellas cubre un aspecto específico de información y es por ello que su implantación en una empresa se hace sólo al conocer el resultado de estudios amplios hechos por especialistas en la materia.

Los objetivos de este estudio son:

- 1.- Determinar la necesidad de implantar un sistema contable o hacer modificaciones.

- 2.- Determinar la naturaleza y extensión de la necesidad de cambios, y los propósitos que deben alcanzarse, y
- 3.- Suministrar las bases y fundamentos para trabajos subsiguientes.

El fin de la investigación en otras palabras es un verdadero conocimiento del negocio, de como opera, y asegurar información suficiente para indicar la naturaleza y tipos de las mejoras que son necesarias.

a). CONTABILIDAD FINANCIERA.

La Contabilidad Financiera es indispensable en todos los negocios, ya que su uso proporciona información que ayuda al inversionista a conocer una panorámica de sus actividades; y, periódicamente, a través de los Estados Financieros le suministra un conocimiento de su empresa en general.

Además, es un valioso recurso de información para terceros, que en muchas ocasiones son prospecto de grandes inversionistas, clientes, acreedores, o simplemente interesados en el proceso normal de la sociedad, para conocer sus resultados.

La Contabilidad Financiera se rige básicamente por -- principios derivados de cánones o procedimientos, los cuales pueden aplicársele sólo en un sentido restringido. Sin embargo, el enorme empleo de la palabra principios, se ha generalizado por la enorme publicidad que recibe al adoptar la los contadores para su uso habitual en sus informes y -- dictámenes financieros, y su utilización emanó de la correspondencia entre el Instituto Norteamericano de Contado-

res y la Bolsa de Valores de Nueva York.

Desde luego que al ser aceptada por todos los negocios en general, la Contabilidad Financiera determina muchas veces resultados que son ya de carácter histórico y que por consiguiente cuando se conocen, ya no causan el mismo impacto debido a su falta de oportunidad.

b). CONTABILIDAD ADMINISTRATIVA.

Las tareas que corresponden a la Contabilidad Administrativa son muy variadas, ya que abarcan fases de: costos, presupuestos, control y manejo de material, eficiencia del sistema de contabilidad, estudios económicos para el aumento de producción, etc.

Muchas veces este tipo de contabilidad es opcional en las empresas, pues proporciona la pauta para lograr un mejor conocimiento de los informes financieros y de control de la producción, con que cuenta cada nivel administrativo para recibir los datos más útiles en el momento más oportuno, y sostiene un trabajo ligado con la alta gerencia en lo que se refiere a programas y políticas de largo alcance y contenido. Generalmente sirve para presentar informes de carácter interno, pues la Contabilidad Administrativa informa directamente al directivo de mayor jerarquía.

La Contabilidad Administrativa da mayor importancia al futuro, prepara su sistema para interpretar información en la medida que se va convirtiendo en presente. El uso del sistema presupuestal viene a confirmar este punto de vista, ya que ahí se dispone de una serie de estimaciones y cifras aproximadas que son datos valiosos conocidos en forma anticipada, pero que en la medida que se implantan los pre-

supuestos vienen a confirmar las diversas teorías que se sustentaban acerca del desarrollo de una empresa, determinando el resultado final de lo ocurrido y haciendo comparaciones de lo que se tenía previsto con lo realizado.

c). CONTABILIDAD FISCAL.

La situación fiscal afecta a todas las empresas en general y aunque no se imparten cursos en forma especial para atender contabilidades fiscales, sí es una disciplina que emana de las leyes y reglamentaciones respectivas.

El aspecto tributario afecta a todos los negocios en general y por tanto se deben establecer determinados procedimientos a fin de determinar los resultados para posteriormente, y con base en estos se conozca la carga fiscal de la empresa.

Continuamente, el gobierno tiene serias preocupaciones, sobre todo por no disponer de efectivos suficientes para cubrir sus presupuestos de egresos. En muchas ocasiones, tal situación se origina por llevar una deficiente política fiscal que no permite obtener una recaudación de impuestos suficiente para hacer frente a sus compromisos.

Las empresas, por su parte, pueden seguir muchos criterios para el registro de sus operaciones, pero en cuanto a la determinación de sus resultados deben, en todos los casos, apegarse a los ordenamientos que por ley impone el Estado y que por lo tanto deben cumplirse.

La interpretación de criterios fiscales y su aplicación en las actividades que realizan las empresas, hacen que el contador al seguir esa especialidad sea considerado como un experto fiscal.

## 2.2 EJECUCION. Registro en libros.

Dentro del idioma de los negocios se hace necesario -- disponer de una información que contribuya a normar criterios que fundamenten opiniones para tomar decisiones. El -- proceso contable tiene su apoyo en los comprobantes de las diversas operaciones, que muestran en cualquier momento las bases en que se fundamentaron las transacciones, quienes -- formaron un acuerdo, bajo que condiciones, y las reglas que regirán más adelante el compromiso contraído entre la empresa y terceros o a la inversa.

Si la empresa solamente se dedicara a ejercer un control de los pagos que hace y las cobranzas que recibe, guardando en alguna forma los comprobantes que dieron origen a tales operaciones, llegaría un momento en que sus propietarios desearían conocer si el resultado de sus gestiones ha traído beneficios o pérdidas, pero no solamente eso, sino -- que en cualquier momento podrían surgir compromisos en que la empresa debería pagar, sin disponer de fondos suficientes para ello; y lo que es más complicado, no podría realizar proyecciones a futuro, ante la incertidumbre de no contar con un respaldo financiero que apoyara siempre las decisiones de los propietarios.

El recurso más elemental de que se vale el Contador para precisar lo que ocurre en la empresa y conocer sus resultados, es el registro en libros, o sea, técnica que requiere un criterio de rutina, para contabilizar en forma ordenada las operaciones, es decir: separando por operaciones -- iguales (aunque de distintos importes) y por fechas (para -- conocer lo ocurrido diariamente).



Quien tiene a su cargo el manejo de estos renglones y comprobantes de la empresa es el auxiliar de contabilidad, que incluso sin un conocimiento profundo de la contabilidad aunque con una gran destreza y habilidad, puede dominar su manejo en corto tiempo, hasta conseguir un conocimiento completo de la empresa, situación que le capacita para manejar siempre un aspecto definido, inspirado siempre en los sistemas y procedimientos que le son impuestos por el Contador - Público, quien recibe una educación especializada para diseñar sistemas, supervisarlos y después interpretar sus resultados.

Para llevar a cabo el registro de las operaciones, se han establecido ciertas normas que sirven de fundamento para conseguir tal objetivo, y que a base de sistematizar las operaciones, se consiguen resultados suficientes que después de evaluados, permiten conocer si una empresa ha trabajado con éxito durante un ejercicio determinado; o bien, si su resultado a sido un fracaso financiero.

Mucho se ha hablado acerca de evolucionar los sistemas de contabilidad, sobre todo, en ocasiones se le imprime a su enseñanza un sello de "sistemas modernos de contabilidad", no siendo mayor cosa que la evolución de algunos libros que facilitan su manejo, o simplemente el agregado de algunas columnas tabulares que ayudan a ampliar la información, pero básicamente la contabilidad está inspirada en un libro de matemáticas escrito por Fray Luca B. Paciolo en 1494.

La mejor forma de establecer medidas contables es tomar como base las medidas de tiempo, captando con ello todo lo que ocurre en la empresa durante un día determinado, an

tando esas operaciones en registros especiales (compras, -- ventas, etc.), que sirven de primera anotación y que se conocen con el nombre de "registro de operaciones de diario", sin dejar fuera de su contenido, operación alguna.

La acumulación de esas anotaciones, que normalmente se hace en forma metódica y ordenada, origina que al cierre -- del día se sumen todos los renglones que motivaron el movimiento de operaciones de un negocio (resultando igual tanto si hubo una operación solamente como si cientos de ellas) - para integrar en los libros de la empresa todo lo que aconteció en una fecha específica, es decir, escribir la historia de su movimiento ocurrido.

Posteriormente, se pueden sumar los resultados a fin - de conocer en 6 días hábiles lo que ocurrió en una semana, - en 30 días para conocer su resultado mensual, en 90 para el resultado trimestral, en 180 para el semestral; y, finalmente, en 365 días o sea 12 meses, para determinar sus resultados anuales, donde por regla general sirve de base el año - natural, razón por la cual ningún período contable puede -- abarcar más de 12 meses para conocer lo que en contabilidad se denomina: resultado del ejercicio.

De ahí que los períodos artificiales pueden ser: men-- suales, bimestrales, trimestrales o semestrales, y el período completo se refiere concretamente al que cubre los 12 meses del año, o sea, el ejercicio anual que sirve de base para hacer cualquier tipo de comparación.

#### FINALIDAD QUE SE PERSIGUE.

El registro de las operaciones que se hace mediante --

la contabilidad de las empresas tiene mucho uso y es de -- gran importancia para diversos fines que la empresa debe al canzar, las aplicaciones más importantes que se dan a la -- contabilidad son las siguientes:

- a) Auxiliar de la administración.
- b) Ayuda que presta al hombre de empresa.
- c) Elemento de prueba en las operaciones.
- d) Material de trabajo del auditor.
- e) Conocimiento de resultados a los trabajadores.
- f) Conocimiento de resultados al gobierno.
- g) Servicio de información al público interesado.

A continuación se comenta cada uno de los puntos citados anteriormente:

a) AUXILIAR DE LA ADMINISTRACION. Considerar la etapa de manejar un registro de operaciones como un mal necesario es una figura anacrónica que corresponde al pasado, donde se decía que representaba un registro que se debía satisfacer para cumplir con alguna reglamentación específica o para separar las operaciones de un año a otro.

Actualmente, las empresas hacen mayor caso y prestan -- más atención a la información contable que obtienen de sus Estados Financieros, sobre todo con el objeto de llevar a -- cabo proyecciones a futuro y no solamente de conocer el reglón de resultados y saber con ello si han ganado o han perdido.

Proyecciones a futuro pueden ser: ampliación de operaciones, compra de maquinaria, contratación de nuevo personal, manejo de inventarios, producción de nuevos artículos,

fusión de sociedades, aumento o disminución de capital, así como otros casos especiales de inversiones donde la toma de decisiones se hace en base al manejo de la empresa.

La carencia de datos reales retira toda posibilidad de ayuda a la Administración de la empresa, ya que los negocios en la actualidad son el resultado de estudios de inversión que eliminan la improvisación y el empirismo que florecieron en otras épocas donde no existía la competencia.

b) AYUDA QUE PRESTA AL HOMBRE DE EMPRESA. La información financiera que se obtiene de las cifras reales de la contabilidad, sirve de guía en las decisiones que diariamente debe tomar el hombre de empresa.

El inversionista no tiene obligación de conocer la técnica contable, ya que para ello dispone de los servicios de un auxiliar de contabilidad que le registra sus operaciones y de un Contador que se las interpreta; caso similar es el del enfermo que acude con un médico, para obtener una receta y un diagnóstico adecuado de los males que le aquejan.

El Contador debe poner especial empeño en situar a la altura de su cliente el resultado de una información simple y sencilla, que pueda entenderse y manejarse fácilmente. Solamente así el hombre de empresa entenderá con mayores talles la información contable, pudiendo con ello dictar las medidas necesarias en beneficio de su empresa.

c) ELEMENTO DE PRUEBA EN LAS OPERACIONES. El mejor antecedente que justifica una operación contable lo constituye en sí el comprobante original (recibo, factura, vale, letra, nota de remisión, etc.), que puede ser originado den--

tro de la misma empresa con la firma de quien recibe y del que autoriza; o bien, puede originarse fuera de la empresa con las firmas de quienes entregan o reciben, o de quienes pagan y cobran, etc.

Pero en todos los casos la anotación queda escrita en forma original con las firmas de las personas que intervinieron en la operación, por lo que al momento de ser registrada por la empresa queda sellada y se archiva para efecto de alguna aclaración posterior.

Se tendrá especial cuidado en guardar adecuadamente -- los comprobantes, para que cuando sean requeridos puedan lo calizarse en forma inmediata y con ello sea posible demostrar la autenticidad de alguna operación.

d) MATERIAL DE TRABAJO DEL AUDITOR. Este punto se relaciona con el anterior en lo que respecta a la comprobación en forma original, aunque no debe olvidarse que quienes manejan la documentación de primera mano, o sea de primer registro, son los auxiliares de contabilidad que contabilizan de acuerdo con las normas y estructuras que fueron establecidas por el Contador Público.

Transcurrida la etapa de la ejecución o hechura de la contabilidad, viene la fase siguiente, o sea, la intervención del Auditor, quien cubre la función de supervisar las operaciones de la empresa. Pero para poder hacerlo debe recurrir al uso de sus técnicas, inspiradas en la observación de la documentación contable en forma original, con lo que cubre la etapa de revisión.

Desde luego, esta última etapa que maneja a base de --

pruebas selectivas, le permite saber si la contabilidad esta debidamente documentada, si la afectación en su registro es correcta, precisar la corrección de los Estados Financieros obtenidos, evaluar la corrección de los resultados, opinar acerca de la actividad administrativa e imprimir un sello personal de informe, mediante su opinión, en el que se hace responsable de los resultados, ya que para ello firma un dictamen.

e) NOTIFICACION DE RESULTADOS A LOS TRABAJADORES. Los Estados Financieros deben estar correctamente elaborados -- después de que el Auditor los ha supervisado, ya que según la actual legislación del trabajo los trabajadores deben -- percibir una participación de las utilidades que obtiene la empresa.

Por tal motivo, los trabajadores están facultados para conocer el proceso seguido en la determinación de las utilidades, y con ello hacer el cálculo correspondiente para su distribución entre ellos.

En los casos en que se determine una pérdida en la operación de la empresa, los trabajadores en forma organizada pueden interponer un recurso de inconformidad, hasta determinar si efectivamente la empresa perdió, en cuyo caso no -- les corresponde ninguna participación, pero si ingerencia -- para poder comprobar la realidad de las pérdidas registradas.

f) INFORMACION DE RESULTADOS AL GOBIERNO. Por el simple hecho de operar, una empresa debe apegarse a las disposiciones de tipo oficial que establece nuestro gobierno, -- por lo que en el aspecto tributario debe pagar impuestos al

Estado.

De acuerdo con los resultados de las operaciones registradas y sus Estados Financieros obtenidos, la empresa dispone de ciertos plazos para el pago de impuestos, obligación que debe cumplir mediante la formulación de la declaración correspondiente, que por regla general se hace por un tiempo equivalente a 12 meses; por lo que las empresas determinan resultados anuales para llevar a efecto sus pagos definitivos al gobierno.

Con estos antecedentes, las autoridades hacendarias -- tienen amplia facultad para revisar las declaraciones recibidas y en los casos que así lo amerite, solicitar comprobantes originales o, incluso, llevar a cabo visitas a empresas, hasta determinar si el pago de impuestos es correcto -- de acuerdo con la legislación fiscal vigente.

g) SERVICIO DE INFORMACION AL PUBLICO INTERESADO. Algunas legislaciones de tipo especial, como el caso de la Ley de Instituciones de Crédito y Organizaciones Auxiliares, la Ley para el Control de Organismos Descentralizados y empresas de Participación Estatal, establecen que las empresas -- donde rigen, tienen la obligación de publicar, cada ciertos periodos, sus Estados Financieros en los diarios de mayor -- circulación.

Con esta fase se cubre la etapa de informar al público que está interesado por algún motivo en cualquier empresa -- de las que dan a conocer sus resultados, mediante el recurso de las publicaciones.

Igual situación ocurre en las empresas que tienen ins-

critas sus acciones en el Mercado de Valores, donde acuden las personas interesadas en comprar valores y lo hacen de acuerdo con los reglamentos que los rigen.

Oportunidad en la información.- En cualquiera de los casos anotados antes, cabe observar ciertos mínimos que deben ser cumplidos por quienes tienen la responsabilidad de manejar la contabilidad.

Por tal motivo, la oportunidad en la entrega de la información contable es un elemento de primera magnitud, ya que ningún resultado tendrá posibilidades de ser aceptado por sus directores, si un informe que corresponde al 31 de Diciembre de un año, se entrega durante el mes de Junio del año siguiente.

El retraso de dos o más meses en la información contable, da por resultado que la contabilidad se convierta en un mal necesario, obligando por ello al director de la empresa a tomar decisiones improvisadas, con mucho temor o muchas veces, a no decidir nada.

En esas condiciones se propicia que el director de empresa, decida recurrir a otros profesionales, a fin de disponer de elementos suficientes para tomar decisiones, desplazando al Contador en función.



### 2.3 SUPERVISION. Supervisión del trabajo de contabilidad.

Ya terminada la fase de ejecución de la contabilidad, sigue la fase de supervisión de las operaciones de la empresa que es cubierta por el Auditor, pero, como ya se había dicho en el punto anterior, el Auditor debe recurrir al uso de técnicas inspiradas en la observancia de la documentación contable en forma original, con lo que cubre la etapa de revisión.

El Auditor al llevar a cabo una revisión puede expresar su opinión acerca de la veracidad de los Estados Financieros, de que dichos estados se formularon de acuerdo con Principios de Contabilidad generalmente aceptados, y de la uniforme aplicación de estos principios durante períodos sucesivos, y que también fueron realizados de acuerdo con lo previsto por la organización.

\*El exámen que realice el Auditor deberá ser practicado de acuerdo con Normas de Auditoría generalmente aceptadas e incluyendo todos los procedimientos que se consideren necesarios según las circunstancias. Al emitir su opinión el Auditor asume grandes responsabilidades. Por lo cual para llevar una adecuada supervisión del trabajo de contabilidad el Auditor deberá conocer como se maneja el negocio y que problemas especiales implica. Debe también conocer algo de su historia financiera, y si es posible, debe inspeccionar la fábrica (si la hay) y las oficinas. Debe igualmente conocer sus políticas básicas de contabilidad y revisar cuidadosamente su sistema de Control Interno. La obtención de tal información es parte del trabajo preparatorio conexo a la planeación de los procedimientos que deban emplearse y la extensión o alcance de las pruebas selectivas

que juzgue convenientes y adecuadas. Después de terminar su trabajo preparatorio, el Auditor puede formular el programa de Auditoría, que habrá de modificarse una y otra vez para ajustar la revisión a las condiciones prevalecientes.

En la Auditoría de negocios de menor importancia en -- donde el trabajo se puede llevar a cabo, en la mayoría de -- los casos, por un solo Auditor, tal vez un programa formal de Auditoría no sea necesario; pero sin embargo, en estos -- casos la extensión o alcance de la Auditoría debe describirse en papeles de trabajo en forma clara y completa de tal -- manera que las anotaciones que allí se consignen al respecto puedan constituir, cuando menos, un registro informal -- del programa de Auditoría.

En los trabajos de tamaño mediano, que constituyen la mayoría de los casos en donde el Contador Público ejerce su profesión, un programa formal es de gran valor. En negocios de gran volumen, donde las transacciones son numerosas y -- complejas y requieran un considerable número de Auditores, -- es esencial un programa de Auditoría. En tales trabajos dicho programa de Auditoría es esencial por las siguientes razones:

- a) Provee un bosquejo para el trabajo.
- b) Ayuda en el arreglo y distribución del trabajo entre el personal destinado a esa Auditoría.
- c) Ayuda a controlar el trabajo y a delimitar responsabilidades.
- d) Porque provee un medio para evitar omisiones en el trabajo.
- e) Porque provee un registro de las fases del trabajo que se van terminando.

f) Ayuda en la revisión de la Auditoría.\*

#### CLASES DE PROGRAMAS DE AUDITORIA.

Hace algunos años existía un interés considerable en intentar la elaboración de programas de Auditoría que sirvieran para todos los fines. Sin embargo, las complicaciones de los negocios modernos han aumentado considerablemente la diversificación de las condiciones y problemas que el Contador Público puede encontrar en el curso de su trabajo, y esto ha conducido a la conclusión de que un programa de Auditoría general o aplicable en todos los casos, no es --- práctico, como tampoco es práctica o posible la uniformidad en los procedimientos contables.

No obstante esta conclusión, es generalmente reconocido que es práctico y posible para las firmas de contadores tener o establecer lineamientos básicos para la elaboración de programas de Auditoría. Como se mostrará por las discusiones y comentarios que siguen tal opinión se funda en el empleo de procedimientos básicos de Auditoría como guía de trabajo para los responsables de la misma, siendo tales lineamientos susceptibles de modificarse, conforme las circunstancias lo requieran, resultando todo ello en un programa de Auditoría. Las ventajas y limitaciones de tales listas para el cotejo de procedimientos, o de tales lineamientos generales para las revisiones, deben ser claramente - - apreciadas.

Los programas de Auditoría actualmente son de diferentes tipos: predeterminados y progresivos. El tipo de pro--

\*.....\* Notas del Manual del Contador.

grama predeterminado consiste de una cédula o lista detallada que se prepara antes de iniciar la Auditoría, cuyos puntos de verificación se intenta seguir lo más estrictamente posible a través de toda la revisión. El tipo de programa progresivo consiste en un proyecto general de las principales fases de la revisión, dejando la determinación de los detalles del trabajo para llenarse conforme al mismo avance. Cualquier tipo de programa debe considerarse flexible o modificable, durante el curso del exámen, de acuerdo con las circunstancias o peculiaridades del negocio.

El programa de Auditoría predeterminado se usa con mayor frecuencia, hasta cierto punto, en trabajos de menor importancia o en revisiones que se repiten, en cuyos casos -- las circunstancias o condiciones del trabajo que se va a -- efectuar pueden preverse en su mayor parte. Sin embargo, -- las técnicas modernas de Auditoría y la confianza que se -- otorga a los sistemas de Control Interno, como base para de terminar la extensión o alcance de las pruebas selectivas -- requieren una flexibilidad en los programas de Auditoría -- que no se encuentra en los que se han llamado predeterminados.

En trabajos de importancia, particularmente en Auditorías iniciales, raramente es posible separar la programación de la ejecución del trabajo. El Auditor puede elaborar un programa provisional sobre la base de sus investigaciones preliminares, pero necesita diferir las decisiones finales acerca de los procedimientos en tanto no se hayan alegado y estudiado evidencias aceptables, o haya efectuado pruebas que demuestren que los procedimientos que anticipadamente supuso son los adecuados. Téngase en cuenta que el alcance o extensión de las pruebas que programe el Auditor

con anticipación al trabajo, puede basarse sobre presun-  
siones sobre el funcionamiento de los sistemas de Control In-  
terno, que en realidad pueden no operar como se esperaba. -  
Por esta razón muchos Auditores prefieren estudiar los pro-  
cedimientos de Control Interno relativos a las varias acti-  
vidades del negocio, al mismo tiempo que las cuentas se au-  
ditan. Esta forma combinada de atacar el problema facili-  
ta, o cuando menos hace posible, la modificación del progra  
ma a medida que el trabajo avanza y se conduce de acuerdo o  
dentro de las circunstancias que prevalecen.

Cualquiera que sea el programa que use, el Auditor - -  
siempre debe estar preparado para modificarlo si en el cur-  
so de su trabajo lo considera necesario, para que la verifi-  
cación se desarrolle en forma tal que su resultado le permi  
ta expresar su opinión sobre los Estados Financieros que --  
examina.

#### 2.4 INTERPRETACION DE ESTADOS FINANCIEROS.

El sistema convencional de contabilidad captura datos del entorno económico, acerca de las actividades de una organización, con el propósito fundamental de crear una base para proporcionar información.

Los informes derivados deberán satisfacer determinadas condiciones, así como criterios establecidos previamente, - dado el caso serán considerados como Estados Financieros, - de lo contrario serán tratados como estados contables o informes administrativos. Podemos concluir que todo informe derivado de los datos procesados por la contabilidad en sí, es un estado contable, pero únicamente aquellos estados contables que reúnan determinadas características son llamados Estados Financieros.

Los Estados Financieros deberán ser una descripción, - lo más completa y fiel posible, de las actividades económicas en las cuales se halla involucrada la organización acerca de la cual se informa.

En consecuencia, se considera una serie de supuestos - fundamentales sobre el entorno económico en que operan y -- acerca de los propósitos a los cuales toda actividad está - encaminada. Estos supuestos son determinados postulados o conceptos básicos.

Por su característica únicamente, las actividades económicas designadas contablemente bajo el rubro transacciones son registradas, dado que por transacciones definimos - toda actividad económica cuyo impacto sobre los activos, pasivos y capital de una organización ha sido determinado, me

dido y valorizado; consecuentemente los Estados Financieros deberán comunicar información confiable, expresada en unidades monetarias estables en relación a las transacciones de una organización incluyendo por consiguiente los activos, - pasivos y capital resultantes, así como la utilidad o pérdida consecuente, en forma tal que se pueda:

a) determinar el valor de una inversión a la recuperabilidad de un derecho sobre la entidad económica, en relación a su actuación pasada, su situación financiera actual y las implicaciones de ésta en relación a sus perspectivas futuras; y

b) determinar la actuación de la administración o gerencia al fungir como fiduciaria de los recursos aportados a la organización y en el aprovechamiento adecuado de dichos recursos para realizar los objetivos económicos y sociales de la entidad.

Con objeto de ser útiles y confiables, los Estados Financieros deberán proporcionar información con apego a los criterios siguientes:

- a) Contener información cuantitativa expresada en términos monetarios.
- b) Tener como propósito informar a inversionistas y acreedores, y no en particular a los usuarios especiales.
- c) Estar expresados en términos contables y dirigidos a lectores preparados y bien informados.
- d) Referirse a transacciones completas y realizadas.
- e) La estabilidad en la unidad monetaria de medida implica ajustes al poder adquisitivo de la moneda en caso de inflación.

- f) Ofrecer un máximo de comparabilidad entre organizaciones de una misma actividad económica.
- g) Ser imparciales y satisfacer necesidades de información de los usuarios en forma justa y total.
- h) Presentar información relativa a pronósticos y presupuestos cuando éstos sean objetivos.

Los Estados Financieros deben abarcar en resumen la totalidad de las operaciones de la organización, en el entendimiento de que no proporcionan toda la información, ni aún la información cuantitativa sobre los recursos económicos, dado que ese concepto incluye recursos materiales, naturales, humanos, tecnológicos y de capital, los cuales pueden o no ser medidos y evaluados por la contabilidad en su desarrollo actual.

El énfasis preponderante se ha dado a la acumulación de la cuantificación monetaria de transacciones mercantiles con el propósito de comunicar los resultados obtenidos durante el período a que se refieren los estados.

La aplicación de cualquier período contable, sea el -- año natural de la organización, es decir, la coincidencia -- en el plazo de un año de la repetición de un ciclo específico de actividad mercantil (temporada de lluvias, temporada de navidad, temporada de invierno) o el año de calendario, es una forma arbitraria de determinar un período para informar acerca de la situación financiera de una entidad.

Es arbitrario porque pocas operaciones terminan radicalmente con el cierre del período contable. Se escoge el período contable de un año por atavismo a la preponderancia agrícola de la economía en épocas pasadas y el costumbrismo



de la gente. Esta consideración lleva a la obligación de -- informar acerca de todo hecho significativo que ocurra en-- tre la fecha de cierre del período contable y la fecha real en que los Estados Financieros se terminen y publiquen.

La práctica generalizada de un solo juego de Estados -- Financieros para uso de todos los grupos interesados no per tenecientes a la administración, está basada en la idea de que un conjunto general aceptable de Estados Financieros -- puede proporcionar la información requerida para cualquier usuario y, más aún, evita la confusión que resultaría del -- uso amplio de Estados Financieros hechos a la medida de cada grupo de usuarios, lo cual ocasionaría un problema en -- forma inevitable, cuando los diferentes Estados Financieros no unificados llegaran a ser comparados. Adicionalmente si todas las organizaciones preparan en igual forma sus Esta-- dos Financieros, se evitarán las confusiones inter-entida-- des. Una vez que la información básica sea proporcionada a las partes interesadas y sea entendida, podrá satisfacerse la necesidad particular de información específica que sólo ajusta partidas de poca importancia.

#### CARACTERISTICAS IMPORTANTES DE LOS ESTADOS FINANCIEROS.

Existen en la actualidad cuatro Estados Financieros -- con propósito general. En ocasiones dos de ellos se combi-- nan en uno solo, determinando la información que correspon-- de a tres de ellos, pero ésto es más bien un aspecto de or-- den que un objetivo de presentación de información.

Los cuatro Estados Financieros son:

- a) Balance General.
- b) Estado de Resultados.

- c) Estado de Utilidades Acumuladas.
- d) Estado de Flujo de Fondos.

El empleo de Principios de Contabilidad generalmente aceptados en la elaboración de los Estados Financieros, permite a los grupos de usuarios entender la información proporcionada a otros grupos, simplemente porque está presentada de acuerdo con las mismas bases.

Más importante aún, la aplicación de Principios de Contabilidad generalmente aceptados en la elaboración de los Estados Financieros para el público en general, permite alcanzar un alto grado de comparabilidad entre todo tipo de organización, sin importar su área de actividad o su tamaño.

Los Estados Financieros para fines generales abarcan la totalidad de las operaciones que afectaron los recursos contabilizados de una entidad durante el período contable a que se refieren. Estas operaciones fueron antes registradas de conformidad con las reglas de identificación, clasificación y valoración que en sí constituyen los Principios de Contabilidad.

La característica primordial de todos los Estados Financieros es que deben revelar en forma exacta todo aspecto que influya en la decisión del usuario interesado. Estos aspectos pueden agruparse en requisitos de información, de exactitud, oportunidad, claridad, adecuación del usuario, estimación, selección de alternativas de valuación y comparabilidad.

## INTERPRETACION.

La mayoría de los usuarios de los Estados Financieros no tienen acceso a la información interna de las organizaciones y debe basarse en un análisis y la INTERPRETACION -- cuidadosa de los datos publicados a efectos de la toma de - decisiones. La esencia del análisis es conocer qué datos - se requieren y cómo interpretarlos. El análisis financiero es un proceso de selección, relación y evaluación, con vistas a una toma de decisiones.

Los Estados Financieros constituyen en sí una forma de análisis, dado que son los resúmenes de gran cantidad de da tos detallados; sin embargo, se presentan algunos proble- - mas:

## CONFLICTO ENTRE LOS CRITERIOS.

En su libro "Inventario de los Principios de Contabilidad" Paul Grady lista 35 tópicos contables que pueden ser - tratados en forma alternativa, sin estar en desacuerdo con los Principios de Contabilidad, estos tratamientos diferentes nos llevarán a resultados diferentes; tal es el caso de la valuación de inventarios, depreciaciones, amortizaciones, etc. Los costos de investigación y desarrollo de la organización, el crédito mercantil y otros similares, pueden considerarse como gastos a medida que se erogan, o pueden capitalizarse como activo; así pues, se pueden amortizar en períodos que varían de una compañía a otra.

En parte estas diferencias reflejan discrepancias en - juicios personales respecto a lo que es importante, y costumbres o convencionalismos creados dentro de ciertas compañías

ñas o industrias. Lo que es un hecho es que los principios han sufrido cambios en el pasado e indudablemente seguirán cambiando en lo futuro.

De esto se deduce que la comparación detallada de las partidas de los Estados Financieros de dos compañías resulta problema difícil. Pero el hecho de que exista diversidad en las prácticas contables, no debe considerarse razón suficiente para criticar la contabilidad. Un negocio es un organismo complejo y no es posible fijar un cierto número de reglas uniformes, para reducir los hechos significativos a unas cuantas cifras.

Limitaciones de la información contable:

- 1.- Los estados contables se limitan a la información que puede expresarse en términos monetarios.
- 2.- Algunas cifras contables están influidas por acontecimientos futuros que indudablemente no pueden preverse y por tanto tales cifras son estimativas, como por ejemplo, los gastos de depreciación.

El hecho de que existan notas al calce de los Estados Financieros que pueden ser muy numerosas y se consideran -- parte integrante de los mismos, es una demostración de las limitaciones de la información.

#### SIGNIFICADO DE LOS ESTADOS FINANCIEROS.

Las limitaciones antes mencionadas deberán tenerse en cuenta al tratar de obtener los Estados Financieros. La -- contabilidad es un medio de sumarizar hechos numerosos y heterogéneos en breves documentos que son el Balance General y el Estado de Resultados, lo cual constituye una ventaja muy importante.

BALANCE GENERAL. El Instituto Americano de Contadores nos dice que el balance es una lista de saldos de las cuentas de Activo, Pasivo y Capital Contable. Un concepto más general indicaría que el Balance muestra las fuentes de las cuales se han obtenido los fondos utilizados en las operaciones del negocio (pasivo y participaciones), así como las clases de bienes invertidos en dichos fondos. Este punto - de vista conceptúa el Balance como un informe de responsabilidad administrativa ante los fondos que les han sido confiados a los directores. Según se puede ver, una definición completa y significativa es difícil de formular; resulta más fácil hacer descripciones por separado, de las diversas secciones del Balance.

Los Activos Circulantes y los Pasivos Circulantes (cuya diferencia es el Capital de Trabajo) tienen como características principales su flexibilidad y su movimiento.

La sección de Activo Fijo del Balance es una exposición de los costos que no han expirado. Es decir, muestra los costos que todavía no se cargan a las operaciones. La sección de la participación de los propietarios muestra el número de acciones en circulación en distintos tipos, indicios sobre la política de dividendos, etc.

ESTADO DE RESULTADOS. ¿Qué es la utilidad neta? Es correcto decir que representa el sobrante que queda después - de deducir de los productos los gastos. Pero nos lleva a otra pregunta: ¿Qué son productos y qué son gastos?

La confianza que merezca el cálculo de la utilidad neta depende de:

- a) La amplitud del período contable seleccionado.

- b) El grado en que las operaciones del período actual se encuentran separadas de acontecimientos que afectan períodos anteriores o posteriores.
- c) El monto de los activos a largo plazo propiedad de la empresa, y
- d) Su estabilidad en los precios.

Por todas estas razones, la utilidad neta que figura en un Estado de Resultados difícilmente corresponderá con exactitud al aumento verdadero de la participación de los propietarios en el transcurso de un período contable.

Las cifras de los Estados Financieros son generalmente útiles para los propósitos de análisis solamente cuando se exponen en términos relativos, en forma de razones o de tantos por ciento. Se pueden calcular muchos de ellos, pero sólo unos cuantos son necesarios en relación con un problema determinado. Las razones financieras se agrupan en tres categorías:

1.- PRUEBAS DE RENDIMIENTO.- Consisten en expresar cada una de las partidas como un porcentaje de las ventas. -- Las ventas netas son iguales a 100%.

El tanto por ciento de la utilidad bruta indica el promedio del margen que se obtiene en la venta de los productos. El tanto por ciento de la utilidad neta es una medida del rendimiento total.

2.- PRUEBAS DE LIQUIDEZ. La liquidez se refiere a la capacidad de la empresa para cubrir sus obligaciones circulantes. La razón del circulante indica el número de veces que el Activo Circulante cubre al Pasivo Circulante. La ra

zón del Acido es todavía una prueba más severa del margen - de seguridad. Los activos líquidos incluyen Caja, Bancos y Cuentas y Documentos por Cobrar.

El período de los cobros indica el número de días promedio en que la compañía transforma en efectivo sus cuentas por cobrar. La rotación de inventarios es una indicación - de la velocidad, en el movimiento de las mercancías de un - negocio.

3.- PRUEBAS DE SOLVENCIA. La solvencia se refiere a - la capacidad de una empresa para cubrir los costos por inte reses, los créditos corrientes a su vencimiento, y las obli gaciones a largo plazo. El número de veces que excedan las utilidades a los intereses indica qué tantas ocasiones se - llegan a cubrir los intereses de obligaciones con utilida-- des. El rendimiento sobre la inversión nos indica qué por- centajes de beneficio están obteniendo los accionistas res- pecto a su inversión en el negocio.

Las pruebas de mercado (como unidad por acción, tasas de capitalización, rendimiento de dividendos), son utiles a las personas que estudian los Estados Financieros con obje- to de decidir la forma de invertir su capital.

#### NORMAS DE COMPARACION.

Una norma o estándar es una medida de lo que los resul tados deberían haber sido, en las circunstancias que preva- lecieron. Encontrar un estándar adecuado en los negocios - es un problema complejo y difícil. Las principales dificul tades que se presentan al hacer comparaciones son las si- - guientes:

- a) Decisión sobre la base más adecuada para comparar. Así, una razón circulante alta no es necesariamente mejor que una baja. Es mejor pensar que los estándares son límites de calidad en vez de un simple número.
- b) Diferencias en las situaciones que se comparan. Es más fácil comparar cifras de la misma compañía, que analizar cifras de dos compañías distintas y pertenecientes a diferente ramo.
- c) Cambios en el poder adquisitivo del dinero. Un cambio en los niveles de precios puede afectar seriamente la validez de las comparaciones.
- d) Diferencias en las prácticas contables.
- e) El pasado como indicador del futuro (documentos históricos).
- f) Cambios imperceptibles a corto plazo (en menos de un año).

En general, hay tres tipos de estándares o normas con las cuales puede compararse una cifra real:

1. Objetivos o presupuestos calculados de antemano, -- por el período sujeto a examen.
2. Cifras históricas que muestran el comportamiento de la empresa en el pasado, y
3. Resultados de otras compañías contenidos en sus Estados Financieros, o los promedios entre cierto número de compañías del mismo ramo o similar.



RESUMEN DE LAS RAZONES FINANCIERAS

CATEGORIA	DENOMINACION	RAZON FINANCIERA
Prueba de rendimiento.	Utilidad bruta como % de ventas.	<u>Utilidad bruta.</u> Ventas Netas.
Prueba de rendimiento.	Utilidad de operación como % de ventas.	<u>Utilidad de Operación.</u> Ventas Netas.
Prueba de rendimiento.	Utilidad neta como % de ventas.	<u>Utilidad neta.</u> Ventas netas.
Prueba de liquidez.	Razón del circulante.	<u>Activo circulante.</u> Pasivo circulante.
Prueba de liquidez.	Prueba del ácido.	<u>Activos líquidos.</u> Pasivo circulante.
Prueba de liquidez.	Cuentas por cobrar como % de ventas.	<u>Cuentas por cobrar</u> Ventas Netas.
Prueba de liquidez.	Período promedio de cobros (días)	<u>Razón de cuentas por cobrar</u> 365
Prueba de liquidez.	Rotación de inventario.	<u>Costo de lo vendido.</u> Promedio de inventarios.

CATEGORIA	DENOMINACION	RAZON FINANCIERA
Prueba de solven- cia.	Capital como % del Activo total.	<u>Capital.</u> Activo total.
Prueba de solven- cia.	Veces de exceso de utilidad a intere- ses.	<u>Utilidades de ope- ración.</u> Intereses de obli- gaciones.
Prueba de solven- cia.	Rendimiento sobre la inversión total	Utilidad antes de <u>Impuestos.</u> Capital + Pasivo fijo.
Prueba de solven- cia.	Utilidad por - - acción.	<u>Utilidad neta.</u> Promedio del acti- vo total.
Prueba de solven- cia.	Rotación de la in- versión.	<u>Ventas.</u> Capital + Pasivo fijo.
Prueba de solven- cia.	Utilidad sobre pre- cio de mercado de acciones.	Precio de mercado <u>de las acciones.</u> Utilidad por - - - acción.
Prueba de solven- cia.	Utilidad de tasa - de capitalización.	Utilidad por - - - <u>acción.</u> Precio de mercado de las acciones.

CATEGORIA	DENOMINACION	RAZON FINANCIERA
Prueba de solven- cia.	Rendimiento de di- videndos.	Dividendos por -- <u>acción.</u> Precio de mercado de las acciones.
Prueba de solven- cia.	Rendimiento del -- Activo Total.	<u>Utilidad neta.</u> Promedio del acti vo total.

Existen aspectos específicos relativos a la capacidad de hacer frente a circunstancias eventuales que impliquen - la posibilidad de cubrir las obligaciones inmediatas. Di-  
rectamente relacionada con esta situación, está la idea del capital de trabajo.

#### CONSIDERACIONES SOBRE CAPITAL DE TRABAJO.

El concepto de capital de trabajo es con frecuencia si  
nónimo de rotación. Se trata pues de un flujo de valores -  
en movimiento constante que es renovado por el funcionamien-  
to mismo de la empresa. De allí las dificultades constantes  
de las organizaciones de rápido crecimiento para controlar  
estos valores, ajenos a las inversiones necesarias para su  
funcionamiento. Pese a un autofinanciamiento suficiente, -  
los nuevos recursos generados por la actividad de la empre-  
sa son absorbidos por la creciente necesidad de capital de  
trabajo. Puede deducirse, en consecuencia, que el capital  
de trabajo debe ser financiado por recursos permanentes, al  
igual que las inversiones.

Para comprender mejor el concepto de capital de trabajo, podemos dividirlo en cuatro elementos:

- 1.- El primero o capital de trabajo estructural incluirá los inventarios de la empresa.
- 2.- El segundo elemento incluirá la incidencia en el crédito comercial, bien sea dado o recibido.
- 3.- El tercero medirá el financiamiento bancario recibido.
- 4.- El cuarto y último elemento agrupará todas aquellas cuentas que representan variaciones cíclicas en tesorería, causadas por el hecho de que ciertos cargos incluidos en el precio de venta de los artículos, son de hecho pagados después de la realización de las ventas (estimaciones para el pago de vacaciones, impuestos, etc.).

Para ejemplificar, tomamos el siguiente balance:

Efectivo en caja y bancos.	\$ 35	Impuestos por pagar	\$ 50
Deudores Diversos	20	Sueldos, vacaciones, gratificaciones	50
Clientes	865	Otros acreedores	80
Inventarios	600	Bancos (descuentos)	100
Activos fijos (netos)	220	Proveedores	570
		Capital Contable	890
	<hr/>		<hr/>
	\$ 1,740		\$ 1,740
	=====		=====

Como información adicional, supondremos que las compras mensuales son \$ 200.00 y las ventas \$ 300.00 en promedio. De acuerdo con la idea de los cuatro elementos, el capital de trabajo se analizará según detalle a continuación:

1.- Capital de trabajo estructural.

Inventarios :	+ 600
---------------	-------

2.- Incidencia del crédito comercial.

Crédito concedido a los clientes :	+ 865
Crédito obtenido de los proveedores:	<u>- 570</u>
Neto:	+ 295

3.- Incidencia del crédito bancario.

Efectivo:	+ 35
Déficit en cuentas de cheques:	
Descuentos:	<u>- 100</u>
Neto:	- 65

4.- Incidencia cíclica de tesorería.

Deudores diversos:	+ 20
Otros acreedores:	- 80
Sueldos, vacaciones, gratificaciones:	- 50
Impuestos por pagar:	<u>- 50</u>
Neto:	- 160
	=====

Al sumar estos cuatro elementos obtenemos el capital -

de trabajo que debe ser financiado mediante recursos permanentes, o sea:

$$600 + 295 - 65 - 160 = 570$$

Es de hacerse notar el hecho de que cada uno de estos cuatro elementos corresponde a un centro de responsabilidad claramente definido y delimitado.

- 1.- El capital de trabajo estructural depende de la duración del proceso de producción o de comercialización. - En el ejemplo citado el inventario representa tres meses de compras, es decir, tiene una rotación de cuatro veces durante el año.
- 2.- El crédito comercial depende de las políticas de crédito y de compras de la empresa. Observamos que el crédito obtenido de los proveedores representa 2 meses y 25 días de compras. Por otro lado, el crédito concedido a los clientes representa 2 meses y 25 días (865/300) de ventas. Obsérvese la igualdad entre política de ventas y política de compras.
- 3.- El crédito bancario dependerá de la mayor o menor aceptación de riesgos financieros por parte de la empresa. Hay quien preferirá descontar su cartera de clientes, - hay quien buscará otras formas de financiamiento.
- 4.- La incidencia cíclica en tesorería depende del número de empleados y de la periodicidad del pago a estos, así como de las ventas que se realicen, y de las fechas en que se tenga que hacer pago de impuestos ya sea por retenciones al personal o sobre las ventas, también del número de deudores o acreedores que se tengan.

El método propuesto tiende a mostrar que la determinación, el análisis y la administración del capital de trabajo no son tan simples como tradicionalmente se supone.

El capital de trabajo es generado mediante una serie - de eventos llevados al ciclo operativo. El tiempo promedio requerido para completar este ciclo es determinante de las necesidades de capital de trabajo. Una entidad con un ciclo muy corto requerirá menor capital de trabajo que otra - con uno mucho más largo. La duración promedio del ciclo -- operativo puede determinarse por la suma del tiempo de rotación de los inventarios, más la "edad" promedio de las - -- cuentas por cobrar, más en ciertos casos el promedio del -- tiempo de inmovilización del dinero.

## 2.5. INFORMACION.

La información contable financiera es utilizada por -- gran variedad de grupos o individuos, con diferentes propósitos. Las necesidades y expectativas de los usuarios determinan el tipo de información requerida.

Los usuarios pueden ser clasificados en dos grandes -- grupos:

- 1.- AQUELLOS CON INTERES DIRECTO EN LAS EMPRESAS, Y
- 2.- AQUELLOS CON INTERES INDIRECTO.

USUARIOS CON INTERES DIRECTO. Algunos usuarios tienen o se proponen tener un interés económico directo en las empresas. Ejemplos de dichos usuarios y de los tipos de evaluaciones y decisiones a las cuales aplican la información contable son:

### PROPIETARIOS.

Retener, aumentar o disminuir su parte proporcional en el patrimonio; evaluar el empleo y responsabilidad sobre -- los recursos de la administración.

### ACREEDORES Y PROVEEDORES.

Conceder crédito, precisar términos del crédito, requerir seguro o convenios restrictivos en el crédito, iniciar juicios, requerir suspensión de pagos o quiebras, aumentar o disminuir la dependencia de la empresa como cliente.

### PROPIETARIOS, ACREEDORES Y PROVEEDORES POTENCIALES.

Comprometer recursos en dicha empresa, determinar el -- monto comprometido, evaluar el empleo y responsabilidad en cuanto a los recursos de la administración.



ADMINISTRACION.

(Incluyendo miembros del Consejo y Funcionarios). - --  
Evaluar la naturaleza y extensión de las necesidades financieras, evaluar los resultados de decisiones económicas pasadas, fijar políticas de dividendos, proyectar posición financiera y resultados futuros, evaluar las posibilidades -- de adquisición y fusión, recomendar la reorganización o liquidación de las empresas.

AUTORIDADES FISCALES.

Evaluar las declaraciones de impuestos, evaluar impuestos o multas, realizar investigaciones y auditorías.

EMPLEADOS.

Negociar sueldos, retiros de la empresa, solicitudes - de empleo; evaluar la participación de utilidades.

CLIENTES.

Anticipar cambios en los precios, buscar fuentes alternativas o más amplias bases de aprovisionamiento.

USUARIOS CON INTERES INDIRECTO. Algunos usuarios de la información contable financiera derivan su interés, dado -- que su función es asistir o proteger a aquellos que tienen o pretenden lograr un interés directo. A manera de ejemplo:

ANALISTAS Y CONSEJEROS FINANCIEROS.

Aconsejan a los inversionistas y potenciales inversionistas; retener, aumentar, disminuir o hacer inversiones en la empresa; evaluar perspectivas de inversión en la empresa, en relación con inversiones alternativas.

#### BOLSA DE VALORES.

Aceptan o cancelan registros, suspenden operaciones, -  
alientan cambios en los procedimientos contables o revelan  
datos adicionales.

#### ABOGADOS.

Determinan el cumplimiento de obligaciones contractua-  
les o de restricciones en créditos, avisan sobre la legali-  
dad de ciertas operaciones.

#### AUTORIDADES DE VIGILANCIA Y CONTROL.

Evalúan la razonabilidad de las utilidades, permiten o  
requieren aumento o disminución en las tarifas, requieren o  
recomiendan cambios en los procedimientos contables o prác-  
ticas de información. Emiten órdenes de suspensión de ope-  
raciones en bonos, acciones y valores. Determinan una in-  
versión directa.

#### PRENSA FINANCIERA Y AGENCIAS DE INFORMES.

Preparan análisis descriptivos; combinan, resumen o --  
seleccionan información; amoldan la información a presenta-  
ciones uniformes; computan tendencias y razones.

#### CAMARAS Y ASOCIACIONES.

Compilan estadísticas y hacen comparaciones, analizan  
los resultados de la rama industrial y comercial.

#### SINDICATOS.

Elaboran demandas de salarios y prestaciones, evalúan  
la fuerza de las empresas y las industrias, exigen partici-  
pación de utilidades.

Necesidades comunes y especiales. La información contable financiera puede servir a las necesidades comunes de uno o más grupos de los anteriormente citados, o bien a sus necesidades especiales. Ejemplos de información dirigida hacia necesidades comunes lo son los informes y Estados Financieros sobre la situación financiera de la empresa, y -- los avances realizados como el Balance General y el Estado de Resultados.

El énfasis de la contabilidad financiera en la información para propósitos generales, se basa en la presunción de que un número significativo de usuarios necesita información similar. Tal información no pretende satisfacer necesidades especiales de usuarios individuales.

Ejemplos de información que deriva de los registros de la contabilidad financiera y se enfoca en necesidades específicas, lo representan algunos Estados Financieros dirigidos a autoridades de inspección y vigilancia; Estados Financieros especiales elaborados para obtener crédito o préstamos; numerosos informes gerenciales, declaraciones de impuestos, así como información estadística financiera dada a cámaras y otras instituciones.

No puede esperarse que la información preparada para cierta finalidad sirva para otros propósitos, al menos eficientemente. Más aún, el problema de determinar las necesidades especiales de cierto grupo de usuarios, el costo de tratar de satisfacer dichas necesidades sobre bases individuales y la confusión que podría resultar al difundir más de un juego de Estados Financieros que presenten la situación y resultados financieros de una empresa, influye drásticamente en contra de la intención de servir a todas las --

necesidades de los usuarios mediante informes y Estados Financieros para fines específicos.

La evolución de la contabilidad financiera requiere -- una investigación constante de la naturaleza de las necesidades de información de los usuarios, en sus procesos de toma de decisiones, y la información que en forma más efectiva satisfaga las necesidades de dichos usuarios.

La información contable constituye un indispensable -- elemento de control, que la administración de una empresa -- debe utilizar, sin su ayuda no se podrá precisar ninguna de las actividades y se obtendrán resultados negativos en perjuicio de la situación económica.

#### OBSERVANCIA DE LA INFORMACION CONTABLE.

Diversos puntos deben tenerse en cuenta en la presentación de la información, pero principalmente se insiste en -- los mínimos siguientes:

- 1.- La información contable debe ser oportuna en su entrega, ya que pierde interés de quien la recibe si es demasiado atrasada.
- 2.- La información debe ser elaborada en términos sencillos y accesibles, pues quien la recibe puede -- ignorar los tecnicismos utilizados.
- 3.- Siempre debe existir uniformidad en la información con el fin de instruir al personal en cuanto a la manera de elaborarlo.

- 4.- El trámite de la información debe ser directo entre las partes interesadas, a fin de apresurar las decisiones.
- 5.- Los datos contenidos en el informe deben ser correctos, cualquier error puede promover situaciones adversas a la empresa.
- 6.- La presentación de los informes debe hacerse con limpieza, utilizando materiales de primera calidad para causar buena impresión.
- 7.- Ante la presencia de situaciones delicadas, la información formal deberá entregarse oficialmente, a fin de evitar problemas en trámites posteriores.
- 8.- Deberá eliminarse la entrega duplicada de información, a fin de evitar la pérdida de tiempo al usuario.

Debe tenerse en cuenta el tamaño de la empresa para conseguir fluidez en la información contable, ya que en una empresa mediana todo el personal se conoce y eso puede abreviar trámites oficiales; situación que no ocurre en las grandes empresas, donde no es posible concebir tan fácilmente el desarrollo de un organismo de amplias proporciones.

C A P I T U L O   I I I

A U D I T O R I A   I N T E R N A

La Auditoría Interna se ha desarrollado debido a varias circunstancias de las cuales se hace referencia a las más importantes.

Anteriormente los directivos tenían un contacto estrecho con sus empleados en relación con las operaciones del negocio, con el crecimiento de las empresas, esta relación se fué perdiendo. Al parejo de esta separación, fué creciendo la responsabilidad de los directivos, además se fueron creando diversos tipos de sociedades, como son las Compañías filiales y sucursales, las que lógicamente dificultaron tener un control directo de la dirección sobre las mismas.

Lo anterior motivó la necesidad de tener en cada institución un elemento de supervisión y ese elemento es el Auditor Interno.

La Auditoría Interna es el lazo de unión entre la dirección y las operaciones del negocio, de ella se vale la administración para estar en contacto con los problemas diarios del negocio, de esta manera se asegura de que las operaciones de la empresa sean correctas, ya que por medio de los informes del Auditor Interno la dirección sabe dónde existen errores, y también obtiene sugerencias para su corrección.

### 3.1 CONCEPTO DE LA AUDITORIA INTERNA.

El Instituto de Auditores Internos de Nueva York la de  
fine así:

"La Auditoría Interna es una actividad de evaluación - independiente dentro de una organización. Dedicada al análisis de la Contabilidad de las Finanzas y de las demás ope  
raciones como base de un servicio a la dirección. Es un con  
trol cuyas funciones son medir y evaluar la efectividad de otros controles".

John B. Thurston dice:

"La Auditoría Interna es el propósito de que con perso  
nal especializado dependiente de una organización, sus prop  
ios registros e información reflejen sus operaciones clara, correcta y oportunamente; que el control establecido no - - sólo sea adecuado para la total protección de la empresa, - de sus dueños, de su administración y de sus empleados, - - sino también este control se mantenga de una manera efectiva y que cada departamento o dependencia de la organización esté llevando a cabo los planes, las políticas y procedi - mientos de los cuales es responsable".

Víctor Z. Brink dice:

"La Auditoría Interna es la actividad organizada por - la administración para asegurar el cumplimiento de los procedimientos establecidos y para contar con los beneficios - de una verificación sistemática y un análisis constructivo sobre el funcionamiento de los aspectos financiero y contable de la compañía".



Como se observa en las definiciones anteriores la Auditoría Interna es una función que auxilia a la dirección, -- esto es lo fundamental de todas estas definiciones, sin la Auditoría Interna la dirección dejaría de contar con una -- gran ayuda, ya que con ésta puede confiar plenamente en la información que recibe sobre los resultados de las opera-- ciones y la posición financiera de la empresa, o tomar sus reservas al respecto, en base a los informes que proporcio-- na el Auditor Interno y de esta manera la dirección tomará las decisiones más adecuadas.

Como observamos la Auditoría Interna es la función con sultora y asesora de la empresa y la que es encomendada a -- una persona con la suficiente habilidad e imparcialidad -- para revisar, evaluar y sugerir sobre la forma en que se -- realizan las operaciones en la empresa, ver que se cumplan las políticas y se sigan los procedimientos establecidos, y en el momento oportuno informar a la dirección sobre el re-- sultado de sus revisiones e investigaciones, así como sus -- sugerencias.

Las personas que realizan esta función son personas -- que dependen de la empresa, ésta es la principal diferencia entre el Auditor Interno y el Auditor Externo.

### 3.2 OBJETIVOS ESPECIFICOS.

El objetivo específico de la Auditoría Interna es el - de ayudar a la gerencia al logro de la administración más - eficiente de las operaciones de la organización.

Este objetivo consta de dos fases principales:

- 1.- La protección de los intereses de la empresa y
- 2.- La promoción de sus intereses.

1.- La protección de los intereses de la empresa, incluyendo la indicación de las deficiencias existentes para proporcionar la base de una acción correctiva adecuada. El logro de este objetivo comprende las actividades siguientes del auditor interno, las cuales son algunas de sus funciones de las que se hablará más adelante.

a) Averiguar el grado de precisión y verosimilitud de la contabilidad y de las cifras estadísticas dentro de la - empresa.

b) Averiguar la medida en que el activo de la empresa está adecuadamente clasificado y salvaguardado contra pérdidas de toda clase.

c) Averiguar la medida en que se cumple con los métodos, planes y procedimientos establecidos.

2.- La promoción de los intereses de la empresa incluyendo la recomendación de cambios para mejorar las diversas fases de las operaciones. El logro de este objetivo comprende:

a) La revisión y evaluación de los métodos y planes de la organización.

b) La revisión y valuación de la contabilidad y de los procedimientos de la organización en función de su suficiencia y efectividad.

c) La revisión y valuación del rendimiento bajo métodos, planes y procedimientos existentes.

El objetivo de la Auditoría Interna como lo hemos visto, no es únicamente el de revisar y valorar tanto los métodos y planes de la empresa, de su contabilidad y procedimientos establecidos, sino que también al informar sobre los resultados obtenidos deberá opinar, dar soluciones y recomendaciones para posibles cambios que se puedan realizar para mejorar los procedimientos y poder servir mejor a la administración.

### 3.3 FUNCIONES DE LA AUDITORIA INTERNA.

Las funciones de la Auditoría Interna tienen carácter de asesoría o consultoría antes que funciones operativas. Estas funciones se llevan a cabo mediante el exámen de la - contabilidad, de las pruebas en libros y registros, de las apreciaciones de las políticas administrativas establecidas y de los planes y procedimientos de la Empresa.

Las funciones de la Auditoría Interna ayudan a determinar:

Que los estados financieros e informes relativos sean correctos y completos.

Que los activos estén debidamente protegidos sobre --- posibles pérdidas.

Que los controles que están establecidos funcionen --- correctamente.

Que los planes administrativos, las políticas y los -- procedimientos hayan sido ejecutados efectiva y eficientemente.

El trabajo de Auditoría Interna de ninguna manera podrá relevar al personal operativo de las actividades y responsabilidades que éste tenga asignadas.

Entre las actividades que realiza el Departamento de - Auditoría Interna para cumplir con sus objetivos estan las siguientes:

a) Efectuar los exámenes y pruebas necesarias para determinar que los registros e informes, reflejen las operaciones y los resultados actuales en forma correcta.

d) Determinar que los controles establecidos para proteger los activos de la empresa, y para prevenir fraudes, se mantienen efectivamente y que existen responsabilidades adecuadas.

c) Hacer notar el cumplimiento de los planes administrativos, políticas y procedimientos establecidos en manuales.

d) Establecer un control sobre los sistemas y procedimientos para verificar una vez que son instalados, que operen adecuadamente, que son efectivos y se aplican en forma continua; en su caso deberán proponerse las revisiones y correcciones necesarias.

El Auditor Interno deberá realizar sus programas y procedimientos de Auditoría, para llevar a cabo sus revisiones de la mejor manera posible y sin dejar ningún punto sin cubrir, por ello es muy conveniente que los elabore de acuerdo con las necesidades de la empresa.

Dichos programas irán cambiando conforme a las necesidades y características de la empresa, es por ello que deberán ser flexibles. Fuera de los programas de Auditoría se encuentran los trabajos especiales solicitados por la Dirección General o por el Consejo Administrativo.

El Auditor Interno deberá informar a la dirección sobre el resultado de sus revisiones, junto con sus sugerencias de una manera oportuna, esta información también deberá llegar a las personas o departamentos afectados. El departamento de Auditoría Interna deberá llevar un consecutivo control de sus informes, para verificar si se han realizado las sugerencias de ellos y de no ser así, investigar las causas.

### 3.4 RESPONSABILIDADES DEL AUDITOR INTERNO.

Se consideran como responsabilidades del Auditor Interno:

a) Determinar que los controles internos sobre las operaciones de la empresa funcionen adecuada y efectivamente, -- recomendando cambios cuando sea necesario.

b) Verificar que las políticas de la empresa se han -- llevado a cabo en la forma en que fueron establecidas.

c) Determinar la existencia de protecciones adecuadas de los activos contra posibles pérdidas.

d) Determinar el grado de confianza que puede tenerse en los registros e informes de la empresa, ya sea si se refieren a aspectos contables, financieros, de producción, -- ventas etc.

e) Prevenir e investigar fraudes y otras irregularidades.

f) Desarrollar trabajos para Auditores Externos, para mantener los honorarios al mínimo, coordinar cédulas y programas de Auditoría.

g) Mantener y desarrollar mejores procedimientos de -- Auditoría Interna que hagan más efectivo el exámen de las -- operaciones y actividades de la empresa.

h) Coordinarse efectivamente con las actividades de la empresa programando las Auditorías de la mejor manera posible.

i) Visitar todas las unidades de la empresa realizando revisiones de los registros y procedimientos de control, in formando a la dirección de los resultados.

j) Examinar los informes de los auditores locales o regionales presentados en relación con Auditorías de otras -- plantas o unidades operativas, ayudar a la elaboración y -- mantenimiento de procedimientos de Auditoría para estas actividades, viajar periódicamente con estos Auditores para apreciar su desenvolvimiento.

k) Efectuar trabajos especiales a solicitud de la dirección.

l) Seleccionar y entrenar personalmente al personal -- para el cuerpo de Auditoría Interna.

El Auditor Interno debe ser responsable de su trabajo, ya que dentro de la empresa tiene libertad para revisar y -- valuar métodos, procedimientos y planes. Dicha responsabilidad no podrá ser relevada a otras personas ya que él es el único responsable de su trabajo ante un alto funcionario de la empresa, lo cual va a determinar la independencia de éste y la eficacia de su programa de auditoría.

### 3.5 APLICACION DE LAS NORMAS DE AUDITORIA.

El Auditor Interno tanto como el Externo debe cumplir con las Normas de Auditoría generalmente aceptadas, en el capítulo uno vimos cada una de ellas en forma general, en este capítulo las veremos desde el punto de vista de la Auditoría Interna. Como ya vimos, las Normas se agrupan en tres grandes grupos que son:

- 1.- Normas personales.
- 2.- Normas relativas a la ejecución del trabajo.
- 3.- Normas relativas a la información y dictamen.

1.- LAS NORMAS PERSONALES son las cualidades mínimas - que deberá reunir el Auditor y de dividen en:

- a) Entrenamiento técnico y capacidad profesional.
- b) Cuidado y diligencia profesionales.
- c) Independencia mental.

a) ENTRENAMIENTO TECNICO Y CAPACIDAD PROFESIONAL. El Auditor Interno debe de ser una persona muy capaz, y responsable, debe de estar a nivel de profesionista, como ya lo dijimos cuando hablamos de las responsabilidades de éste. Para que las funciones que realiza el Auditor Interno anteriormente expuestas, sean realizadas de la mejor manera posible, éste debe de ser como ya se señaló una persona bastante capaz con un buen entrenamiento técnico que es el que se adquiere en las escuelas superiores y Universidades, y una capacidad profesional que es la adquirida a través de la experiencia. De esta manera se llegará a alcanzar de la mejor forma los objetivos de la Auditoría Interna.



b) CUIDADO Y DILIGENCIA PROFESIONAL. El Auditor Interno debe ser muy cuidadoso en la ejecución de su trabajo, puesto que de el resultado de éste van a depender las decisiones que deba tomar la dirección. El Auditor para prestar su informe a la dirección debe de estar plenamente seguro de los resultados obtenidos en su revisión y sólo lo va a estar si es sumamente cuidadoso en su trabajo, para que éste y la dirección tengan la certeza de que lo expresado en el informe es correcto y se pueda confiar en él.

c) INDEPENDENCIA MENTAL. La independencia es muy importante para la eficacia de un Programa de Auditoría Interna.

Esta independencia tiene dos aspectos.

I.- El jefe del departamento de Auditoría Interna debe ser responsable ante un funcionario de categoría suficiente dentro de la organización, para asegurar la consideración y actuación adecuadas de acuerdo con las conclusiones o recomendaciones presentadas. La categoría del Auditor dentro de la empresa es muy importante, tanto como el apoyo que éste tenga de la dirección porque de esto depende el grado y valor de los servicios que la dirección obtenga de las funciones del Auditor Interno.

II.- La Auditoría Interna de ninguna manera puede ser responsable de los procedimientos que forman parte de las operaciones normales de la empresa.

De esta manera se ve que el Auditor Interno tiene y debe tener independencia dentro de la empresa. Su colocación dentro de la organización de la empresa, debe ser independiente a la de los demás departamentos, ninguno puede intervenir directamente en las decisiones de este departamen-

to.

2.- NORMAS DE LA EJECUCION DEL TRABAJO son los requisitos mínimos de calidad que debe reunir el trabajo del Auditor Interno:

- a) Planeación y supervisión.
- b) Estudio y evaluación del Control Interno.
- c) Obtención de evidencia suficiente y competente.

a) PLANEACION Y SUPERVISION. Como lo dijimos en el capítulo uno es muy importante la planeación del trabajo de Auditoría. El Auditor debe emplear todos los métodos y procedimientos necesarios para lograr un conocimiento suficiente de los elementos que necesita para su planeación.

El Instituto de Auditores Internos dice: una buena planeación del trabajo de Auditoría, es la elaboración por pagte del Auditor Interno de una cédula anual de tiempo antes de la iniciación de cada ejercicio; considerándose algún --márgen de días que eventualmente puedan ser utilizados en --trabajos especiales o en auditorías que resulten mayores en tiempo que lo programado.

En lo dicho anteriormente es importante aclarar que --efectivamente al Auditor se le dan trabajos especiales por ser éste una persona capaz, y ya que existen ciertos asuntos que son confidenciales la persona más apropiada para --tratarlos es el Auditor Interno por su discreción que es --muy importante en él.

Debido a estos trabajos especiales y a que en ocasiõnes se alargan las Auditorías programadas, la cédula anual

de tiempo debe ser susceptible de modificaciones, y no ser rígida, sólo servirá de base, pero no podrá llevarse a cabo de una manera estricta.

El Auditor Interno para comenzar a planear la Auditoría debe de conocer perfectamente el sistema de Control - - Interno de la compañía, de esta manera procederá a elaborar un programa de Auditoría. Este constituye el resultado de - la planeación y es la evidencia del cumplimiento de las normas de Auditoría, por ser todas las empresas diferentes no puede haber programas estándar, pero generalmente deben tener lo siguiente:

- 1.- Datos de toda cédula de Auditoría (nombre de la -- Compañía, área a la que se refiere, índice, etc.).
- 2.- Observaciones importantes respecto al Control Interno (deficiencias, puntos sólidos del control, etc.).
- 3.- Objetivos de la Auditoría.
- 4.- Descripción de las pruebas (alcance, oportunidad y personal que debe desarrollarlos).

Todo ésto enfocado directamente a las características y necesidades de la empresa.

Los programas de trabajo tanto como la cédula anual de tiempo deben ser flexibles.

La Auditoría Interna al igual que la externa tiene que llevar a cabo una supervisión de su trabajo, cuando la empresa es pequeña el propio Auditor Interno puede realizar - el trabajo, pero cuando ésta es grande debe supervisar el - trabajo realizado por sus ayudantes ya sea él mismo o un -- personal adecuado para ello.

b) ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO. El Control

Interno tiene tres objetivos básicos:

- a) La obtención de una buena información financiera.
- b) La protección de los activos del negocio.
- c) La promoción de eficiencia de operación.

a) La información constante, completa y oportuna, es básica para un negocio, pues con ella se forman las decisiones del presente y se programan las actividades futuras.

b) La protección de los activos se confía básicamente al mantenimiento de una buena forma sistemática de contabilidad, con su buen Control Interno apropiado. Por ejemplo, los seguros son un complemento imprescindible del Control Interno para proteger las propiedades.

c) La eficiencia de operación, actualmente atrae la atención de los hombres de negocios, que se preocupan por negociar la productividad de sus empresas, evitando el desperdicio de tiempo y materiales.

La adopción y sostenimiento del Control Interno, corresponde y es responsabilidad de la administración.

Sólo es obligatorio el exámen de aquella parte del sistema general, de Control Interno sobre la que se apoyan los métodos y registros que producen la información financiera, sobre la cual la Auditoría Interna opinará y hará las sugerencias necesarias, que lo mejore.

En una publicación se dijo:

El Control Interno no sólo tiene como objeto evitar o recluir fraudes. Es también una salvaguarda en contra del desperdicio, ineficiencia y promueve la seguridad de que las políticas de operación están siendo cumplidas por per-

sonal competente y leal.

El Control Interno consta de cuatro elementos:

- 1.- Organización.
- 2.- Procedimiento.
- 3.- Personal.
- 4.- Supervisión.

1.- Organización. Los organizadores no van de acuerdo en que ésta forme parte del Control Interno, diciendo que - puede existir una organización sin control, pero, el control no puede existir sin organización, es decir, no se podrá tener Control Interno si no se hace que la empresa esté organizada, ya que las actividades organizadas son un elemento fundamental para que haya control.

Los elementos del Control Interno, que intervienen en la Organización son:

- a) Dirección.-Asumiendo la responsabilidad de la política general de la empresa y de las decisiones tomadas.
- b) Coordinación.-Que adopte el funcionamiento de las partes integrantes de la empresa a un todo, homogéneo y armónico.
- c) División de labores.-Que defina claramente la independencia, de las funciones de operación, custodia y registro.

El principio de división de labores, impide que aquellos de quien depende la realización de determinada opera-

ción puedan influir en la forma de su registro o en la posesión de los bienes involucrados en la operación.

Bajo este principio una misma transacción debe pasar - por diferentes manos independientes.

d) Asignación de responsabilidades.-Que establezcan -- con claridad, los nombramientos dentro de la empresa; su autorización de acuerdo con sus responsabilidades asignadas.

El principio fundamental de este aspecto consiste, en que no se realice operación alguna, sin la aprobación, con las excepciones de actividades rutinarias en que la aprobación queda considerada como tácita.

2.- Procedimiento. Es un elemento del Control Interno, que garantiza la validez de la organización y requiere de:

a) Planeación y Sistematización.-Es conveniente contar con un instructivo general o una serie de ellos, que establezcan reglas de procedimiento, tanto para los diferentes departamentos, como para funcionarios y empleados que sirvan de base o guía para sus trabajos y establezcan claramente las diferentes funciones de coordinación, dirección y -- división de labores; el sistema de autorizaciones y fijación de responsabilidades, éstos instructivos se llaman manuales de procedimientos y son valiosos auxiliares para asegurar el cumplimiento de las políticas de la empresa por -- parte del personal, para reducir errores y para uniformar -- criterios del personal de la empresa.

Complementando la planeación, es necesario contar con un control presupuestal.

En el aspecto concreto de la contabilidad, la planeación y sistematización, requieren de un catálogo de cuentas con un instructivo, así como una gráfica de trámite conta-

ble y un manual de procedimiento aplicable a las formas, -- registros e informes contables.

b) Registro y Formas.- Un buen sistema de Control Interno debe contar con procedimientos adecuados para el registro completo y correcto de activos, pasivos, productos y gastos. Estos deben ser sencillos y accesibles para quienes los usen y estarán diseñados en tan forma que obligue a la adopción de los procedimientos establecidos.

c) Informes.- El elemento más importante de control, - es la información interna, que debe tener un estudio cuidadoso por parte del personal calificado con capacidad para - juzgarla, y autoridad para tomar decisiones y corregir deficiencia, ejerciendo así un control sobre las actividades de la empresa y sobre el personal de la misma.

Todos los informes desde Balances y Estados de Resultados mensuales, hasta simples análisis de clientes por antigüedad de saldos o informes analíticos y comparativos de -- ventas, de costos, de variaciones de eficiencia, etc., constituyen un elemento valioso del Control Interno.

3.- Personal. Es indispensable que la empresa cuente - con un personal capacitado y entrenado para lograr las metas del Control Interno, que a través de los procedimientos implantados se llega.

Los elementos de personal que intervienen son:

- a) Entrenamiento.
- b) Eficiencia.
- c) Moralidad.
- d) Retribución.

a) Entrenar al empleado en un puesto idóneo, de acuerdo con su carácter y aptitudes, repercutirá en mayor eficiencia de su función en la empresa y los programas de entrenamiento permitirán un mejor grado de Control Interno, - al identificar las funciones y responsabilidades del personal.

b) La eficiencia es un coadyuvante del Control Interno, puesto que el personal que trabaja eficientemente, está aggado a los procedimientos establecidos y redundará en reducción de costos evitando desperdicios de tiempo y dinero.

c) Moralidad. Debe ser requisito de admisión del personal, puesto que esta cualidad abstracta influye en las buenas actuaciones de la persona. El Control Interno, para asegurarse de su eficiencia recomienda vacaciones periódicas y rotación de personal hasta donde lo permitan las necesidades de la empresa y además impone el tomar fianzas de fidelidad para el personal que maneja efectivo y proteger al negocio contra manejos indebidos.

d) Retribución. Un personal adecuadamente retribuido, estará dispuesto a lograr los objetivos de la empresa con eficiencia y evitará el pensar en desfalcos, pues estarán estimulados para servir a la empresa con lealtad hasta por conveniencia del sueldo, premios, incentivos, pensiones, -- etc., con lo que será otro pilar más del Control Interno.

4.- Supervisión. La supervisión casi automática de los diferentes aspectos, del Control Interno, es posible si contamos con una buena planeación y sistematización de procedimientos, y un buen diseño de registros, formas e informes.



Esta supervisión automática se basa en la regla de que una operación no debe ser manejada desde su origen hasta su registro por una sola persona, sino que en los diferentes pasos que se sigan deben intervenir varias personas sin repetir el trabajo.

La planeación de las operaciones debe hacerse de manera que un empleado complemente la labor de otro sin que se dupliquen las funciones y el complemento será de tal forma, que automáticamente vigile la fase anterior de la operación.

La supervisión también debe ser afectuada por vigilancia directa de los funcionarios, o por medio de un departamento de Auditoría Interna.

Deben cuidarse los procedimientos para que la Auditoría Interna no se convierta en una sección del departamento de contabilidad. Si las operaciones, son relativamente pocas, es posible supervisar el Control Interno con la intervención directa de los funcionarios.

Métodos de registro y evaluación del Control Interno:

Existen tres métodos para registrar el examen y evaluación del Control Interno en los papeles de trabajo, esto -- será lo primero que hará el departamento de Auditoría Interna para determinar el alcance de sus procedimientos en el Programa de Auditoría, estos métodos son:

a) El Método Descriptivo.

Consiste en describir las diferentes actividades de -- los departamentos o de los empleados y los registros de contabilidad que intervienen en el sistema. No deben describirse las actividades de los departamentos o de los empleados aisladamente, debe hacerse la descripción siguiendo el curso de las operaciones a través de su manejo en los departa-

mentos. Este método es generalmente práctico para negocios pequeños.

**Ejemplo:**

El efectivo en Caja y Bancos.

Las cuentas bancarias se llevan con tres Bancos, el cajero prepara diariamente un estado de la posición de efectivo para revisión del tesorero. Cada tres meses se hace -- una estimación del efectivo de caja para el trimestre, también para entregar al tesorero. La principal fuente de ingresos de la compañía, son las ventas de sus productos y -- ocasionalmente se registran otros ingresos provenientes de ventas de propiedades, de inversiones, de desperdicios, de intereses sobre inversiones y cobros de empleados, etc.

**b) Método Gráfico.**

Consiste en presentar objetivamente la organización -- del cliente y los procedimientos que tienen en vigor en sus departamentos, o bien en preparar gráficas combinadas de organización y procedimientos. Este método es útil en nego- cios de mejor Control Interno en general y sobre todo si se complementa con paleles de trabajo descriptivos de aquellas medidas de Control Interno, que ameriten explicaciones deta- lladas.

**c) Método de Cuestionarios.**

El cuestionario contiene una serie de preguntas ten- dientes a poner de manifiesto la eficacia con que se cumple el manejo de las operaciones de la empresa y se protegen -- los intereses del negocio y se consigue el pronto registro de las operaciones, o bien, para poner de manifiesto las -- deficiencias que en el manejo, protección o registro, existen.

Esto es el método más usual en México, pero el Auditor debe elegir los métodos a seguir para obtener los mejores - resultados del exámen y dejar las constancias más claras -- del trabajo hecho, a base de combinarlos en la medida en -- que lo considere adecuado. Las investigaciones de Control - Interno no sólo se hacen para ver su eficacia en las cuen- tas, sino sirven para que el Auditor escoja las áreas más - débiles de Control y determine la profundidad y alcance de sus pruebas selectivas. Este método en comparación con el - método descriptivo o el de gráficas, localiza mejor las de- ficiencias o los puntos claves en el Control, facilitando - el trabajo de verificación, pruebas y exámenes.

En los cuestionarios las preguntas se agrupan por capí- tulos que no corresponden a los del Balance ni a los del -- Estado de Resultados, sino que tienden a cubrir el Control Interno más que las cuentas de contabilidad, por lo tanto, los capítulos podrían comprender: Generalidades, manejo de efectivo, trámites de venta, de compra, etc.

c) OBTENCION DE EVIDENCIA SUFICIENTE Y COMPETENTE. Al - igual que el Auditor Externo, el Auditor Interno tiene la - obligación de obtener mediante los procedimientos de Audi- toría que juzgue convenientes, una evidencia suficiente y - competente en la cual base su opinión, esta evidencia sirve para que el Auditor tenga la certeza moral de que su opinión es correcta, y a la vez las demás personas tengan confianza en la opinión del Auditor.

La evidencia debe estar íntimamente relacionada con el objetivo de la Auditoría, ya que no va a ser una simple acu- mulación de datos, comprobaciones y elementos que no tengan relación con los objetivos fundamentales de la Auditoría.

Es necesario que el Auditor Interno considere al eva- luar su evidencia comprobatoria, cualquier elemento de ries-

40, de error que pueda presentar la carencia o deficiencia de ciertas partes de la evidencia.

3.- NORMAS DE DICTAMEN E INFORMACION estas Normas varían un poco desde el punto de vista de los objetivos de la Auditoría Interna. Trataremos de explicarlas desde este punto de vista:

a) Aclaración de la relación con los estados financieros y la responsabilidad asumida respecto a ellos.

b) Aplicación de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

c) Consistencia en la aplicación de los Principios de Contabilidad.

d) Suficiencia de las declaraciones informativas.

e) Salvedades.

f) Abstención de Opinión.

a) ACLARACION DE LA RELACION CON LOS ESTADOS FINANCIEROS Y LA RESPONSABILIDAD ASUMIDA RESPECTO A ELLOS. El Auditor Interno como se dijo con anterioridad no releva de sus responsabilidades a ninguno de los empleados de la empresa, tan solo sugiere, pero sí es responsable de que haya cumplido con hacer todas las sugerencias necesarias de acuerdo -- con sus exámenes realizados, para que se suprima y evite -- cualquier error oportunamente. Así es que el Auditor Interno debe manifestar, de modo expreso y claro, el carácter de su examen, su alcance y el grado de responsabilidad que -- como consecuencia de él asume.

b) APLICACION DE PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS. Dentro del concepto de Principios de Contabilidad generalmente aceptados se incluyen varias cosas:

1.-Ciertos postulados o hipótesis básicos subyacentes, que informan los criterios de contabilización y preparación de Estados Financieros, como por ejemplo, el concebir a la empresa como una entidad separada y distinta de las personas que la forman, el aplicar los criterios de contabilidad, salvo prueba expresa en contrario, sobre el supuesto de la continuidad de operaciones de la empresa; el utilizar la unidad monetaria nominal como unidad de referencia de los valores, o el dividir la vida de la empresa en períodos regulares llamados ejercicios.

2.-Las reglas que permiten la solución concreta de problemas comunes o generales.

3.-Los procedimientos de aplicación de las reglas generales y las reglas para la presentación de Estados Financieros.

El Auditor Interno debe de estar pendiente a lo largo de sus revisiones de que se cumpla con la aplicación de los Principios de Contabilidad, para que los Estados Financieros de la empresa presenten razonablemente la posición financiera de la misma.

c) CONSISTENCIA EN LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD. Como se sabe existen varios principios que son aplicables en un mismo caso por lo que si se estuviera cambiando no se tendría una base de comparación. Aunque en determinado momento puede ser necesario el cambio de un principio por otro. El Auditor en este caso sugerirá el poner una nota aclaratoria al calce de los Estados Financieros, para que ésta se tome en cuenta para la comparación de estos Estados con anteriores.

d) SUFICIENCIA DE LAS DECLARACIONES INFORMATIVAS. Esta Norma básicamente se refiere a la información del Auditor - Externo, nos dice que si éste no dice nada en contrario respecto a las declaraciones informativas de los Estados Financieros se tomarán como razonablemente correctas.

En el caso del Auditor Interno, si se percatara de que algunas declaraciones informativas no son suficientes, éste procederá a sugerir la mejor forma de presentar las declaraciones informativas de los Estados Financieros.

e) SALVEDADES. Estas son usadas sólo por el Auditor -- Externo.

Puede suceder que, ya sea por deficiencias en el exámen, ya sea por deficiencias en el trabajo de Auditoría, el Auditor sienta que en algunas partidas especiales o en algunos segmentos particulares de los Estados Financieros, no tiene la suficiente certeza para hacer de modo irrestricto afirmaciones. Si estas restricciones en sus elementos de -- juicio o en los resultados de su exámen, no son de una importancia tal que nulifiquen el cuadro general que los Estados Financieros suministran o que lo afecten fundamentalmente, el Auditor debe hacer excepciones parciales o salvedades a cualquiera de estas afirmaciones generales.

El Auditor Interno al encontrarse en el caso anterior debe de informarlo a la Dirección, pero en este caso ese informe no se llamará salvedad.

El Auditor Interno a lo largo de su trabajo deberá procurar que todo esté correcto y de esta manera, cuando intervenga el Auditor Externo, tal vez no tenga motivos para -- usar salvedades, aunque éstas pueden ser por varias razones.

f) ABSTENCION DE OPINION. Esta norma también se refiere al Auditor Externo, ya que es cuando el Auditor conside-

re que no está en condiciones de expresar una opinión profesional con respecto a los Estados Financieros tomados en -- conjunto, debe declararlo así de manera explícita, aún cuando después de esta declaración podrá hacer los comentarios parciales que considere que el resultado de su exámen le -- autoriza para hacer.

El Auditor Interno al realizar sus investigaciones nunca puede abstenerse de opinar, ya que siempre debe informar a la dirección de los resultados de sus investigaciones, -- exponiéndole todas las dudas que éste tenga, y el Auditor - Interno debe tratar de corregir todas las anomalías que encuentre, mediante sus sugerencias.

### 3.6 INFORMES DEL AUDITOR INTERNO.

Los informes de la Auditoría Interna son la expresión sintética del trabajo que ha realizado el departamento de Auditoría Interna; para el gerente o administrador son el medio de conocer, discutir y revisar las fases más importantes del funcionamiento de la empresa. Su importancia es la importancia misma de la Auditoría.

Entre las funciones más importantes de los informes de Auditoría se pueden mencionar las siguientes:

1.- Son un resumen del trabajo de Auditoría con indicaciones de los errores o anomalías sobresalientes, de las -- sugerencias del Auditor y a veces de las pruebas e investigaciones realizadas.

2.- Dan valiosos datos sobre los departamentos auditados, que usan los administradores para lograr una mejor eficiencia en el funcionamiento de la organización.

3.- Son la base para lograr que las recomendaciones de Auditoría se lleven a la práctica.

El informe del Auditor Interno debe llenar plenamente sus funciones y proporcionar datos útiles y fidedignos a -- los administradores de la empresa. El informe de Auditoría Interna va destinado en especial, al gerente o al consejo -- de administración, personas a las que no interesan los detalles técnicos, por ejemplo, número de confirmaciones enviadas, pruebas hechas en cada caso, etc., sino los resultados obtenidos. En consecuencia, hay que evitar esos detalles, -- salvo cuando se hagan Auditorías con el Auditor Externo, y



aún en este caso, podría enviársele un informe adicional -- que contuviera los pormenores técnicos de la revisión.

El informe de Auditoría es una de las fases más importantes del trabajo, y a través de él recibe el responsable de la dirección de la empresa, una prueba tangible del trabajo hecho y de los resultados obtenidos. Por medio de su informe el Auditor Interno presta a la administración el -- mayor de sus servicios.

Para que los informes sean de utilidad se debe poner -- el máximo cuidado en la compilación, redacción y presentación de los mismos. En razón a ésto, el Auditor Interno debe darle una importancia especial a la preparación de sus -- informes. Los informes son un elemento fundamental en los -- procedimientos administrativos debido a su trascendencia -- como elementos de Control Interno. Toda la información acumulada en los registros de contabilidad y estadísticas, no puede ser manejada por la administración para efectos de -- control o para tomar decisiones, si no se muestra concentra da y debidamente clasificada de acuerdo con los fines para los que vaya a ser usada.

Los informes escritos son preferibles en lugar de los orales, principalmente debido a que facilitan las referencias futuras y la coordinación del trabajo con los Auditores Externos. A través de estos informes, los Auditores Externos estarán al tanto del trabajo de Auditoría Interna, -- el que inclusive, podrán cotejar con el programa general -- previamente acordado.

De la información escrita se pueden hacer tres grandes grupos que son:

1.- Numéricos.

2.- Gráficos.

3.- Narrativos.

Cada una de estas formas tiene sus ventajas e inconvenientes y por lo mismo, en muchas ocasiones se usan en forma combinada.

1.- LOS NUMERICOS. Son más precisos que los otros pero solamente utilizables para informar sobre hechos capaces de cuantificación matemática.

2.- LOS GRAFICOS. Son más comprensibles para la mayoría de las empresas y todo depende del asunto que se trate.

3.- LOS NARRATIVOS. Explican situaciones que sólo por medio de la redacción pueden aclararse.

Para que los informes sean útiles deben sujetarse a -- las siguientes reglas:

Comparación.- En los informes deben relacionarse los -- datos con los de otras situaciones semejantes acontecidas -- en otras empresas, o en otros períodos, o bien con estándares preestablecidos. Esta comparación servirá para analizar tendencias y no sólo presentar información de un ejercicio, que es poco significativo.

Objetividad.- Toda la información debe seleccionarse y presentarse de tal manera que sea fácil interpretarla. No -- debe omitirse ninguna explicación necesaria, ni recargar --

los informes de datos innecesarios. Por ejemplo, aquellas -  
partidas sin importancia, pueden agruparse en totales.

Uniformidad.- La información, los períodos y la dispo-  
sición de los datos, deben ser persistentes de un informe a  
otro sobre el mismo asunto de manera que las comparaciones  
que se hagan, las tendencias que se observen y las conclu-  
siones a que se llegó con base en ellos, no sean erróneas.

Excepción.- Una forma de simplificar el proceso del --  
control es concentrar la atención en los resultados inesper-  
rados, es decir, en los que se separan de los planeados.  
Los informes deben estar formulados de acuerdo con el prin-  
cipio de excepción para fijar la atención de la gerencia --  
sobre áreas de problemas en forma más eficaz.

Oportunidad.- La utilidad de los informes está en rela-  
ción inversa al tiempo que transcurre desde que ocurrieron  
los hechos hasta la comunicación de los mismos. El informe  
debe prepararse con prontitud, ya que todo retraso en su --  
preparación, normalmente tenderá a debilitar la memoria, el  
momento de su elaboración y, por consiguiente tendrá una in-  
fluencia adversa sobre el informe.

Si ha transcurrido un tiempo considerable entre la ter-  
minación del trabajo y la entrega del informe, el usuario -  
de dicha información habrá perdido parte de su interés, y -  
justificadamente, ya que las posibilidades de controlar las  
situaciones no satisfactorias pueden haber pasado a causa -  
del lapso. Por lo tanto, debe procurarse que los datos que  
aparezcan en los informes sean los más actuales posibles.

Evitar el Papeleo: Al informarse, deben únicamente se-

leccionarse las situaciones y los datos que tienen utilidad y enviarse sólo a aquellas personas que tienen verdadero interés en ellos, para eliminar el papeleo innecesario.

#### Establecimiento de Estándares.

El estándar fijado por la gerencia debe establecer metas a realizar, por individuos o departamentos, en relación con el plan de utilidades de la empresa, por su variedad, -- no pueden citarse reglas para su diseño, pero sí señalar -- tres características que deben reunir en todos los casos:

**Comprensibles:** Es indispensable que aquellos que los -- vayan a usar, entiendan en términos generales como se han -- desarrollado con objeto de que puedan entender los informes comparativos con los resultados obtenidos. Se debe asegurar que quien vaya a leer los informes entienda todos los hechos con un mínimo de esfuerzo.

En muchas ocasiones debe evitarse la utilización de un lenguaje sumamente técnico o complicados estados.

**Alcanzables:** Deberá basarse en las experiencias pasadas, en la situación actual imperante y en la apreciación -- de los eventos futuros, pero siempre en situaciones reales. No deben fijarse metas imposibles o conservadoras que desanimen a quien tiene que alcanzarlas.

**Aceptados y usados:** De nada sirven los estándares si -- no son usados y no son investigadas las variaciones de los mismos. Para obtener éxito en su aplicación, nada mejor que haber hecho intervenir en su preparación al responsable de su logro, pues de un estándar aceptado de mala gana, puede esperarse muy poco.

C A P I T U L O I V

LA AUDITORIA INTERNA EN LA

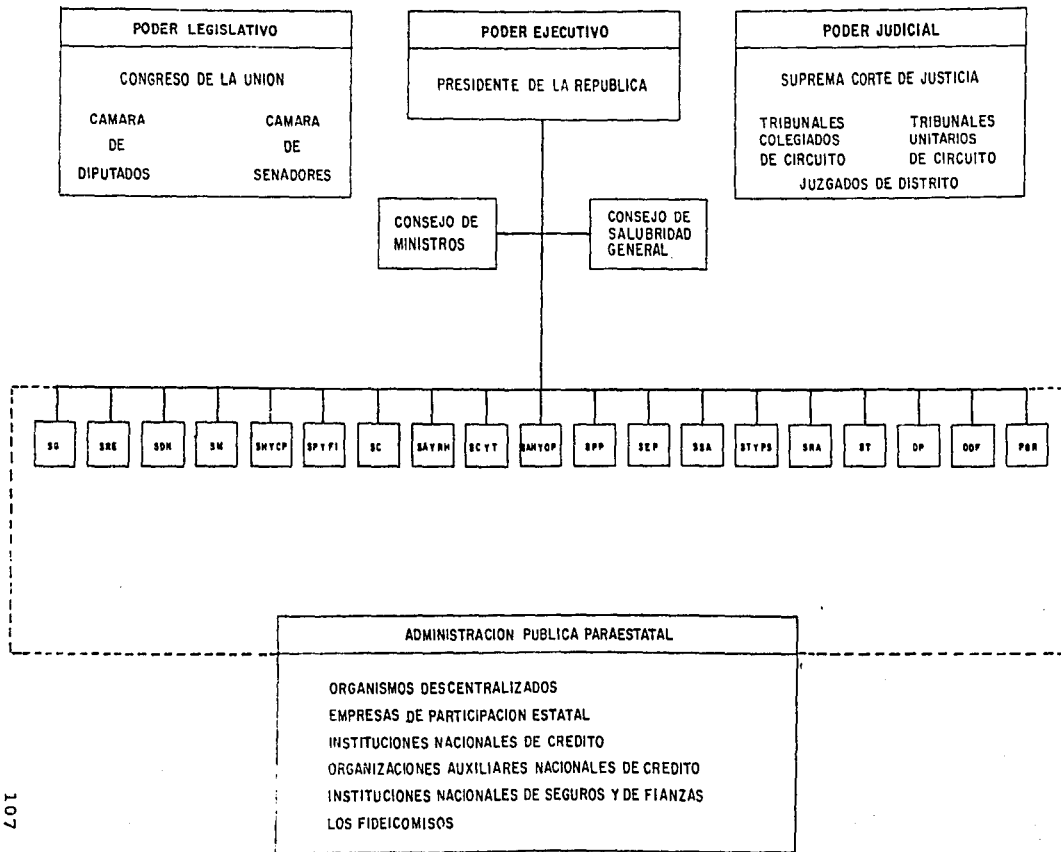
ADMINISTRACION PUBLICA

El Gobierno Federal tiene como objetivo el impulsar el desarrollo económico, político, social y cultural del país, y para que éste se logre el pueblo aporta recursos de - - - acuerdo al artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, por este motivo los - funcionarios del Gobierno Federal tienen una gran responsabilidad para con el pueblo, y es importante que cuenten con información que no sólo les diga la trayectoria de los logros alcanzados sino también las causas que han impedido el cumplimiento de las metas fijadas, y así tomar las decisiones correctas.

Por esta necesidad la Administración Pública cuenta - con un sistema de control dentro del cual esta considerada la Auditoría Interna.

En este capítulo se tratará de dar un panorama de la - situación que guarda actualmente la Auditoría Interna en la Administración Pública.

# ORGANIZACION DEL GOBIERNO FEDERAL



4.1 ESTRUCTURA DE LA AUDITORIA INTERNA EN LA ADMINISTRACION PUBLICA.

1.- CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA.

La Contaduría Mayor es el organismo técnico de la - - Cámara de Diputados que tiene a su cargo la revisión de la Cuenta Pública Federal; sus funciones estan bajo la dirección de la Comisión Inspector, nombrada por la Cámara de - Diputados de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 74 fracciones II y III de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

De acuerdo con el artículo 73 fracción XXIV de la - - Constitución Política Mexicana el Congreso tiene facultad - para expedir la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de - - Hacienda, la que en sus artículos 7o. y 8o. dice lo siguiente:

Artículo 7o. La Contaduría Mayor revisará y glosará - la cuenta anual que presente el Ejecutivo Federal de manera que el análisis que practique no solamente comprenderá la - conformidad de las partidas de ingresos y egresos, sino que hará una revisión legal, numérica y contable del gasto - - público federal que se extenderá al exámen de la exactitud y justificación de los cobros y pagos hechos, cuidando que todas las cantidades esten debidamente justificadas y comprobadas conforme a precios y tarifas autorizadas o de mercado, según proceda.

Artículo 8o. La Contaduría Mayor de Hacienda llevará a cabo sus funciones con base en el exámen de instrumentos y documentos, utilizando cualquier medio de prueba que con-



duzca al esclarecimiento de la verdad y, cuando requiera -- practicar visitas, intervenciones o auditorías recabará la autorización de la Comisión Inspectorá.

La Contaduría Mayor podrá solicitar datos, informes y documentación en general a las entidades del Sector Público, así como a empresas privadas y particulares que en alguna forma hubieren participado en operaciones de ingreso y del gasto público federal. En el desempeño de sus funciones, - la Contaduría podrá auxiliarse de profesionales especializados de reconocido prestigio, a fin de contar con su asesoría.

Como se puede observar este es un control que el Poder Legislativo tiene sobre el Poder Ejecutivo en el que se pueden efectuar auditorías.

## 2.- SECRETARÍA DE PROGRAMACION Y PRESUPUESTO.

La Ley Orgánica de la Administración Pública Federal en el Artículo 32 asignó a la Secretaría de Programación el despacho de varios asuntos entre los que destacan de acuerdo al tema que nos ocupa los siguientes:

Fracción VI Planear, autorizar, coordinar, vigilar y evaluar los programas de inversión pública de las dependencias de la administración pública centralizada y la de las entidades de la administración paraestatal.

Fracción VII Llevar a cabo las tramitaciones y registros que requiera el control y la vigilancia y la evaluación del ejercicio del gasto público y de los presupuestos de - - egresos de la Federación y del Distrito Federal de acuerdo -

con las leyes respectivas.

Fracción VIII Cuidar que sea llevada y consolidar la contabilidad de la Federación y del Departamento del Distrito Federal, elaborar la Cuenta Pública y mantener las -- relaciones con la Contaduría Mayor de Hacienda.

Fracción XII Controlar y vigilar financiera y adminis-trativamente la operación de los organismos descentralizados, instituciones, corporaciones y empresas que manejen, - posean o exploten bienes y recursos naturales de la nación, o las sociedades de instituciones en que la administración pública federal posea acciones o intereses patrimoniales, y que no estén expresamente encomendados o subordinados a - - otra dependencia.

Fracción XIII Disponer la práctica de auditorías externas a las entidades de la administración pública federal, en los casos que señale el Presidente de la República.

Fracción XVII Intervenir en la inversión de los subsidios que concede la Federación a los Gobiernos de los - - Estados, municipios, instituciones o particulares, cualesquiera que sean los fines a que se destine, con objeto de - comprobar que se efectúa en los términos establecidos.

La Ley de Presupuesto Contabilidad y Gasto Público en lo que se refiere a auditoría y contabilidad dispone lo - - siguiente:

Artículo 5. Las actividades de programación, presupuestación, control y evaluación del gasto público federal, estarán a cargo de la Secretaría de Programación y Presu-

puesto, la que dictará las disposiciones procedentes para el eficaz cumplimiento de sus funciones.

Artículo 37. Quienes efectúen gasto público federal - estarán obligados a proporcionar a la Secretaría de Programación y Presupuesto la información que le solicite y a permitirle a su personal la práctica de visitas para la comprobación del cumplimiento de las obligaciones derivadas de esta ley y de las disposiciones expedidas con base en ella.

Artículo 39. Cada entidad llevará su propia contabilidad, la cual incluirá las cuentas para registrar tanto - los activos, pasivos, capital o patrimonio, ingresos, costos y gastos, como las asignaciones, compromisos y ejercicios correspondientes a los programas y partidas de su propio presupuesto.

Los catálogos de cuentas que utilizarán las entidades a que se refieren las fracciones I a V del artículo 20. de esta ley serán emitidos por la Secretaría de Programación y Presupuesto y los de las entidades mencionadas en las fracciones VI a VIII del mismo artículo serán autorizados expresamente por dicha Secretaría.

Artículo 40. La contabilidad de las entidades se llevará con base acumulativa para determinar costos y facilitar la formulación, ejercicio y evaluación de los presupuestos y sus programas con objetivos, metas y unidades - responsables de su ejecución.

Los sistemas de contabilidad deben diseñarse y operarse en forma que faciliten la fiscalización de los activos, pasivos, ingresos, costos, gastos, avances en la eje-

cución de programas en general de manera que permitan medir la eficacia y eficiencia del gasto público federal.

Artículo 41. Las entidades suministrarán a la Secretaría de Programación y Presupuesto, con la periodicidad que ésta lo determine, la información presupuestal, contable, financiera y de otra índole que requiera.

A su vez, la Secretaría de Programación y Presupuesto proporcionará a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la información relacionada con estas mismas materias en la forma y con la periodicidad que al efecto convengan.

Artículo 42. La Secretaría de Programación y Presupuesto girará las instrucciones sobre la forma y términos en que las entidades deban llevar sus registros auxiliares y contabilidad y, en su caso, rendirle sus informes y cuentas para fines de contabilización y consolidación. Asimismo, examinará periódicamente el funcionamiento del sistema y los procedimientos de contabilidad de cada entidad y podrá autorizar su modificación o simplificación.

Artículo 43. Los estados financieros y demás información financiera, presupuestal y contable que emanen de las contabilidades de las entidades comprendidas en el Presupuesto de Egresos de la Federación serán consolidados por la Secretaría de Programación y Presupuesto, la que será responsable de formular la cuenta anual de Hacienda Pública Federal y someterla a la consideración del Presidente de la República, para su presentación a la Cámara de Diputados, en los términos de la fracción I del artículo 65 Constitucional, dentro de los diez primeros días de la apertura de sesiones ordinarias del Congreso de la Unión.

El Departamento del Distrito Federal formulará su - -  
cuenta pública anual, la que se someterá al Presidente de -  
la República por conducto de la Secretaría de Programación  
y Presupuesto para los fines señalados en el párrafo ante-  
rior.

Artículo 44. En las dependencias del Ejecutivo y en -  
el Departamento del Distrito Federal se establecerán órga-  
nos de auditoría interna, que cumplirán los programas míni-  
mos que fije la Secretaría de Programación y Presupuesto.

### 3.- SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO.

Dentro del Sector Público Federal corresponde a la --  
Secretaría de Hacienda y Crédito Público la captación y vi-  
gilancia en materia impositiva de las contribuciones del me-  
dio empresarial privado y el correcto manejo de los fondos  
y valores federales.

La Dirección General de Vigilancia de Fondos y Valo-  
res hasta antes del 29 de diciembre de 1976 en que se publi-  
có la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal en  
el Diario Oficial, tenía las siguientes funciones.

Organizar, desarrollar y mantener el servicio de vi-  
gilancia en las oficinas y agencias de la Federación que re-  
cauden, manejen, custodien o administren fondos y valores, -  
de acuerdo con los lineamientos que marca la ley, su regla-  
mento y demás disposiciones aplicables.

Investigar y comprobar las irregularidades de funcio-  
narios, empleados y agentes de la Federación, en operacio-  
nes que afecten la recaudación, manejo, custodia o adminis-

tración de los fondos y valores.

Supervisar la impresión, envío, custodia y destrucción de valores, así como la acuñación de moneda.

Formular los pliegos de observaciones y preventivos de responsabilidades que resulten de los actos de vigilancia practicados.

Presentar ante las autoridades correspondientes las denuncias sobre irregularidades descubiertas que impliquen la comisión de un delito.

Realizar los embargos precautorios por responsabilidades preventivas constituidas y no solventadas en contra de funcionarios, empleados o agentes de la Federación con manejo de fondos y valores.

Posteriormente en el Presupuesto de Egresos de la Federación de 1977 se establece como objetivos de la Dirección General de Vigilancia de Fondos y Valores los siguientes:

Salvaguardar los intereses del Erario Federal mediante la práctica de auditorías, intervención e investigación en las oficinas de la Federación, Organismos descentralizados y empresas de participación estatal que recauden, manejen, custodien o administren fondos y valores propiedad o al cuidado del Gobierno Federal.

La Dirección General de Auditoría Fiscal Federal tiene como sus principales funciones las siguientes:

Practicar visitas domiciliarias de auditoría, ejerciendo las facultades de inspección señaladas en el Código Fiscal de la Federación, en relación con las leyes de - - impuestos federales, sobre la renta, 1% sobre erogaciones - por remuneración al trabajo personal prestado bajo la dirección y dependencia de un patrón e ingresos mercantiles, por si o a solicitud de las direcciones administradoras de estos gravámenes.

Proporcionar los resultados obtenidos en el ejercicio de sus funciones a las direcciones administradoras de los - impuestos.

Llevar el registro y control de los contadores públicos autorizados para formular dictámenes sobre estados financieros en relación con las declaraciones de los causantes aplicando, en su caso, las disposiciones contenidas en el Código Fiscal de la Federación.

4.2 AUDITORIA INTERNA EN LA ADMINISTRACION PUBLICA CENTRALIZADA.

El Artículo Primero de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal nos dice lo siguiente:

La presente Ley establece las bases de organización de la Administración Pública Federal, centralizada y paraes total.

La Presidencia de la República, Secretarías de Estado, los Departamentos Administrativos y la Procuraduría General de la República integran la administración pública centralizada.

Los organismos descentralizados, las empresas de participación estatal, las instituciones nacionales de crédito, las organizaciones auxiliares nacionales de crédito, las -- instituciones nacionales de seguros y de fianzas y los fideicomisos, componen la administración pública paraestatal.

Tomando en cuenta la división que se hace en el -- -- artículo anterior la administración pública centralizada se compone de las siguientes dependencias.

Presidente de la República.  
Secretaría de Gobernación.  
Secretaría de Relaciones Exteriores.  
Secretaría de la Defensa Nacional.  
Secretaría de Marina.  
Secretaría de Patrimonio y Fomento Industrial.  
Secretaría de Comercio.  
Secretaría de Agricultura y Recursos Hidráulicos.



Secretaría de Comunicaciones y Transportes.  
Secretaría de Asentamientos Humanos y Obras Públicas.  
Secretaría de Educación Pública.  
Secretaría de Salubridad y Asistencia.  
Secretaría del Trabajo y Previsión Social.  
Secretaría de la Reforma Agraria.  
Secretaría de Turismo.  
Secretaría de Hacienda y Crédito Público.  
Secretaría de Programación y Presupuesto.  
Departamento de Pesca.  
Departamento del Distrito Federal.  
Procuraduría General de la República.

De cada una se hizo un análisis de su estructura orgánica para ver si contaban con un área de auditoría interna, esta información se obtuvo del Manual de Organización del Gobierno Federal de 1976. Las estructuras orgánicas -- sólo reflejan hasta Dirección General por lo que sólo se -- aprecia si existe hasta este nivel, esto quiere decir que -- en los casos en que no se encontró la existencia de esta -- área no significa que no la contenga sino que puede ser que se encuentre en un nivel inferior.

Este manual se elaboró a fines del año de 1976 por lo que aún cuenta con los nombres anteriores de las Secretarías de Estado que tuvieron modificación en la nueva administración por lo que se hará la aclaración en cada caso.

1.- Secretaría de Gobernación.- por lo menos a nivel Dirección no se encontró en el organigrama, ni enunciada -- como alguna función de las direcciones existentes.

2.- Secretaría de Relaciones Exteriores.- no se men-

ciona.

3.- Secretaría de la Defensa Nacional.- se observa -- que ésta actividad se encuentra dentro de la Dirección General de Administración e Intendencia cuyas funciones son:

Llevar a cabo la administración de las unidades y dependencias del Ejército y Fuerza Aérea, del abastecimiento de los medios necesarios para garantizar la vida de los -- componentes de las mencionadas fuerzas armadas.

Formular y ejercer el presupuesto de la Secretaría. Encargarse de la adquisición, almacén, suministro, mantenimiento, recuperación y control de todos los elementos que -- se requieran para satisfacer las necesidades de vida y de -- combate del Ejército y Fuerza Aérea. Implantar los sistemas de contabilidad y auditoría para todos los órganos administrativos y dictaminar las normas y procedimientos para su mejor control.

4.- Secretaría de Marina.- el área de auditoría interna depende de la Oficialía Mayor de hecho es el único departamento con que cuenta ésta y sus funciones son:

Auxiliar al Oficial Mayor en lo relativo a comprobaciones permanentes y especiales en aspectos contables de -- las dependencias.

5.- Secretaría de Patrimonio y Fomento Industrial.- antes de Patrimonio Nacional, cuenta con la Dirección General de Control de Gestión Interna que depende de la Oficialía Mayor, tiene las siguientes funciones:

Proponer medidas de mejora integral y parcial de la -  
Administración interna de la Secretaría particularmente - -  
a través de la planeación, programación y presupuesto, así -  
como del necesario control y evaluación administrativa, de  
financiamiento y de gasto.

Establecer el sistema de control del presupuesto por  
programa de la secretaría y verificar el grado de aproxima-  
ción que tuvo lo presupuestado con relación a lo ejercido.

Aplicar los procedimientos de auditoría necesarios --  
para verificar el cumplimiento de las normas de control in-  
terno en el manejo y custodia de bienes, valores y fondos.

6.- Secretaría de Comercio.- antes de Industria y Co-  
mercio, aparece mencionada en las funciones de la Oficialía  
Mayor, que son las siguientes:

Planificar, dirigir y controlar la resolución y eje-  
cución de los asuntos relacionados con las direcciones ge-  
nerales de Administración, Gas, Electricidad, Asuntos Jurí-  
dicos y Unidad de Organización y Métodos.

Administrar y despachar los asuntos internos de la --  
Secretaría en materia de organización y métodos, personal,  
presupuesto, contabilidad, auditoría, adquisiciones, alma-  
cenaje, inventarios, archivo, servicios sociales y servi-  
cios generales, así como todos los servicios auxiliares re-  
lacionados con las direcciones generales antes referidas.

En ausencia del Secretario y de los subsecretarios, -  
asumir las funciones del primero.

7.- Secretaría de Agricultura y Recursos Hidráulicos.- antes eran las Secretarías de Agricultura y Ganadería y la de Recursos Hidráulicos. La autoridad viene directamente del Secretario y está a nivel de Dirección, su nombre es -- Auditoría General e Inspección Administrativa y sus funciones son las siguientes:

Practicar, previo acuerdo del Secretario, auditorías - en las unidades administrativas de las dependencias.

Practicar, previo acuerdo, inspecciones administrativas a las referidas unidades. Levantar actas e iniciar, -- cuando proceda, la información de pliegos de responsabilidades.

Intervenir, por acuerdo superior, en los cambios de -- titulares de las diversas dependencias de la Secretaría, -- con el fin de vigilar el control de los bienes y valores.

Efectuar las investigaciones administrativas que resulten por la indebida aplicación de las disposiciones legales que rigen el funcionamiento de la Secretaría.

Evaluar la información obtenida con motivo de las auditorías.

Sugerir al Secretario planes o programas para mejorar la eficiencia en las actividades administrativas de las dependencias que hayan sido auditadas.

Informar al Secretario de las irregularidades de que -- tenga conocimiento, en los servicios o actividades que rea-

liza la Secretaría.

Coordinar sus actividades en materia de inspección e investigación, con las otras dependencias de la Secretaría que tengan oficinas que efectúen estos trabajos.

Proporcionar, previo acuerdo del Secretario, a los titulares de las dependencias de la Secretaría, los informes que soliciten en la Dirección, siempre que no sean de naturaleza confidencial, salvo que deban utilizarse como elementos de prueba en las citadas dependencias, y las demás que le confiara expresamente el Secretario.

8.- Secretaría de Comunicaciones y Transportes.- sólo se encontró la Dirección General de Inspección, que no es precisamente de Auditoría, sus funciones son las siguientes:

Fiscalizar la entrega y recepción de equipo, instalaciones y obras contratadas por la entidad.

Mediar en la certificación de la inutilidad de maquinaria, mobiliario y equipo al servicio de las dependencias.

Efectuar labores de vigilancia y practicar las inspecciones e investigaciones que ordenen las autoridades superiores de la entidad.

9.- Secretaría de Asentamientos Humanos y Obras Públicas.- antes de Obras Públicas. Aquí existe la Dirección -- General de Control, tampoco es propiamente Auditoría y sus funciones son:

Llevar a cabo, de acuerdo con los lineamientos que mar

que el Secretario, la supervisión de las actividades de las dependencias de la Secretaría, atendiendo los aspectos de - proyecto realización y pago adecuado de las obras, calidad de los trabajos y funciones administrativas.

Verificar toda clase de hechos que causen o puedan causar daños y perjuicios a la Secretaría.

Llevar el registro de contratistas y producir los informes internos y externos que se le ordenen.

10.- Secretaría de Educación Pública.- si existe una Dirección General de Auditoría e Inspección Administrativa, depende directamente del Secretario y sus funciones son:

Asesorar técnicamente al titular del ramo en lo referente a la organización y métodos de control administrativo que se establezcan, y proponer las medidas pertinentes para mejorarlas.

Practicar auditorías a las unidades administrativas de la Secretaría que manejan fondos, valores o bienes, para de terminar la aplicación correcta o indebida de los mismos, a fin de deslindar las responsabilidades correspondientes.

Practicar auditorías administrativas a todas las dependencias de la Secretaría para determinar si la organización y los métodos de control son o no eficientes.

Realizar las investigaciones administrativas que se -- deriven de la aplicación de las disposiciones legales que rigen el funcionamiento de la Secretaría.

Informar al titular del ramo y al de la unidad administrativa de que se trate, del resultado de las auditorías -- que se practiquen para los fines que procedan.

11.- Secretaría de Salubridad y Asistencia.- no se menciona un área de auditoría, únicamente una Dirección algo relacionada con esta materia que es la de Inspección Administrativa cuyas funciones son:

Vigilar y supervisar las auditorías e inspecciones físicas de activos y actos de administración que se practiquen en las dependencias e informar adecuada y oportunamente de los resultados de las operaciones practicadas en las dependencias de la Secretaría.

12.- Secretaría del Trabajo y Previsión Social.- no se menciona.

13.- Secretaría de la Reforma Agraria.- no se menciona.

14.- Secretaría de Turismo.- no se menciona.

15.- Secretaría de Hacienda y Crédito Público.- de esta Secretaría ya se habló anteriormente, pero en relación a su administración interna podríamos mencionar la Dirección General de Vigilancia y Notificación, cuyas funciones son:

Vigilar que el personal de las Oficinas Federales de Hacienda y el cuerpo de notificadores cumplan con las disposiciones legales, e investigar las irregularidades al respecto.

Dictaminar sobre la aplicación de sanciones con base en actuaciones que comprueben hechos irregulares del personal de las oficinas federales de Hacienda y turnarla a las autoridades correspondientes.

Atender las quejas que presenten los particulares sobre las actividades de las oficinas federales de Hacienda y turnarla a las autoridades correspondientes.

Atender las quejas que presenten los particulares sobre las actividades del personal de las oficinas federales de Hacienda.

Autorizar a los notificadores ejecutores para ejercer sus funciones en las oficinas federales de Hacienda del país, vigilar su actuación y en su caso, imponer las sanciones que procedan.

16.- Secretaría de Programación y Presupuesto.- ya se habló antes de esta Secretaría, de manera interna no se puede decir nada puesto que es una dependencia nueva.

17.- Departamento de Pesca.- este departamento es nuevo por lo que no esta definida su estructura orgánica.

18.- Departamento del Distrito Federal.- no se menciona.

19.- Procuraduría General de la República.- no hay, pero se puede mencionar las funciones de la Visitaduría General.

Practicar las visitas ordinarias y especiales que or-



dene el Procurador General a las agencias del Ministerio --  
Público Federal foráneas para supervisar y asesorar desde el  
punto de vista técnico y administrativo al personal de las  
agencias.

Sugerir las medidas legales adecuadas para el mejor --  
funcionamiento de las agencias e informar al Procurador Ge-  
neral y subprocuradores sobre los resultados de la visita,  
los acuerdos dictados y las sugerencias formuladas.

Llevar el control de todas las agencias foráneas atra-  
vés de reportes estadísticos.

#### 4.3 AUDITORIA INTERNA EN LA ADMINISTRACION PUBLICA - - PARAESTATAL.

De acuerdo al artículo Primero de la Ley Orgánica de - la Administración Pública Federal que se enuncia en el punto anterior dice que la administración pública paraestatal esta compuesta por los organismos descentralizados, las empresas de participación estatal, las instituciones nacionales de crédito, las organizaciones auxiliares nacionales de crédito, las instituciones nacionales de seguros y de fianzas y los fideicomisos.

Existe la Ley para el Control, por parte del Gobierno Federal, de los Organismos Descentralizados y Empresas de Participación Estatal publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1970. Debido a la publicación de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal en el Diario Oficial del 31 de diciembre de 1976 y de acuerdo con su artículo Quinto de los transitorios que dice "Cuando en esta Ley se dé una denominación nueva o distinta a alguna dependencia cuyas funciones estén establecidas - - por ley anterior, dichas atribuciones se entenderán concedidas a la dependencia que determine esta Ley y demás disposiciones relativas". Por lo que las funciones de auditoría y vigilancia a que se refieren los siguientes artículos de la Ley para el Control, por parte del Gobierno Federal, de los Organismos Descentralizados y Empresas de Participación Estatal, se entiende que ahora corresponden a la Secretaría de Programación y Presupuesto.

Artículo 5o. La Secretaría del Patrimonio Nacional -- controlará y vigilará la operación de los organismos y empresas a que alude este capítulo por medio de la auditoría

permanente y de la inspección técnica, para informarse de su marcha administrativa; procurar su eficiente funcionamiento económico y correcta operación; verificar el cumplimiento de las disposiciones que dicte la Secretaría de la Presidencia en materia de vigilancia de las inversiones y con las normas que para el ejercicio de sus presupuestos se ñale la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

El control y vigilancia que ejerza la Secretaría del Patrimonio Nacional serán independientes de los que correspondan a las Secretarías de la Presidencia y de Hacienda y Crédito Público en el ejercicio de las facultades que sobre inversiones y presupuestos, respectivamente, les confieren otras disposiciones legales.

Artículo 7o. La Secretaría de Patrimonio Nacional deberá:

I Revisar los sistemas de contabilidad, de control y de auditoría internos de cada organismo o empresa y dictar en su caso, las medidas que estime convenientes para mejorar dichos sistemas;

II Revisar los estados financieros mensuales y los anuales, así como los dictámenes que respecto a estos últimos formule el auditor externo de cada organismo o empresa.

III Fijar normas conforme a las cuales el auditor externo deba presentar los informes que la Secretaría le solicite, y

IV Vigilar el cumplimiento de los presupuestos y programas anuales de operación, revisar las instalaciones y --

servicios auxiliares e inspeccionar los sistemas y procedimientos de trabajo y producción de cada organismo o empresa.

En los casos de los organismos y empresas comprendidos dentro del Presupuesto de Egresos de la Federación, la Secretaría del Patrimonio Nacional, además, vigilará que el ejercicio de sus presupuestos se lleve a cabo de acuerdo -- con las normas que establezca la Secretaría de Hacienda y -- Crédito Público.

Artículo 10. La Secretaría del Patrimonio Nacional -- designará y removerá libremente al siguiente personal:

I Al auditor externo de los organismos y empresas, sin perjuicio de lo que sobre el particular determine la ley, - decreto o instrumento jurídico que los haya creado.

El auditor externo será invariablemente un contador -- público independiente respecto del organismo o empresa de - que se trate, y

II Al personal técnico necesario para llevar a cabo - las labores de vigilancia, de asesoría y de inspección técnica.

Los honorarios del personal de auditoría, asesoría y - de inspección técnica a que se refieren las fracciones I y II de este artículo, serán cubiertos por la Secretaría del Patrimonio Nacional, con cargo al fondo a que se refiere el artículo 21 de esta Ley y de acuerdo con los contratos de - prestación de servicios que se celebren.

Artículo 12. Los organismos y empresas publicarán --- cada año en el Diario Oficial de la Federación y dentro de los cuatro meses siguientes a la terminación del ejercicio social correspondiente, sus estados financieros, para lo -- que requerirán la autorización previa de las Secretarías de Hacienda y Crédito Público y del Patrimonio Nacional.

La Secretaría del Patrimonio Nacional publicará periódicamente en el Diario Oficial de la Federación, una lista de los organismos y empresas sujetos al control y vigilancia del Ejecutivo Federal, a que se refiere el artículo 10. de este Capítulo.

Artículo 21. Para cubrir los gastos de inspección y - vigilancia que esta Ley encomienda a la Secretaría del Patrimonio Nacional.

Los organismos y empresas pagarán la cuota que cada -- año señalen de común acuerdo las Secretarías de Hacienda y Crédito Público y del Patrimonio Nacional.

Las cuotas a que se refiere este artículo se depositarán en la Tesorería de la Federación.

Artículo 25. Los fideicomisos constituidos por la - - Secretaría de Hacienda y Crédito Público como fideicomitente único del Gobierno Federal, que tengan por objeto la inversión, el manejo o administración de obras públicas, la - prestación de servicios o la producción de bienes para el - mercado, serán objeto de control y vigilancia por parte de un Comisario que será designado por la Secretaría de Patrimonio Nacional. Sin perjuicio de lo que determine la Ley, decreto o instrumento jurídico que los haya creado, los - -

fideicomisos deberán ajustarse a las prevenciones que establece la presente Ley en todo lo que cada caso les sea aplicable.

En el Diario Oficial del 17 de enero de 1977 se publicó el "Acuerdo por el que las Entidades de la Administración Pública Paraestatal, a que se refiere este acuerdo, se agruparán por Sectores a efecto de que sus relaciones con el Ejecutivo Federal se realicen a través de la Secretaría de Estado o Departamento Administrativo que se determina .

JOSE LOPEZ PORTILLO, Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos, en ejercicio de la facultad que me confiere el artículo 89, fracción I, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y con fundamento en los artículos 50 y 51 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, y

Considerando

PRIMERO. Que la organización de las actividades de la Administración Pública Federal constituye el supuesto indispensable para el incremento de la productividad de las entidades paraestatales en general, y que para ello es conveniente distribuir en forma más equilibrada la coordinación y control que el Ejecutivo Federal debe realizar; sobre las mismas;

SEGUNDO. Que en la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal se establecen las funciones que corresponden a las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos y se determinan las bases que permiten la organiza-

ción sectorial, a fin de contar con instrumentos idóneos -- para llevar a cabo los programas de Gobierno;

TERCERO. Que al encomendar a las dependencias directas del Ejecutivo a mi cargo la coordinación de las acciones de aquellas entidades de la administración pública para estatal que tengan relación estrecha con el sector de su -- responsabilidad, se quiere lograr una mayor coherencia operativa y evitar duplicaciones o contradicciones, y

CUARTO. Que la propia Ley Orgánica de la Administración Pública Federal establece que las entidades de la administración pública paraestatal, conducirán sus relaciones con el Ejecutivo Federal a través de la Secretaría de Estado el Departamento Administrativo que éste determine, he tenido a bien dictar el siguiente acuerdo."

Por este acuerdo se deduce que todos los dispositivos de control que se implanten en la Administración Pública -- Centralizada de alguna manera afectarán a las entidades de la Administración Pública Paraestatal.

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

La Auditoría forma parte importante del proceso de la contabilidad ya que sin ella no sería posible el que las -- personas interesadas en la información de los Estados Financieros tuvieran suficiente confianza en ésta, y en la mayoría de los casos no tomarían las decisiones correctas.

Se hace patente la necesidad que tienen las empresas - de gran tamaño de tener en su estructura orgánica un área - de evaluación y vigilancia de sus operaciones; esta área es la de la Auditoría Interna.

En el Sector Público como en cualquier empresa, para - que se cumpla con la norma de Independencia mental es conveniente que en su organización el área de Auditoría Interna se ubique dependiendo de la máxima autoridad o del máximo - órgano administrativo.

Las funciones del área de Auditoría Interna dependen - en gran medida de los objetivos y políticas de la entidad.

La Auditoría Interna en el Sector Público ocupa un sitio importante, y por las modificaciones recientes en la -- Administración Pública, como las enunciadas en la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal y en la Ley de -- Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público, se observa que - se le va a dar un mayor impulso, lo cual es conveniente ya que prestará un mayor apoyo a la Administración Pública y - en consecuencia redundará en una mejoría para el País al es tar mejor administrados sus recursos.



## BIBLIOGRAFIA

- Principios de Auditoría de Meigs Walter B. 1971 México Diana.
- El Panorama Actual de la Auditoría de Artuño Soriano Antonio 1970.
- Normas y Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
- Auditoría Externa de Gan Ponce de León Ma. de Lourdes 1971 (tesis)
- Auditoría Principios y Procedimientos de Holmes W. Arthur
- Manual de Auditoría de Bacon Charles A. 1973
- Auditoría Externa Estudio de las Relaciones entre la Auditoría Interna y Externa de Ornelas Rodríguez José 1972 (tesis)
- Contabilidad Contemporánea: teoría y elementos de Roberto Du-tilly y Daniel Ramos.
- Boletín del Instituto de Auditores Internos.
- Manual del Contador Público IMCP .
- Manual de Organización del Gobierno Federal de 1976
- Manual de Organización de la Administración Pública Parastatal 1977.
- Ley orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda.