



117  
2ej

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA  
DE MEXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES  
"CUAUTITLAN"

LA AUDITORIA INTEGRAL COMO  
PRINCIPAL FUNCION DEL AUDITOR INTERNO

T E S I S  
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:  
LICENCIADO EN CONTADURIA  
P R E S E N T A :

MARTIN RODRIGUEZ RODRIGUEZ



DIRECTOR DE TESIS:  
C.P. PEDRO CHECA CHAVEZ

Cuatitlan, Izcalli, Edo. de Mex.

1996

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN



Universidad Nacional  
Autónoma de México



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

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

Todo el material contenido en esta tesis 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.

# TESIS CON FALLA DE ORIGEN



UNIVERSIDAD NACIONAL  
AVENIDA DE  
MEXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLAN  
UNIDAD DE LA ADMINISTRACION ESCOLAR  
DEPARTAMENTO DE EXAMENES PROFESIONALES

ASUNTO: VOTOS APROBATORIOS

DR. JAIME KELLER TORRES  
DIRECTOR DE LA FES-CUAUTITLAN  
P R E S E N T E .

AT'N: Ing. Rafael Rodríguez Ceballos  
Jefe del Departamento de Exámenes  
Profesionales de la F.E.S. - C.

Con base en el art. 28 del Reglamento General de Exámenes, nos permitimos comunicar a usted que revisamos la TESIS TITULADA:  
"Auditoría Integral como Principal Función del Auditor Interno"

que presenta el pasante: Martín Rodríguez Rodríguez  
con número de cuenta: 7904577-3 para obtener el TITULO de:  
Licenciado en Contaduría

Considerando que dicha tesis reúne los requisitos necesarios para ser discutida en el EXAMEN PROFESIONAL correspondiente, otorgamos nuestro VOTO APROBATORIO.

A T E N T A M E N T E .  
"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"  
Cuautitlán Izcalli, Edo. de Méx., a 09 de Noviembre de 1995

PRESIDENTE	<u>C.P. Pedro Avecedo Romero</u>
VOCAL	<u>C.P. José Luis Covarrubias Guerrero</u>
SECRETARIO	<u>L.C. Pedro Checa Chávez</u>
PRIMER SUPLENTE	<u>L.C. Rhián Galleri de la Fuente</u>
SEGUNDO SUPLENTE	<u>L.C. Eulalia Colín Martínez</u>

## A G R A D E C I M I E N T O S

A LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO:

POR DARME LA OPORTUNIDAD DE SER UNA PERSONA MAS DE LA GRAN FAMILIA DE PROFESIONISTAS EN NUESTRO PAIS.

A LA FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLAN:

POR PERMITIRME DESARROLLAR DENTRO DE SUS INSTALACIONES, COMO ESTUDIANTE, DIGNO Y ORGULLOSO DE MI PROFESION Y DE NUESTRA FACULTAD.

A LOS PROFESORES:

QUIENES DIA CON DIA DEDICAN PARTE DE SU TIEMPO Y DE SU VIDA PARA FORJAR GRANDES PROFESIONISTAS.

A MI ASESOR DE TESIS:

AL C.P. PEDRO CHECA CHAVEZ, QUIEN FUE DETERMINANTE PARA CULMINAR ESTE TRABAJO, DEDICANDO TIEMPO PERSONAL, DE LO CUAL LE ESTARE MUY AGRADECIDO.

AL C.P. VICTOR PANIAGUA BRAVO, QUIEN ME BRINDO UN GRAN APOYO DURANTE LA ESTRUCTURACION DE ESTA TESIS, ASI COMO LA ORIENTACION PARA CONSULTAS BIBLIOGRAFICAS.

A MIS PADRES:

ASCENCION Y ALICIA

GRACIAS POR EL GRAN AMOR QUE HAN DEMOSTRADO TENER, ADEMAS POR SUS BUENOS EJEMPLOS, CONSEJOS Y ACCIONES.

TAL VEZ NUNCA TERMINARIA DE RELACIONAR TODAS LA ACCIONES POSITIVAS QUE HAN TENIDO PARA CONMIGO.

POR LO QUE LES DEDICO CON GRAN CARINO EL PRESENTE TRABAJO.

A MIS HERMANOS:

VICTOR, FRANCISCO Y MANUEL.

DE QUIENES HE RECIBIDO SIEMPRE MUESTRAS DE SUPERACION Y HONESTIDAD.

A MIS HIJOS

ILSE, ORLANDO E ILIAN:

CON CARINO A QUIENES HAN SIDO LAS PERSONAS QUE LOGRARON ORIENTAR MI VIDA, YA QUE DESDE QUE NACIERON ME PROPUSE DARLES LO MEJOR DENTRO DE MIS POSIBILIDADES.

A MI ESPOSA

MARIA DEL CARMEN:

CON QUIEN HE CONVIVIDO DURANTE DIEZ AÑOS DE MATRIMONIO, LE DOY LAS GRACIAS POR SU APOYO, CARINO Y COMPRESION.

A MIS COMPANEROS:

A TODOS MIS COMPANEROS DE GENERACION Y EN ESPECIAL CON QUIENES TUVE EL GUSTO DE ASISTIR A LOS MISMOS GRUPOS Y AULAS DE CLASE.

A AQUELLOS QUE INICIAMOS LA CARRERA Y QUE LA GRAN MAYORIA LLEGAMOS A FORMAR LA MESA DE PASANTES " CONTRASTE ", QUIERO QUE SEPAN QUE LOS RECUERDO CON CARINO.

SIN EMBARGO EN ESTA OCASION QUIERO RECORDAR A DOS DE ELLOS QUE AUNQUE YA NO SE ENCUENTRA ENTRE NOSOTROS, NUNCA HAN DEJADO DE ESTAR EN MI MENTE Y EN MI CORAZON A USTEDES QUE EN TODO MOMENTO DEMOSTRARON SER GRANDES AMIGOS LES RECORDARE SIEMPRE.

ROCIO PADILLA RUIZ

LEOPOLDO OLGIN MORIN.

## I N D I C E

	PAGINA
INTRODUCCION	1
<b>CAPITULO 1. GENERALIDADES</b>	
1.1 CONCEPTO DE AUDITORIA.	4
1.2 NORMAS DE AUDITORIA.	7
1.3 TECNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA.	17
1.4 ESTUDIO Y EVALUACION DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO.	22
1.5 CEDULAS DE AUDITORIA.	37
1.6 PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD.	56
<b>CAPITULO 2. AUDITORIA INTEGRAL</b>	
2.1 ANTECEDENTES	65
2.2 CONCEPTO	74
2.3 OBJETIVOS	83
2.4 IMPORTANCIA	88
2.5 METODOLOGIA	90
<b>CAPITULO 3. RESPONSABILIDAD PROFESIONAL DEL AUDITOR INTERNO INTEGRAL</b>	
3.1 PERFIL PROFESIONAL.	113
3.2 RESPONSABILIDAD.	118
3.3 RELACIONES HUMANAS.	121
<b>CONCLUSIONES.</b>	<b>126</b>
<b>BIBLIOGRAFIA</b>	<b>131</b>

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

La naturaleza cambiaria que existe y rodea el medio ambiente y en sí al ser humano en su lucha por conocer y mejorar su nivel de vida han propiciado una evolución y desarrollo de la naturaleza misma.

Ubicándonos en el área de Contabilidad, específicamente podemos hacer una reseña breve del surgimiento y evolución de la Contabilidad, que inicialmente era un registro de las operaciones de los comerciantes.

Después de la Revolución Industrial, presentó una importancia determinante ya que no solo se registraban las operaciones, sino que los registros contables indicaban las propiedades o bienes con los que contaba un negocio, así como también se podía mostrar las obligaciones adquiridas.

Debido al gran número de operaciones, la Auditoría se tornó necesaria, aunque ya existía la función de revisión de libros y registros. Sin embargo, en esta etapa la función del auditor fue básica, principalmente para los propietarios de dichos negocios, ya que se podía detectar algún indicio de fraude.

La Contabilidad y la Auditoría han adquirido, en los últimos años, técnicas y modalidades modernas, más aún con el surgimiento de las computadoras.

La Auditoría pasó a ser una digna profesión del Licenciado en Contaduría ya que se utilizan las Normas de Auditoría, que al aplicarse adecuadamente, garantizan la calidad profesional del trabajo desarrollado. Dicha Auditoría se basa en las técnicas y procedimientos que han sido implementadas también por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C., el cual tiene como función el establecer los lineamientos normativos para el auditor.

En los últimos años ha surgido una corriente nueva sobre la función de Auditoría y esta es: la AUDITORIA INTEGRAL, la cual abarca o comprende una fusión de la Auditoría Administrativa, la Operacional y la Financiera.

Al Responsable del óptimo funcionamiento de un ente económico no le preocupa el modismo o tipo de Auditoría que se aplique, a esta persona o grupo de personas solo le importará el resultado de la revisión y éste debe ser en forma integral.

Motivado por este razonamiento, el presente texto indicará objetivamente las ventajas que se tienen al utilizar la AUDITORIA INTEGRAL. Además se presentará la Eficiencia y Eficacia que se obtiene al aplicar esta modalidad de la Auditoría.

Sin embargo, la AUDITORIA INTEGRAL no es una panacea que erradique automáticamente con sólo su aplicación, las ineficiencias de operación que pudiera tener el proceso administrativo de la entidad.

Por lo que es necesario llevar a cabo el seguimiento, o sea la etapa final y la más importante de esta auditoría, en donde deben implantarse los nuevos sistemas y procedimientos, los cambios al manual de operación de la entidad y, en general, las sugerencias del auditor integral para promover y lograr eficiencia de operación.

Esta es la auditoría en su sentido amplio, el servicio integral que puede y debe otorgar el Contador Público al hombre de negocios para simplificar operaciones, incrementar ingresos, reducir personal, costo, gastos y formatos administrativos; en resumen, para lograr productividad y el máximo de beneficios con el mínimo de costos y esfuerzos.

# CAPITULO

I

GENERALIDADES

## 1.1 CONCEPTO DE AUDITORIA.

El concepto de Auditoria se ha modificado conforme ha transcurrido el tiempo, así como también existen muchas definiciones de lo que es la Auditoria, a continuación se mencionarán algunas de ellas:

Auditoria es "Una revisión analítica, hecha por un Contador Público, del control interno y registros de Contabilidad de una Empresa Mercantil u otra unidad económica, que precede a la expresión de su opinión acerca de la corrección de los Estados Financieros".

Erick L. Kohler ( Auditoria )

La Auditoria " Es el examen crítico y sistemático de:

- Los controles internos
- Las operaciones contables y los libros.
- Los otros expedientes y documentos financieros y legales de una Empresa Comercial."

Arthur W. Holmes (Principios Básicos de Auditoría)

Auditoría es "El examen de los libros de contabilidad, documentación y comprobación correspondiente de una firma, de un fideicomiso, de una sociedad, de una oficina pública, de una propiedad o de un negocio especial cualquiera, llevado a cabo con el objeto de determinar la exactitud o inexactitud de las fuentes respectivas y de informar o dictaminar acerca de ellas".

Mancera Hermanos y Colaboradores (Terminología del Contador)

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

Victor M. Mendivil (Elementos de Auditoría)

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. no precisa una definición pero da el objetivo de la Auditoría: "El objetivo final de la Auditoría de Estados Financieros hechos por un Contador Público independiente será el de dar un dictámen, en el que se haga constar que dichos estados presentan razonablemente la situación financiera y los resultados de las operaciones de la

Empresa, con principios de Contabilidad generalmente aceptados y que dichos principios de Contabilidad han sido aplicados consistentemente en relación con el ejercicio anterior".

Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.  
(Normas y Procedimientos de Auditoría).

Considerando como base las definiciones citadas, me permito dar el concepto personal sobre lo que es la Auditoría.

Es la revisión analítica de una persona diferente de quien elabora la información financiera, así como de su control interno, mediante la aplicación de las Normas y Procedimientos de Auditoría que tiene por objeto emitir un dictámen o informe de la razonabilidad que presentan las cifras, las cuales deben ser determinadas en base a los principios de Contabilidad generalmente aceptados.

## 1.2 NORMAS DE AUDITORIA

En la época actual, donde se están viviendo grandes cambios, es indispensable que todo profesionista sea protagonista de dichos cambios para que pueda seguir proporcionando, a quien lo requiera, sus servicios los cuales deben ser de la calidad requerida. Más aún; aquel profesionista que se desarrolla dentro del área de Auditoría garantizará dicha calidad mediante los ~~reportes~~ reportes que emanen de la revisión de alguna actividad específica, ya que de esto dependerá la decisión de terceras personas que confiarán plenamente de la profesionalidad del trabajo desarrollado. Por lo tanto, la opinión que dé a conocer el Auditor debe estar soportada por la madurez profesional así como por la experiencia adquirida dentro de esta actividad.

La calidad profesional del auditor esta fundamentada en las cualidades personales, la ejecución del trabajo, así como en la información que proporciona. A estos fundamentos se les denominan:

### **Normas de Auditoría.**

Dichas normas son definidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C. (en su obra "Normas

y Procedimientos de Auditoría") como: " Los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del Auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de este trabajo".

La aplicación adecuada de las Normas de Auditoría garantizarán los resultados, porque contempla los cambios tan significativos que se están propiciando en la economía del País.

- |                     |                            |   |
|---------------------|----------------------------|---|
|                     | Personales                 | <ul style="list-style-type: none"><li>- Entrenamiento técnico y capacidad profesional</li><li>- Cuidado y diligencia profesional</li><li>- Independencia</li></ul>  |
|                     |                            | <ul style="list-style-type: none"><li>- Planeación y supervisión</li></ul>  |
| Normas de Auditoria | De Ejecución del trabajo.  | <ul style="list-style-type: none"><li>- Estudio y evaluación del control interno.</li><li>- Obtención de evidencia suficiente y competente.</li></ul>   |
|                     |                            | <ul style="list-style-type: none"><li>- Aclaración de la relación con Estados y la responsabilidad asumida respecto a ellos.</li></ul>  |
|                     | De Dictamen e Información. | <ul style="list-style-type: none"><li>- Aplicación de principios de Contabilidad generalmente aceptados.</li><li>- Consistencia en la aplicación de los principios de Contabilidad.</li><li>- Suficiencia de las declaraciones informativas.</li><li>- Salvedades.</li><li>- Abstención de opinión.</li></ul> |

## LAS NORMAS PERSONALES:

Son aquellas cualidades que debe reunir el profesionista que desarrolla una actividad de Auditoría. Dentro de estas Normas Personales tenemos los siguientes lineamientos:

### ENTRENAMIENTO TECNICO Y CAPACIDAD PROFESIONAL:

Para cumplir con la primer premisa es indispensable que se cumpla satisfactoriamente con el plan de estudios de una institución reconocida por la Secretaría de Educación Pública y que la culminación sea la obtención del título de Contador Público. Por lo que respecta a la segunda premisa, la cual es complemento de la primera, indica que se debe adquirir, mediante la experiencia, una madurez de juicio, el cual es difícil determinar el tiempo necesario para cumplir con este requisito porque dependerá de las características personales y las actividades que desarrolle en esta área, así como de la experiencia profesional del Auditor que lo supervise.

Por otro lado, como reacción de ambas premisas el Auditor debe mantener actualizados sus conocimientos teóricos mediante la lectura de libros y revistas, así como asistir a seminarios, referentes a su actividad, también es necesario el contacto con otros auditores para que intercambien experiencias profesionales.

#### **CUIDADO Y DILIGENCIA PROFESIONAL:**

El Auditor esta obligado a efectuar su trabajo con el máximo esmero, dedicación y responsabilidad, aplicando en cada etapa la habilidad profesional adquirida para reducir al mínimo posible el grado de error humano.

#### **INDEPENDENCIA:**

Quando el Auditor exprese su opinión, debe ser totalmente imparcial y basada en el resultado del trabajo que realizó. Dicha imparcialidad deberá ser transmitida inherentemente en el informe que emita.

#### **NORMAS DE EJECUCION DEL TRABAJO:**

El reconocimiento que se le ha dado a la Auditoría estriba no solo en las cualidades de la persona que desarrolla actividades de Auditoría, sino también la forma de efectuar su trabajo.

#### **PLANEACION Y SUPERVISION:**

Para optimizar los resultados es indispensable elaborar un programa de trabajo; el cual deberá ser flexible. Al diseñar dicho programa se deberá conocer el

objetivo, condiciones y limitaciones de la revisión, así como las características del cliente tales como las de producción, comercialización y financieras, las cuales se pueden apreciar mediante:

Entrevistas con el cliente para determinar honorarios y gastos, participación del personal de la Empresa en la revisión, y todos aquellos puntos que necesariamente se deben establecer con anticipación, y pueden ser entre otros:

- Lectura de documentos que muestren su situación jurídica.
- Estudio del control interno que es básico para la planeación de la revisión.
- Revisión de auditorías anteriores.

En el programa de auditoría no se detallarán las etapas, aunque sí se estipularán los procedimientos que se aplicarán, así como el personal que participará y el tiempo con el que se cuenta para finalizar el trabajo.

Por lo que se refiere a la supervisión, ésta se deberá ejercer desde la planeación misma, en el transcurso de cada fase de la auditoría y hasta la emisión del informe mismo. La supervisión se deberá aplicar en menor grado al personal experimentado para

poder destinar una mayor supervisión al personal que carece de experiencia. La acción de supervisión deberá ser plasmada en los papeles de trabajo para que el nivel inmediato superior lo considere.

#### ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO:

Este punto es de gran importancia, ya que en él recaé el alcance que se le dará a la revisión. Para efectuar el estudio y evaluación del control interno, se debe tener en cuenta sus objetivos, los cuales son:

- Protección de los activos de la Empresa.
- Obtención de información financiera veraz, confiable y oportuna.

Ambos objetivos corresponden al control interno contable.

- Proporción de eficiencia en la operación del negocio.
- Que la ejecución de las operaciones se adhieran a las políticas establecidas por la administración de la Empresa.

Estos dos últimos corresponden al control interno administrativo, por lo tanto en la medida que se cumplan estos objetivos será el grado de extensión que se aplicará a la revisión.

#### OBTENCION DE EVIDENCIA SUFICIENTE Y COMPETENTE:

La opinión que emite el Auditor, deberá estar soportada no solo por la ética profesional, la planeación adecuada del trabajo practicado, o la evaluación del control interno, ya que estos son aspectos normativos que regulan la formación profesional del Auditor así como la forma de trabajo, la presentación de la evidencia suficiente y competente confirmará la opinión del Auditor, dicha evidencia debe ser sometida al principio de importancia relativa; así como también debe cumplir con los elementos cuantitativos y cualitativos.

El primero de éstos se refiere a la evidencia que se obtiene de una mala aplicación al control interno contable, hablamos obviamente de cantidades que erróneamente se registran, o que se omiten dentro de los estados financieros y que el error de registro o la omisión, afectan considerablemente la opinión del Auditor.

Por lo que se refiere al segundo elemento de las evidencias, este esta encaminado al control interno

administrativo. La evidencia deberá quedar plasmada en papeles de trabajo de la Auditoría.

#### NORMA DE DICTAMEN E INFORMACION:

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

Es indispensable que el auditor indique claramente que la relación con los Estados Financieros, es la revisión de ellos, así como también se deberá indicar que dichos Estados Financieros fueron preparados por personal de la Compañía, con el fin ser sometidos al examen del Auditor. Este último, asumiendo la responsabilidad de aplicar las técnicas y procedimientos de Auditoría que considere necesarios y que el caso lo amerite, con el fin de expresar su opinión.

Aplicación de Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

Para unificar los criterios en cuanto a la aplicación y presentación de la información contable, todos los profesionistas de la Contaduría y de Auditoría, deben observar la aplicación correcta de los principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. De esta forma el resultado final, que son los Estados Financieros, cumplirán con este requisito.

### **Consistencia en la Aplicación de los Principios de Contabilidad.**

En esta fase de la norma de dictamen e informe se verifica que la aplicación de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, se apliquen sobre bases consistentes con respecto al ejercicio inmediato anterior:

### **Suficiencia de las Declaraciones Informativas.**

Las declaraciones informativas son; los elementos que la empresa considera importantes para informar a terceras personas sobre la situación y marcha de la propia empresa. De ahí se desprende que, a menos que el auditor haga una declaración en contrario, se sobre entiende que considera las declaraciones informativas que forman los Estados Financieros como razonablemente suficientes.

### **Salvedades.**

No siempre el examen que se practica a la información financiera es del todo satisfactoria para que el auditor dé a conocer su opinión. En ocasiones algún acontecimiento afecta a una sección del cúmulo de información, y por lo tanto se debe explicar claramente la excepción parcial denominada salvedad.

### **Abstención de Opinión.**

Existiran ocasiones en el desarrollo profesional del Auditor que, después de aplicar las Normas de Auditoría y utilizar los Procedimientos y Técnicas necesarias en determinado momento, por diversas causas se modifica en su conjunto la situación financiera o los resultados de la entidad auditada.

Por esta razón el Auditor no se encuentra en condiciones de expresar su opinión y por lo tanto deberá abstenerse, indicando claramente cuáles son las causas que originan el no poder opinar sobre la razonabilidad de la información financiera.

### 1.3 TECNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

Una vez que se determina el alcance, las diferentes técnicas de investigación permitirán la obtención de pruebas las cuales serán el soporte del Dictámen o Informe que rinda el Auditor. A continuación se explican las TECNICAS DE AUDITORIA:

- Estudio General
- Análisis
- Inspección
- Confirmación
- Investigación
- Declaración
- Certificación
- Observación
- Cálculo

#### ESTUDIO GENERAL

Corresponde a la revisión que se hace a todos los documentos e informes que tienen relación con la Empresa, así como el giro de la misma. El estudio que se elabora lo debe efectuar un Auditor con amplia experiencia y madurez de criterio, ya que extraerá información de la Empresa que va a revisar situaciones importantes o extraordinarias que ameriten atención especial; es aquí donde la capacidad profesional del Auditor determinará las técnicas que se deberán aplicar.

### ANALISIS:

Consiste en dividir un todo en sus partes, de tal forma que se pueda apreciar objetivamente una cuenta. El análisis generalmente se aplica a cuentas ó rubros de los Estados Financieros para conocer, cómo se encuentran integrados y, son básicamente de dos clases:

- Análisis de saldos, aplicado normalmente a las cuentas de Activo y/o Pasivo.
- Análisis de movimientos, utilizado principalmente en las cuentas de Resultados.

### INSPECCION:

Corresponde a la verificación de documentos que ampara el registro de las operaciones de la Empresa, enfocando directamente la inspección a los requisitos, con los que debe cumplir un contrato de arrendamiento, una factura, o la documentación que ampara el pago de un bien ó servicio.

### CONFIRMACION:

Es la obtención de información por escrito, de una persona ajena a la Empresa que esta en condiciones de proporcionar los datos requeridos de un saldo de

clientes o proveedores, de un bien ó servicio, llevándose al cabo mediante un escrito que se le denomina "Confirmación". Esta puede ser positiva, que consiste en afirmar el saldo registrado en nuestros libros, también puede ser negativa, o sea que el cliente deberá contestar a nuestra confirmación solo en el caso de que el saldo que proporcionamos sea diferente al que él tiene registrado, y por último, la confirmación se puede dirigir en blanco, esto es sin dar a conocer el saldo de la cuenta con el objeto de comparar el saldo que nos proporcionen con el de nuestros auxiliares.

#### **INVESTIGACION:**

Es la obtención de información de los empleados del Área auditada, con los comentarios que se hagan, el Auditor se puede formar un juicio sobre los saldos u operaciones efectuadas por la Empresa.

#### **DECLARACION:**

Es la obtención de información por escrito donde deberá plasmar su firma el empleado que proporcione dicha información. Aquí hacemos notar que aquella persona que proporcione el detalle de alguna operación es porque participó o tuvo conocimiento de la operación.

CERTIFICACION:

Corresponde a la validez de un documento legalizado por alguna autoridad. Principalmente se utiliza en las balanzas que la Empresa proporciona al Despacho de Auditores donde se debe plasmar la firma del Gerente, indicando que son los saldos que servirán de base para efectuar la revisión.

OBSERVACION:

Consiste en ver el desarrollo de alguna actividad, donde se cerciora de modo abierto o discreto, ejemplificando esta técnica principalmente a la convicción, de que el Inventario Físico de producto terminado, se efectuó de acuerdo al procedimiento establecido por la Empresa.

CALCULO:

Esta técnica consiste en efectuar una verificación aritmética a la operación inicial. El procedimiento debe ser diferente al empleado.

## PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

En el inciso 1.2 se mencionaron las reglas que se deben considerar para el perfil profesional del Auditor, la planeación y supervisión del trabajo, así como también las reglas de la relación del Auditor con la información financiera, y la expresión de su opinión de dicha información.

En este punto se hace mención a la forma de obtención de la evidencia, la cual es base para que el Auditor emita su opinión, o si es el caso; la abstención de la misma. El " Instituto Mexicano de Contadores Públicos A. C.", define al Procedimiento de Auditoría como: "El conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o, a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los Estados Financieros sujetos a examen, mediante los cuales el Contador Público obtiene las bases para fundamentar su opinión."

Instituto Mexicano de contadores Públicas A.C.; En su Obra " Normas y Procedimientos de Auditoría."

#### 1.4 ESTUDIO Y EVALUACION DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO

En cumplimiento con las Normas de Auditoría, que representan los requisitos mínimos de calidad, relativos al trabajo que desempeña un Auditor, en especial nos referimos a la Norma de ejecución del trabajo, la cual indica el cuidado y diligencia que se necesita tener en el trabajo. Por lo tanto es indispensable que el Auditor efectúe un Estudio y Evaluación del Control interno existente, que indicará el grado de confianza, mismo que le permitirá diagnosticar el alcance a los Procedimientos de Auditoría.

Debido a la Importancia del Estudio del Control Interno, a continuación se menciona su definición, según el Instituto Mexicano de Contadores Públicos: ( en su obra, "Técnicas y Pocedimientos de Auditoría" ) "El Control Interno comprende el Plan de Organización y todos los Métodos y Procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio para salvaguardar sus activos, verificar la exactitud y confiabilidad de su información financiera, promover eficiencia operacional y provocar adherencia a las políticas prescritas por la Administración".

De esta Definición se pueden deducir que los

objetivos del Control Interno son los siguientes:

- La protección de los activos de la Empresa.
- La obtención de información financiera veraz y confiable.
- La promoción de eficiencia en la operación del negocio.
- Que la ejecución de las operaciones se adhieran a las políticas establecidas por la Administración de la Empresa.

Los dos primeros objetivos mencionados corresponden al control interno contable, y los otros dos restantes se refieren al control interno administrativo.

El Control Interno contable es aquel que indica los procedimientos, registros y plan de organización con el fin de proteger los activos; también indica la exactitud de los registros financieros.

#### ELEMENTOS DE CONTROL INTERNO

El control interno esta clasificado en cuatro grupos Organización, Procedimientos, Personal y la Supervisión, los cuales se indican a continuación:

- Dirección
  - Coordinación
  - División de labores
  - Asignación de responsabilidades
- a) Organización

#### **DIRECCION:**

Es aquella unidad que asume la responsabilidad general de la Empresa, así como también la toma de decisiones que pueden modificar drásticamente el desarrollo de una Empresa; ejemplo: solicitud de un préstamo bancario, adquisición de maquinaria, edificio o terrenos, cancelación o elaboración de productos; modificación a listas de precios, otorgar precios especiales etc.

#### **COORDINACION:**

Este elemento permite que cada parte integrante de la Empresa, indique claramente sus funciones y objetivos, para no duplicar o invadir otras áreas. Así como también, debe eliminar los posibles conflictos que surjan, por ejemplo; que el Departamento de Crédito y Cobranzas no debe cancelar pedidos de clientes cuya distancia sea considerable, o que algún otro Departamento diferente al de Compras efectúe cotizaciones y finque pedidos, etc.

#### **DIVISION DE LABORES:**

Es claro que se deben definir las funciones de operación, custodia y registro dentro de una Empresa ya

que, es aquí donde se localizan las bases del Control Interno. Una operación que pasa por varias manos disminuye la posibilidad de fraude o robo, ejemplo: pago a Proveedores, donde una persona elabora el cheque, solicitado por Cuentas por Pagar, basándose en la nota de entrada al almacén, amparando el material que indica la factura, además de que las firmas de autorización del cheque son mancomunadas y revisadas por varias personas.

#### ASIGNACION DE RESPONSABILIDADES:

Todo nombramiento debe establecer sus facultades en la Empresa, así como sus responsabilidades, entendiéndose que todas las operaciones de la Empresa sean autorizadas por la persona adecuada para ello. Para esto, se debe elaborar un catálogo de Límites de Responsabilidad, por ejemplo; quién debe autorizar el registro de pólizas de diario correspondientes a las actividades rutinarias, o bien quién puede y debe autorizar la adquisición o baja de un activo fijo, autorización de precios especiales de venta, autorización de nuevos créditos a clientes, etc.

- Planeación y sistematización
- b) Procedimientos
  - Registros y formas
  - Informes

#### PLANEACION Y SISTEMATIZACION:

La adecuada elaboración y uso de un instructivo, general o específico, de actividades sobre las funciones de cada Departamento, o Área, que mencione las actividades específicas de cada puesto, autorización de las transacciones, etc., los cuales sean propiamente Manuales de Procedimientos, para asegurar el cumplimiento de las políticas establecidas por la Empresa, tendiendo a disminuir los errores, evitar las urgencias, eliminar las órdenes verbales así como disminuir el tiempo de entrenamiento.

#### REGISTROS Y FORMAS:

El control interno debe establecer un procedimiento adecuado para el registro completo y correcto de los Activos ó Pasivos, productos y gastos. Este punto es complemento de la planeación y sistematización, ya que se incluyen formatos diferentes, por ejemplo: al elaborar una póliza de ingresos, la cual debe ser diferente a una forma de póliza de diario o inclusive, a la de un egreso. Con esto se da una mayor identificación, de acuerdo al concepto que se está registrando, obviamente con las firmas de autorización previamente establecidas.

## INFORMES:

Los informes son la culminación de toda revisión, por ello se deben elaborar de una forma que sea entendible para cualquier persona, además de que quien elabore dichos informes, dé su punto de vista totalmente imparcial y con profesionalismo, ya que de él dependerá una decisión correcta; por ejemplo: si en determinado momento el Auditor no es atendido de inmediato por el área de contabilidad, ya que se encuentran en otra actividad, en el informe del Auditor no se debe incluir este aspecto como comentario que vaya en contra del personal de este Departamento.

Entrenamiento

Eficiencia

### c) Personal

Moralidad

Retribución

## ENTRENAMIENTO:

El control interno no solo debe contemplar las medidas correctivas, sino también debe visualizar las de

prevención desde el inicio de labores de cada persona, mediante un entrenamiento adecuado a sus futuras funciones, ya que de ello dependerá su desarrollo, estableciendo sus funciones y responsabilidades.

#### **EFICIENCIA:**

Dependerá del interés personal que se le dé a las actividades que un empleado realiza, mismas que también se verán afectadas por los incentivos que el negocio otorgue a sus empleados.

#### **MORALIDAD:**

Hoy en día es un factor determinante, ya que se debe proteger principalmente los activos de la Empresa, los cuales son manejados por el personal. Por lo tanto se debe rolar al personal en la medida que la misma estructura del negocio lo permita.

#### **RETRIBUCION:**

El aspecto más delicado para una persona sin lugar a dudas; es la retribución. Por lo tanto cuanto mejor pagado se encuentre el personal, así como mejores sean

\*ENCUADRO

sus prestaciones; su desempeño e interés al realizar cada actividad será mayor, obteniendo una calidad de trabajo adecuada, ya que toda su atención será aplicada en sus funciones.

**d) LA SUPERVISION:**

Es un elemento más del Control Interno, el cual permitirá la aplicación correcta y oportuna, de toda la estructura del Control Interno. Dicha supervisión es simple de aplicar cuando todos los puntos comentados anteriormente se cumplen.

Para que el Auditor pueda expresar su opinión o dictámen acerca de lo razonable de los Estados Financieros, debe de estudiar el Control Interno, por ser un factor importante para determinar la naturaleza, el tiempo y el grado de pruebas para comprobar las partidas de los Estados Financieros.

El Estudio del Control Interno tiene por objeto conocer como esta el mismo, no solamente en los planes de la Dirección, sino en la ejecución real de las operaciones cotidianas de los negocios.

En este punto los Auditores necesitan tener conocimiento y comprensión de cómo trabaja el Control Interno, qué procedimientos se siguen, quiénes los ejecutan, qué controles funcionan, cómo se procesan y registran las diferentes transacciones, qué registros contables y documentos existen, etc.

Las fuentes de información son las entrevistas con el personal del cliente, los papeles de trabajo, los procedimientos contables, las visitas a la planta, las políticas, los manuales de procedimientos de la organización, etc., a fin de proporcionar información acerca de las responsabilidades de los empleados.

El Auditor prepara una descripción del sistema del Control Interno en sus papeles de trabajo y éstos le ayudan a diseñar los procedimientos de Auditoría, determinando en donde se archivan los documentos, y recordar al empezar el trabajo del año siguiente.

El determinar qué procedimientos de Auditoría se van a aplicar en cada uno de los casos y fijar su extensión y su oportunidad, depende de las condiciones particulares, específicas que existen en cada Empresa; su forma de operar, su forma de trámitar interiormente sus asuntos, las medidas de control para la exactitud de las operaciones, así como de sus pases a los libros,

registros, y a los Estados Financieros, de acuerdo con el estudio hecho del Control Interno existente en cada una de las entidades.

La evaluación del control interno, no es más que la estimación que el Auditor hace sobre los datos que conoció, a través del estudio efectuado de las diferentes actividades de la entidad, de acuerdo a las operaciones propias que desarrolla.

Esta apreciación que hace el Auditor está basada en la comparación del sistema o procedimiento establecido con la forma en que se están llevando a cabo las operaciones actuales. En ocasiones encontrará variaciones, que se deben a situaciones no previstas, (No es posible encontrar un control interno ideal).

#### **MÉTODOS DE EVALUACION DEL CONTROL INTERNO.**

En la actualidad el Auditor cuenta con métodos especiales para la evaluación del control interno, los cuales hacen que sea más fácil su trabajo. La aplicación de estos métodos y las conclusiones a las que llegue el Auditor, deberán ser plasmadas en los papeles de trabajo.

Los métodos son los siguientes:

1. Descriptivo
2. Gráfico
3. Cuestionarios
4. Combinado.

1. Método descriptivo.

También llamado narración escrita de control interno, como su nombre lo indica, consiste en describir todas y cada una de las actividades que se llevan a cabo dentro de una entidad. Es un cuestionario en donde se identifica al empleado e indica qué tarea es la que ejecuta, el documento que prepara, qué registros lleva y qué obligaciones tiene. Se describe al detalle las actividades de los departamentos, funcionarios y empleados, también los registros de Contabilidad que intervienen en el sistema.

Esta descripción de actividades no debe de hacerse aisladamente, sino que siguiendo un curso de las operaciones a través de cada uno de los departamentos, debe dejarse claramente indicado hasta donde termina su responsabilidad y las ligas que tiene con los demás departamentos, para que pueda seguirse su descripción. Como puede verse, el empleo de éste método es muy laborioso, además que se necesitaría utilizar a varias personas especializadas para llevarlo a cabo.

## 2. Método gráfico.

También llamado cuadros de flujo de control interno.

Este método consiste en ejemplificar con una gráfica la organización de la entidad y los procedimientos que se tienen establecidos en los diferentes departamentos o actividades.

Una gráfica tiende a exponer en forma clara y concisa la estructuración funcional de una entidad, para poder apreciar la eficiencia de los procedimientos del control interno.

Los cuadros de flujo son diagramas, o una representación simbólica, de una serie de procedimientos que se presentan en una secuencia. Muestran la naturaleza, la división de responsabilidades, el origen y distribución de documentos, tipos y localización de archivos y registros contables.

No se tienen reglas específicas para el diseño de estas gráficas, sin embargo, si se pueden señalar algunos principios que rigen su diseño:

1. La exposición de la estructura organizacional de la entidad.
2. Descripción de las responsabilidades.
3. Definición de los departamentos y puestos, con una breve explicación de las principales acciones que se llevan a cabo en estos.

Como puede observarse, este método permite la facilidad de apreciación de las diferentes situaciones; pero en ocasiones no basta la gráfica y son necesarias explicaciones adicionales.

### 3. Método de cuestionarios.

También llamado Cuestionario del Control Interno.

Este método es el más utilizado y el que mejores resultados ofrece el Auditor. Consiste en una serie de preguntas ordenadas y estudiadas, de manera que toquen todos los diversos aspectos del control interno.

Es el método más tradicional, consta de varias secciones dedicada a diferentes temas, aplicado por distinto personal, que condensa la información en los papeles de trabajo para ser revisado por el Auditor en jefe.

No obstante, los cuestionarios deben de prepararse de acuerdo con las características de cada Empresa. Es aconsejable elaborar cuestionarios generales de tal forma que puedan ser aplicados al mayor número de casos y sólo hacer las modificaciones que se necesiten, en el momento de iniciar un trabajo en particular.

#### 4. Método combinado.

Como podrá verse, ninguno de los métodos antes mencionados es ideal para la evaluación y estudio del control interno debido al sistema, naturaleza, magnitud, funciones y volumen de operaciones de cada entidad. En algunos casos tal vez será aplicable el método gráfico, en otros puede ser más fácil el método descriptivo o cualquiera de los métodos vistos.

En frecuentes ocasiones es mejor utilizar los tres métodos, de tal manera que proporcione ahorro de tiempo, seguridad y apreciación objetiva.

Esto de tal manera que proporcione ahorro de tiempo, seguridad y apreciación objetiva.

Esto permite tener un conocimiento más profundo, así como tener una buena ubicación del Auditor para emitir su juicio acerca de la confiabilidad del control interno que opera en la entidad.

## 1.5 CEDULAS DE AUDITORIA

Cuando el Auditor se encuentra en el desarrollo de su trabajo y examina los registros contables, obtiene pruebas físicas y documental que debe registrar o plasmar en una serie de cédulas llamadas "papeles de trabajo".

A continuación mencionamos la definición de los papeles de trabajo, según algunos estudiosos en la materia.

"Los papeles de trabajo incluyen toda evidencia reunida por los Auditores, para mostrar el trabajo que han hecho, los métodos, y procedimientos que han seguido y las conclusiones a las que han llegado. En sus papeles de trabajo, los Auditores tienen la base para su informe al cliente, evidencia de la amplitud de su examen, prueba del cuidado profesional que ha tenido en sus investigaciones".

Walter B. Meigs ("Principios de Auditoría").

"Los papeles de trabajo, señalan las situaciones que el Auditor encontró, los métodos que aplicó para su examen, la información que obtuvo, no sólo

del análisis de los libros y registros del cliente, sino también de las confirmaciones y correcciones logradas a través de otras fuentes; y por último las conclusiones a las que llego. Todo esto es un material para preparar el informe y una evidencia para el futuro, en caso de que haya dudas por parte del cliente, del gobierno, de grupos administrativos y de auditorias posteriores".

Los papeles de trabajo, son de carácter estrictamente confidencial, ya que ellos contienen la información relativa a las actividades de la organización, los diversos procesos operativos, los aspectos débiles de la entidad, el sistema de control interno, las conclusiones de las revisiones e información encontrada. Es por esto que los papeles de trabajo son propiedad indudable y estrictamente del propio auditor, y solamente quedan sujetos a las restricciones que en la utilización de la información en ellos contenida, establece su secreto profesional, que estipula no revelar por ningún motivo los hechos, datos o circunstancias de que tenga conocimiento en el ejercicio de su profesión.

(A menos que lo autorice él o los interesados y salvo los informes que obligatoriamente establezca la ley).

Ante las autoridades, un Auditor podrá presentar sus papeles de trabajo como evidencia de que está fundamentada su opinión y para poder demostrar que su trabajo de Auditoría fué correctamente elaborado. Solo una autoridad podrá exigir al Auditor que divulgue el contenido de los papeles de trabajo de un cliente.

La importancia de los papeles de trabajo es que son muestra y evidencia de la aplicación de las técnicas y procedimientos de Auditoría, desarrollados, cuyos resultados son plasmados en los papeles de trabajo y sirven al Auditor para obtener conclusiones sobre el trabajo realizado.

Los papeles de trabajo deben de mostrar la completa composición de todas las partidas importantes de las cuentas, así como los métodos de verificación que se adoptaron en cada caso. Asimismo, las dudas surgidas durante la revisión y sus aclaraciones.

Es necesario presentar una historia completa de todo el trabajo importante desarrollado y las conclusiones resultantes en el desempeño del mismo.

Además, deberán incluir los papeles de trabajo cualquier cosa que sea esencial para explicar o probar una cifra que se presente en los Estados

Financieros, así como cualquier otra información que ayude a determinar la situación financiera del negocio.

La importancia de la elaboración de los papeles de trabajo es:

1. Sirven de base para decisiones de Auditoría.
2. Constituyen una constancia del trabajo realizado, la forma en que se llevó a cabo y las conclusiones que se tuvieron.
3. Muestran haber cumplido con las normas de Auditoría generalmente aceptadas.
4. Amparan lo señalado en los párrafos del alcance y de la opinión en el dictámen.
5. Proporcionan la información y fuente de donde se obtuvo el material de evidencia.
6. Permite la supervisión de los ayudantes y juzga la capacidad de aquellas personas que realizaron el trabajo.
7. Son fuente de futuras revisiones.
8. Constituyen una prueba de validez o corrección de los registros del cliente y del informe.
9. Integran la información recopilada en el curso de la Auditoría, y si los registros del cliente fueran robados, quemados, perdidos, o alterados, éstos serán de gran valor para

llevar a cabo una reconstrucción de la información.

Clasificación de los papeles de trabajo:

- |                  |  |
|------------------|--|
| Por su uso       | - Papeles de uso continuo o archivo permanente.                  |
|                  | - Papeles de uso temporal o para uso de un ejercicio específico. |
|                  | - Hojas de trabajo.  |
|                  | - Cédulas sumarias o de resumen.                                 |
| Por su Contenido | - Cédulas de detalle o descriptivas.                             |
|                  | - Cédulas analíticas ó de comprobación.                          |

**POR SU USO:**

**PAPELES DE USO CONTINUO O ARCHIVO PERMANENTE:** Son aquellos papeles de trabajo, que pueden contener información útil para varios años o ejercicios. Por su utilidad más o menos permanente, a este tipo de papeles, se les acostumbra conservar en un expediente especial, particularmente cuando los servicios del Auditor son requeridos por varios ejercicios contables.

El archivo permanente incluye todos aquellos datos que forman la historia de la Empresa en cuanto a su formación e integración.

Los fines de este archivo permanente son:

1. Proporcionan una historia de las finanzas de la Empresa.
2. Proporcionan una referencia para partidas recurrentes.
3. Reducen el trabajo en la elaboración de cédulas para partidas que no hayan cambiado desde la revisión anterior.
4. Para segregar y organizar cierto tipo de datos que se hayan de utilizar en Auditorías subsecuentes para efectos de cambios en la estructura financiera.

Su contenido esta compuesto comunmente por:

- Copia de la escritura constitutiva y sus modificaciones recientes.
- Copias de actas de asambleas de accionistas.
- Gráficas de organización, planta y sucursales.
- Catálogo de cuentas.
- Questionarios de control interno.
- Copias de los informes de Auditoría.
- Manuales de procedimientos.

PAPELES DE USO TEMPORAL O PARA USO DE UN EJERCICIO

ESPECIFICO: Este archivo está formado por todos los papeles, datos y correspondencia obtenidos durante un sólo periodo contable.

Estos papeles sólo pueden contener información útil para un ejercicio determinado; en este caso los papeles se agrupan para integrar el expediente de la Auditoría del ejercicio a que se refieren.

Este archivo puede contener entre otros:

1. Copia del dictámen de Estados Financieros (Solo del año auditado).
2. Nuevos contratos del personal.
3. Cédulas de trabajo relacionados con la balanza de comprobación.
4. Ajustes de reclasificación.
5. Ajustes de Auditoría, asientos de cierre.
6. Hojas de trabajo.
7. Cédulas sumarias o de resumen.
8. Cédulas de detalle o descriptivas.
9. Cédulas analíticas o de comprobación.

**POR SU CONTENIDO:**

El diseño y contenido de los papeles de trabajo en cada Auditoría es variado, pero existe en cada una de ellas, una secuela en los papeles de trabajo, cuyo contenido está bien definido.

**HOJAS DE TRABAJO :** Son aquellas cédulas que muestran los grupos o rubros que integran los Estados Financieros.

**CEDULAS SUMARIAS O DE RESUMEN:** Las cédulas de Auditoría son elaboradas para poder desarrollar la información deseada y así llegar a decisiones de Auditoría, una cédula principal o sumaria es aquella que resume partidas similares o relacionadas.

Estas cédulas sumarias muestran las cuentas del mayor, que forman un rubro. Normalmente los totales que aparecen en este tipo de cédulas corresponden a los totales de una clase o grupo de partidas de los estados financieros.

**CEDULAS DE DETALLE O DESCRIPCION :** Estas continen el detalle de cada partida que aparece en la correspondiente cédula de resumen.

Las cédulas de detalle relacionan las partidas que componen una cuenta de mayor o un saldo cualquiera.

**CEDULAS ANALITICAS O DE COMPROBACION:** Son las que tienen por objeto verificar la corrección de una partida u operación.

**TIPOS DE PAPELES DE TRABAJO:** Los papeles de trabajo incluyen toda la información reunida por cada uno de los auditores. Existen diferentes tipos de papeles de trabajo que podemos mencionar:

**PLANES DE AUDITORIA, PROGRAMAS DE AUDITORIA, CUESTIONARIOS, CUADROS DE FLUJO Y HOJAS DE AGENDA.**

Dentro de la norma de ejecución del trabajo, encontramos la planeación y supervisión del trabajo, la cual establece que el trabajo debe de planearse adecuadamente y los ayudantes, si los hay, deberán ser supervisados.

El uso de las cartas de compromiso, no se limita a trabajos de Auditoría, ya que deberá de haber un mutuo entendimiento entre el cliente y el Auditor, antes de prestar éste un servicio profesional, para lo cual el Auditor

deberá desarrollar un plan de acción, así como organizar, coordinar, y programar las actividades del personal que trabajará. Esta planeación por lo general, se debe llevar a cabo en los programas de Auditoría y presupuestos de tiempo. Un plan de Auditoría puede ser:

- Descripción de la compañía del cliente.
- Objetivos de la auditoría.
- Naturaleza y amplitud de los servicios, tales como; la preparación de declaraciones de impuestos que debe llevar el cliente.
- Fecha y programación del trabajo, incluyendo la determinación de las técnicas que se han de emplear.
- El trabajo que hará el personal del cliente.
- Fechas para entregar los principales compromisos, como; el estudio y evaluación del Control Interno, el dictámen de auditoría, etc.

Normalmente el plan de auditoría se delinea antes de empezar el trabajo en las oficinas del cliente. El plan puede, sin embargo, modificarse en el transcurso del trabajo, a medida que se encuentren problemas especiales o que haya áreas que requieran mayor atención.

El programa de auditoría es una lista detallada y explicativa de los procedimientos específicos de auditoría, que deberán aplicarse en el transcurso del trabajo.

Los programas de auditoría proporcionan una base para planear y asignar el trabajo y controlar las actividades que se vayan realizando.

**LAS HOJAS DE AGENDAS:** Son otro tipo de papeles de trabajo, que contienen puntos dudosos, comentarios sobre partidas no terminadas, ó cuestiones a tratar con el cliente. Todas las partidas anotadas en la agenda deben aclararse antes de realizar el informe del Auditor.

**HOJAS DE BALANZA DE PRUEBA U HOJAS DE AGRUPAMIENTOS:** Es una cédula en la que se listan los saldos de todas las cuentas del mayor general por el año anterior y el actual, con columnas para los ajustes, reclasificaciones y para las cantidades finales que aparecen en los estados financieros. Una balanza de pruebas es la "Espina Dorsal" de todo el conjunto de los papeles de trabajo de auditoría; es la cédula clave que controla y resume todos los papeles de apoyo.

Una hoja de balanza de prueba, es adecuada para la auditoría de una Empresa que tenga relativamente pocas operaciones en el mayor general.

Las hojas de agrupamiento son utilizadas para Empresas que tengan un mayor número de operaciones.

Estas hojas son papeles de trabajo, que facilitan la revisión por parte de los supervisores.

**ASIENTOS DE AJUSTE POR DIARIO Y ASIENTOS DE RECLASIFICACION:** En el curso del trabajo, los auditores pueden encontrar algunos errores en los estados financieros y en los registros del cliente. Estos errores pueden ser grandes o pequeños en cuanto a su importe, pueden provenir de la omisión de transacciones o del uso de cantidades incorrectas, o bien pueden resultar de clasificaciones incorrectas, por falta de comunicación, o de una mala interpretación de las operaciones. Generalmente estos errores son accidentales; sin embargo, los auditores pueden descubrir un fraude en los errores intencionales de los registros contables, o en los Estados Financieros.

El auditor, para corregir estos errores, debe de redactar asientos de ajuste por diario y recomendarlos al cliente para su registro en los libros de contabilidad.

Por otro lado, el auditor hace asientos de reclasificación para partidas que aún estando registradas incorrectamente en los libros de contabilidad, deben reclasificarse para su razonable presentación en los estados financieros.

Los asientos de ajuste que se proponen se identifican típicamente por medio de números, y a los asientos de reclasificación se les asignan letras. El componente crítico de cada asiento es la explicación; sin una explicación clara y completa, un asiento de ajuste o reclasificación no tiene valor.

**CEDULAS, ANALISIS Y PAPELES DE TRABAJO DE APOYO:** El análisis de una cuenta de mayor es otro tipo común de papeles de trabajo en la auditoría.

El propósito de este análisis, es el de mostrar en un papel todos los cambios de una cuenta de activo, pasivo ó capital, durante el período que comprende la auditoría.

El auditor hace la comprobación de ciertas cuentas y compara los resultados con las cantidades que muestran los registros del cliente.

**COPIAS DE ACTAS Y DE OTROS REGISTROS O DOCUMENTOS:** Durante su trabajo, el auditor puede reunir mucho material explicativo para justificar su informe. Algunos ejemplos son: Las copias de las actas de las juntas de los directores y las asambleas de los accionistas, las copias de las escrituras constitutivas y de los reglamentos.

**CARTAS DE SALVAGUARDA DEL CLIENTE Y CARTAS DE ABOGADOS:** El auditor acostumbra recibir cartas de salvaguarda de su cliente, respecto a cuentas y documentos por cobrar, inventarios, declaraciones en cuanto a la corrección y autenticidad de las cantidades, precios de inventarios, etc. Estas cartas no excusan al auditor de llevar a cabo los procedimientos de auditoría necesarios, ellas tienen el efecto de recordar a los funcionarios de la entidad que son responsables en primer término de lo correcto de las cuentas y de los Estados Financieros.

Las cartas de los abogados del cliente, dirigidas al auditor, proporcionan una descripción y evaluación de litigios pendientes, (si los hay), reclamaciones no definidas e indemnizaciones contra la compañía y que pueden tener un resultado desfavorable en el informe del auditor.

**LA INFORMACION BASICA QUE DEBEN CONTENER LOS PAPELES DE TRABAJO:** La habilidad técnica y la destreza profesional del auditor, se reflejan en los papeles de trabajo que prepara.

Con el objeto de alcanzar el nivel de un profesional competente, capaz de desarrollar su trabajo dentro de los más altos estándares de ejecución, el auditor debe conceder la importancia requerida a la preparación de papeles de trabajo para que rinda la mayor utilidad posible. Ello sólo se logra preparándolos completos, pero libres de detalles superfluos, y mediante la organización y arreglo de los mismos, de tal forma que permita su rápida y fácil localización así como la comprensión de otras personas.

Se considera que los papeles de trabajo reúnen los requisitos mínimos de calidad cuando contienen la siguiente información:

- a) El nombre de la compañía a examen, una descripción de la información presentada y la fecha de los estados financieros, en muchas ocasiones no es nada fácil determinar la naturaleza de una cuenta por el simple título de la misma, en cuyo caso es conveniente incluir en el papel de trabajo, un breve comentario del manejo de dicha cuenta y el saldo que representa.
- b) La firma o rúbrica de la persona que lleva a cabo el trabajo y las de quienes lleven el proceso de supervisión en sus diferentes niveles, así como las fechas correspondientes.

Las firmas no constituyen una responsabilidad únicamente, sino que facilitan la supervisión (ya que a medida que sea mayor la experiencia de una persona, más confianza se podrá depositar en cuanto a su trabajo), por lo tanto es importante que se listen los nombres de las personas que participaron en la auditoría, y se identifiquen con sus correspondientes iniciales, así como la porción de información por la que asumen responsabilidad, además contendrá la fecha en la que fue concluido. Esto es importante ya

que comprueba la oportunidad con la que se aplicaron ciertos procedimientos de auditoría, obteniendo así, una confiabilidad del día que específicamente se tuvo la información, y a su vez se tendrá conocimiento de las pruebas de un problema concreto.

- c) La identificación completa de la fuente de información incluyendo el nombre y jerarquía de las personas entrevistadas, así como la descripción de los registros y la documentación comprobatoria consultada.

La importancia de este dato es por varias razones primordial. En primer lugar, la identificación clara de las personas entrevistadas, la documentación y registros consultados, pasarán a constituir una perfecta guía en auditorías posteriores, ya que de esta forma el Auditor podrá encaminarse de una manera eficiente hacia la documentación y el personal indicado; así la información a la que se hace referencia es indispensable en el ejercicio de las funciones de supervisión en sus diferentes niveles.

- d) Un adecuado sistema de índices dentro del conjunto de papeles de trabajo. Estos índices son importantes porque permiten localizar el trabajo efectuado con respecto a una cuenta o grupos de cuentas en particular, identifican cuentas que contenidas en diferentes cédulas, se relacionan o comprueban entre si, facilitan la supervisión de dichos papeles de trabajo y por último, ayudan a consultar los papeles de trabajo en auditorías subsecuentes.
- e) Los métodos de verificación empleados, contendrán en detalle las notas y explicaciones acerca del trabajo, de auditoría llevado a cabo, así como las razones que tuvo el auditor para aplicar ciertos procedimientos de auditoría y para omitir otros, el definir un programa formal de trabajo, determina la naturaleza y el alcance de los procedimientos aplicados, comentarios, anotaciones, cédulas, confirmaciones, etc.
- f) Marcas o símbolos estandarizados que identifiquen determinados procedimientos de auditoría de carácter ordinario y recurrente, evitando así continuas explicaciones acerca de los mismos. Durante el desarrollo de una

revisión, el auditor habrá de utilizar muchos símbolos o claves de distintas formas, tamaños y posiblemente de distintos colores, tanto en los registros del cliente, como en sus propios papeles de trabajo.

- g) La conclusión a la que el auditor hubiese llegado, en la realización de su trabajo.

## 1.6 PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS

La estructura básica de la contabilidad es uno de los temas sobre los que más se ha basado la profesión.

Hay en la literatura contable, una abundante terminología tendiente a definir los conceptos que la integran.

En virtud de que el presente trabajo no tiene como objetivo primordial el estudio sobre la estructura básica de la contabilidad, se consideran para efectos del desarrollo del mismo los conceptos amparados por la comisión de principios de contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores, A.C.

Los conceptos que integran la estructura básica de la contabilidad, en orden de lo general a lo particular, son los siguientes:

- a) **PRINCIPIOS** : Los principios de contabilidad son conceptos básicos que establecen la delimitación é identificación del ente económico, las bases de cuantificación de las operaciones y la presentación de la información financiera cuantitativa por medio de los Estados Financieros.

b) **REGLAS PARTICULARES:** Es la especificación individual y concreta de los conceptos que integran los Estados Financieros. Se dividen en: reglas de valuación y reglas de presentación. Las primeras se refieren a la aplicación de los principios y a la cuantificación de los conceptos específicos de los Estados Financieros; la segunda se refiere al modo particular de incluir adecuadamente cada concepto en los Estados Financieros.

c) **CRITERIO PRUDENCIAL DE APLICACION DE LAS REGLAS PARTICULARES:** La medición o cuantificación contable no obedece a un modelo rígido, sino que requiere de la utilización de un criterio general para elegir entre alternativas que se presentan como equivalentes, tomando en consideración los elementos de juicio disponible. Este criterio se aplica al nivel de las reglas particulares.

#### CLASIFICACION Y DEFINICION DE LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS:

Los Principios de Contabilidad, como se mencionó en el punto anterior, son conceptos

básicos referentes al aspecto de transformar los datos en información y a la presentación de ésta, adecuada a sus usos ó fines.

Los Principios de Contabilidad que identifican y delimitan al ente económico y a sus aspectos financieros, son: la Entidad, la Realización y el Período Contable.

Los Principios de Contabilidad que establecen la base para cuantificar las operaciones del Ente Económico y su presentación, son: el Valor Histórico Original, el Negocio en Marcha y la Dualidad Económica.

**ENTIDAD.** La actividad económica es realizada por entidades identificables, las que constituyen combinaciones de recursos humanos, recursos naturales y capital, coordinados por una autoridad que toma decisiones encaminadas a la consecución de los fines de la entidad.

A la contabilidad le interesa identificar el centro de decisiones que persigue fines económicos particulares y que es independiente de otras entidades. Se utilizan dos criterios para identificar una entidad:

1. Conjunto de recursos destinados a satisfacer alguna necesidad social con estructura y operación propios.
2. Centro de decisiones independiente con respecto al logro de fines específicos, es decir a la satisfacción de una necesidad social.

Por lo tanto, la personalidad de un negocio es independiente de la de sus accionistas o propietarios y en sus estados financieros sólo deben incluirse los bienes, valores, derechos y obligaciones de este ente económico independiente. La entidad puede ser una persona física, una persona moral o una combinación de varias de ellas.

**REALIZACION.** La contabilidad cuantifica, en términos monetarios, las operaciones que realiza una entidad con otros participantes, en la actividad económica y ciertos eventos económicos que la afectan.

Las operaciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica, se consideran por ella realizados cuando:

- a) Ha efectuado transacciones con otros entes económicos.
- b) Han tenido lugar transformaciones internas que modifican la estructura de recursos o de sus fuentes.
- c) Han ocurrido eventos económicos externos en la entidad o derivados de las operaciones de esta, y cuyo efecto puede cuantificarse razonablemente en términos momentarios.

**PERIODO CONTABLE:** La necesidad de conocer los resultados de operación y la situación financiera de la entidad, que tiene una existencia continua, obliga a dividir su vida en periodos convencionales. Las operaciones y eventos, así como sus efectos derivados, susceptibles de ser cuantificados, se identifican con el periodo en que ocurren; por tanto cualquier información contable debe indicar claramente el periodo a que se refiere. En términos generales, los costos y gastos deben identificarse con el ingreso que originaron, independientemente de la fecha en que se paguen.

VALOR HISTORICO ORIGINAL. Las transacciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica, se registran según las cantidades de efectivo que se afecten, o su equivalente o la estimación razonable que de ellos se haga al momento en que se consideren realizados contablemente. Estas cifras deberán ser modificadas en el caso de que ocurran eventos posteriores que les hagan perder su significado, aplicando métodos de ajuste en forma sistemática, que preserven la imparcialidad y objetividad de la información contable. Si se ajustan las cifras por cambios en el nivel general de precios y se aplican a todos los conceptos susceptibles de ser modificados que integran los Estados Financieros, se considerará que no se ha violado este principio; sin embargo, esta situación debe quedar debidamente aclarada en la información que se produzca.

Cuando la moneda es inestable representa un obstáculo para hacer comparaciones de un ejercicio con otro, precisamente cuando se trata de precios históricos, los períodos en que los precios están constantemente fluctuando, influyen mucho en la información financiera por los efectos que trae consigo el

poder adquisitivo de la moneda, pues muchos pronósticos y toma de decisiones se basan en el resultado de los datos de la contabilidad, por lo que será necesario ajustar las cifras históricas a los valores actuales de reposición, tal es el caso de los inventarios con su respectiva valuación.

**NEGOCIO EN MARCHA.** La entidad se presume en existencia permanente, salvo especificación en contrario, por lo que las cifras de sus estados financieros representarán valores históricos, o modificaciones de ellos, sistemáticamente obtenidos. Cuando las cifras representen valores estimados de liquidación, éstos deberán especificarse claramente y sólo serán aceptado para información general cuando la entidad esté en liquidación.

**DUALIDAD ECONOMICA.** Esta dualidad se constituye de; los recursos con los que dispone la entidad para la realización de sus fines; y las cuentas de dichos recursos, que a su vez, son la especificación de los derechos que sobre los mismos existen considerados en su conjunto.

La doble dimensión de la representación contable de la entidad es fundamental para una adecuada comprensión de su estructura y la relación con otras entidades.

**REVELACION SUFICIENTE.** La información contable presentada en los estados financieros debe contener en forma clara y comprensible todo lo necesario para juzgar los resultados de operación y la situación financiera de la entidad.

**IMPORTANCIA RELATIVA.** La información que aparece en los estados financieros debe mostrar los aspectos importantes de la entidad, susceptibles de ser cuantificados en términos monetarios. Tanto para efectos de los datos que entran al sistema de información contable como para la información resultante de su operación, se debe equilibrar el detalle y multiplicidad de los datos con los requisitos de utilidad y finalidad de la información.

**CONSISTENCIA.** Los usos de la información contable requieren que se sigan procedimientos de cuantificación que permanezcan en el tiempo.

la estructura de la contabilidad financiera es una base susceptible de ser modificada, adaptada o cambiada cuando se considere que entorpece el avance de la contabilidad.

Quando se presente algún cambio o impacto en la información financiera, este hecho debe revelarse. Tal es el caso de una entidad, cuando ésta decide cambiar su método de valuación de Inventarios.

# CAPITULO

2

AUDITORIA INTEGRAL

## 2.1 ANTECEDENTES

No se puede precisar con exactitud el origen de la Auditoría ya que esta se aplicó en el siglo XV donde las Familias Inglesas recurrían a los servicios de Auditores, para detectar fraudes en las cuentas que eran manejadas por los administradores de sus bienes.

La teneduría de libros y la Contabilidad, se practicaron en forma rudimentaria cuando comenzaron las prácticas comerciales.

La profesión del Contador se desarrolló poco a poco con el transcurso del tiempo.

En el siglo XVIII, tienen indicios del Departamento Tenedor de Libros; su Auditoría consistía primordialmente en un trabajo de vigilancia, su objetivo era el de detectar fraudes y errores en los libros de Contabilidad.

Se le llamaba Contador Público a la persona que estaba al servicio de algún mercader italiano, que después de adquirir habilidad técnica en su trabajo, era consultado para el manejo de los registros de las operaciones prestando sus servicios a varios clientes.

En Venecia, por primera vez, se implantó el llevar los libros de contabilidad. Al organizarse el primer Colegio de Contadores, el aspirante, pasaba por un periodo de seis años como aprendiz de un Contador y después era sometido a un examen.

Posteriormente aparecen los textos y tratados sobre Contabilidad: " Tratado de Contabilidad" de Lucas Pacioli que sirvió de base para el desarrollo público de la Contabilidad, y con el crecimiento de las Empresas y el mayor volumen de sus operaciones, se incrementó la importancia de la Contabilidad.

La evolución de la Contabilidad tuvo un estímulo por parte de la economía: La Revolución Industrial, en Inglaterra que se vió en la necesidad de acumular capitales para la adquisición de maquinaria y proteger a los accionistas, mediante una revisión independiente y objetiva de los informes que sobre el manejo de su dinero presentaban los Administradores.

Por primera vez, el Auditor independiente adquiere responsabilidad hacia sus clientes y terceras personas.

A Estados Unidos emigraron Contadores de Escocia e Inglaterra para realizar trabajos y organizar la profesión contable, en base a la experiencia adquirida.

Poco a poco fueron creciendo los despachos de Contadores, las Organizaciones Profesionales, la terminología del Contador, las normas de Auditoría, la enseñanza de la profesión, los sistemas contables, con el advenimiento de la tecnología, el procesamiento de datos, el registro de las operaciones, desde los métodos manuales hasta los electrónicos, mediante calculadoras, computadoras con memorias que resuelven problemas en un reducido proceso, etc.,

Por otro lado los administradores buscan los servicios de los Auditores para que evalúen sus métodos de operación.

En los últimos años, las actividades del Contador han ascendido al examen moderno de los Estados Financieros.

La profesión del Contador está al mismo nivel que otras profesiones respecto a sus reglas éticas de conducta y a sus conocimientos en materia.

En México, en la primer década del presente siglo, se crea la carrera de Contador y el Sr. Fernando Díez Barroso, sustentó el primer examen profesional para obtener el título de Contador Público.

En 1939 se creó el "Instituto de Contadores Públicos Titulados de México," llamado en la actualidad el "Instituto Mexicano de Contadores Públicos, (IMCP) Asociación Civil."

En 1955 se creó la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría la cual, de acuerdo con los estatutos del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, tiene el carácter "Normativo", para aprobar y dar vigencia a los Procedimientos de Auditoría, para su obligatoriedad de las declaraciones de los Boletines Emitidos.

Por lo tanto los Boletines son una disposición, normativa de todos los Contadores Públicos.

La Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría, tiene como obligación la de promover la publicación de material que ayude al desarrollo profesional del Contador Público en el campo de la Auditoría, mantener y aumentar su capacidad profesional y a interpretar una doctrina profesional de alto nivel acorde con su profesión.

Dicha comisión tiene como objetivos principales estudiar:

1. Las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.
2. Los Procedimientos de Auditoría.
3. Definiciones, Conceptos, etc., de Auditoría.

Todo este proceso de evolución dan paso a una actividad más del Licenciado en Contaduría, que es la Auditoría Interna donde en la Empresa Moderna, la eficiencia y potencialidad de la Auditoría Interna son ampliamente reconocidas, lo que ha permitido que el nivel del Auditor Interno se eleve a un rango responsable e independiente dentro de la estructura funcional de la organización. Es por ello que en la mayoría de las organizaciones, este Departamento depende directamente del Director ó Gerente General de la Compañía. Por esto, el Auditor debe estar alerta ante cualquier idea o acontecimiento que represente el señalar una recomendación o simplemente, la identificación de un problema presente o futuro.

En los últimos años una corriente innovadora de la auditoría, se ha escuchado con más frecuencia debido a la estructura, enfoque, objetivos y en general por los resultados obtenidos en su aplicación dentro del proceso

administrativo, nos referimos a la Auditoría Intregal, la cual al comentar sobre su origen se dice que:

" Fue inventada casual y afortunadamente por un empresario norteamericano, desesperado porque no sabía cómo erradicar las deficiencias é ineficiencias de la operación de su empresa, el exceso de personal, los trámites, las formas, sistemas y procedimientos inútiles e innecesarios, porque se habían desarrollado a través de 25 o 30 años de operación, lo cual estaba siendo dramático para él, pues se había convertido en un ser humano malhumorado, irritable y colérico.

Fue un Lunes que regresaba de una corta temporada de vacaciones ( un puente ), cuando le pidió a sus ejecutivos corporativos que solicitaran al personal, llevarán a su oficina, todos absolutamente todos los documentos, reportes, controles, pólizas y registros contables, estadísticas, conciliaciones y demás documentos administrativos contables que estaban siendo preparados recurrentemente. Bueno pues sucedió que la oficina del Presidente del Consejo de Administración fue insuficiente para alojar toda la documentación que entregaron los empleados. Y también sucedió que, con este procedimiento tan sencillo, determinaron reportes que no se utilizaban, controles inútiles e innecesarios, duplicidad de formas y funciones, departamentos y puestos sin razón de ser ( sin objetivos ), carencia de

políticas, estructuras organizacionales inadecuadas, personal en exceso y por lo tanto costos innecesarios.

La decisión final fué que, con base en esta incipiente auditoría de las formas y reportes, buscando determinar lo innecesario y lo duplicado para eliminarlo, se trataría de reducir las operaciones y tornarlas eficientes .

Pués bien, después de eliminar trabajo a través de la supresión de formas y reportes, se logró reducir el personal y, por lo tanto, adelgazar el proceso administrativo obteniendo eficiencia.

En realidad fué un procedimiento sencillo, empírico, bien intencionado, muy en el fondo el hombre de negocios que inició todo esto y sus ejecutivos no supieron lo que hicieron, pero lo que en realidad llevaron al cabo, fué una Auditoría Integral de lo más empírico que pueda pensarse."

" Revista de Contaduría Pública" ; edición correspondiente al mes de Junio de 1991, publicada por el Instituto Mexicano de Contadores Público, A.C.

Durante el transcurso de los años esta técnica se ha refinado y complementado para ofrecer un servicio profesional que potencialmente puede otorgar el

Contador Público como auditor Externo o interno. Dicha técnica actualmente es aplicada en varios países entre otros más, mencionamos algunos como son: Canada, Australia, Reino Unido, Alemania, América Latina, Estados Unidos y México.

En este último se ha venido practicando desde hace varios años, sin embargo, a partir del año de 1989, después de una propuesta por el ex-presidente Carlos Salinas de Gortari para efectuar una modernización del sector público, es necesario aquí un mecanismo de vigilancia y apoyo que promueva una mejor administración de los recursos humanos, materiales y financieros, estableciendo técnicas que faciliten su análisis y conduzcan a la obtención de mayores niveles de eficiencia y productividad de las entidades.

La Secretaría de la Contraloría General de la Federación ( SECOGEF ), encargada de comprobar que sean desarrolladas tales premisas, en 1989 convocó a varias instituciones y a un grupo multidisciplinario de especialistas sugiriéndoles que aprovecharan las acciones de revisión aplicables y las organizaran para establecer un nuevo concepto de revisión globalizador; el resultado obtenido es la Auditoría Integral.

El grupo de estudio de Auditoría Integral inició sus trabajos con fecha 29 de Mayo de 1989, a partir de su conformación oficial, quedando integrada por las instituciones y personas siguientes:

- Asociación Nacional de Facultades y Escuelas de Contaduría y Administración ( ANFECA ).
- Cámara Nacional de Empresas de Consultoría ( CANEC ).
- Colegio Nacional de Licenciados en Administración A.C. ( CONLA ).
- Instituto Mexicano de Auditores Internos, A.C. ( IMAI ).
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C. ( IMCP ).
- Unidad de Comisarios de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación ( U. de C. )

A partir de entonces este grupo ha trabajado y difundido dicha modalidad de la Auditoría Integral, por lo que en lo futuro será muy común escuchar este concepto.

## 2.2 CONCEPTO.

Como se mencionó anteriormente, en los últimos años los cambios y avances en las diferentes áreas del conocimiento humano han sido muy importantes, ya que han modificado radicalmente la conducta y el patrón de comportamiento del hombre.

Como ejemplo de lo anterior es la implementación y modernización de las computadoras, las cuales han revolucionado el proceso de información en un ente económico principalmente.

De igual forma, la auditoría ha refinado su proceso con la finalidad exclusiva de prestar un servicio profesional. Situación por la cual la auditoría integral es una revisión global que, aplicada adecuadamente, permitirá obtener beneficios muy importantes.

Para una mejor comprensión de esta modalidad de la auditoría, a continuación mencionaremos el concepto según peritos en la materia.

Para el C.P. Juan Ramón Santillana González, la nueva técnica de auditoría integral, la conceptualiza en cuatro consideraciones las cuales textualmente se indican a continuación:

**" Primera:**

Todo buen auditor sabe y reconoce que la biblia

de su faceta y actuación está basada en el control interno. La definición más reconocida y actualizada al respecto es la emanada del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C., que a la letra dice (boletín E-02 Pronunciamientos Relativos al Estudio y Evaluación del Control Interno, comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría): El control interno comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio para salvaguardar sus activos, verificar la exactitud y confiabilidad de su información financiera, promover eficiencia operacional y provocar adherencia a las políticas preescritas por la administración.

Ahora bien, de esta definición se determinan cuatro objetivos del control interno, mismos que se relacionan con cada tipo de auditoría. A continuación los referimos, en la inteligencia de que para los efectos del análisis que se está efectuando no conllevan a la misma secuencia de la definición mencionada.

- Objetivo 1. Obtención de información financiera veraz y confiable: Auditoría Interna Tradicional.
- Objetivo 2. Promoción de eficiencia en la operación del negocio: Auditoría Operacional.
- Objetivo 3. Que la ejecución de las operaciones se adhiera a las políticas establecidas por la administración de la empresa: Elemento para la Auditoría Administrativa.

Objetivo 4. Protección de los activos de la empresa:  
Resultado de la observancia de los otros  
tres objetivos.

Una vez identificado los cuatro objetivos básicos del control interno vemos que el segundo, "Promoción de eficiencia en la operación del negocio" es exactamente la esencia y objetivo de la auditoría operacional y, por lo que respecta al tercer objetivo; que la ejecución de las operaciones se adhiera a las políticas establecidas por administración de la empresa, este es uno de los aspectos más importantes a revisar en la auditoría administrativa.

#### SEGUNDA.

Existen ciertas bases de conocimientos y de análisis que el auditor, llámese operacional, administrativo o interno, deben tener de la empresa o dependencia que audita; es decir, cada uno de ellos debe recorrer el mismo camino para identificarse con la empresa o dependencia, así como para conocer la función sujeta a auditoría.

Lo anterior nos lleva a la siguiente conjetura:

Si el auditor interno, por ejemplo, tiene que identificarse con la empresa y tiene que conocer la función que va a auditar, ¿no vale la pena que revise simultáneamente el aspecto operativo y administrativo de

la misma ?, ¿ no acaso su carácter y responsabilidad profesional le obliga a rendir un mejor servicio a la empresa que le paga por sus servicios?

#### TERCERA.

No existe una línea perfectamente definida que indique, en una revisión de auditoría, dónde inicia y dónde termina la auditoría interna, la auditoría operacional y la auditoría administrativa; pongamos por caso la revisión de los procedimientos ( el primer problema se encuentra en que habrá quien los llame procedimientos de operación y otros dirán que son administrativos ).

Un procedimiento (como parte integrante de un sistema), por su lógica de acción es operativo, pero también está enmarcado dentro de disposiciones y políticas administrativas y obviamente por medidas elementales de protección de activos.

Ahora bien, ¿ el auditor operacional cuidará únicamente la eficiencia de operación y hará caso omiso de las disposiciones y políticas administrativas así como de las medidas adoptadas para la protección de activos ?; ¿ el auditor administrativo evaluará y sancionará únicamente las disposiciones y políticas administrativas y pasará por alto verificar la promoción de eficiencia de operación y las medidas adoptadas para

la protección de activos ? y, por último, ¿ el auditor interno se concretará solamente a verificar la corrección y oportunidad de la información financiera, a evaluar las medidas protectoras de activos y se olvidará de promover la eficiencia de operación y de evaluar las disposiciones y políticas administrativas ?.

¿ Y usted, lector, qué haría ?, ¿ efectuaría su revisión en forma aislada e independiente por cada área, o la hará de manera integral ?

#### CUARTA.

Un problema lamentablemente común entre los auditores ( llámese interno, operacional o administrativo ), es que su trabajo lo desarrollan para satisfacerse ellos mismos y sus técnicas van encaminadas a aplicarlas en función a su propia formación profesional y así tenemos que, por ejemplo, cuando un gerente o alto funcionario ordena una auditoría, si el receptor de la orden es un licenciado en administración, de inmediato pensará en una auditoría administrativa; si es un novel contador público dirá: voy a hacer una auditoría operacional y, por último, si el receptor es un contador público conservador, simplemente dirá que va a hacer un trabajo de auditoría interna.

No debemos olvidar que, seguramente, al gerente o funcionario que dió la orden de hacer una auditoría lo

ESTA TESIS NO DEBE  
SALIR DE LA BIBLIOTECA

que menos le va a importar es cómo se llame ésta; él simplemente querrá saber qué está sucediendo en su empresa o dependencia en forma integral; de igual manera, tampoco le interesará saber si se aplicaron técnicas de auditoría interna, operacional o administrativa, pues sólo querrá, simple y sencillamente resultados."

C.P. J. Ramon Santillan ( Auditoria Interna Integral )

Por otra parte el C.P. Victor Paniagua Bravo indica su concepto el cual textualmente dice que:

" La auditoría debe ser un servicio integral, útil y oportuno para la administración de la entidad y debe formar parte del proceso administrativo. Es un encargo profesional regulado por principios éticos y técnicos, con características propias y objetivos específicos, tendentes a verificar una situación, hechos, circunstancias o, en su caso, un problema. Esta actividad debe realizarla un profesional ( No necesariamente un licenciado en contaduría, excepto el examen de los estados financieros ), y debe culminar con un informe.

C.P. Victor Paniagua Bravo ( Auditoria Interna )

La Secretaría de la Contraloría General de la Federación ( SECOGEF ) en una tarea encomendada por el actual Gobierno, llegó a un concepto el cual indica

que " La auditoría Integral es un esquema de revisión total, cuyo propósito es evaluar el grado de cumplimiento del objetivo social de la entidad, bajo el examen de estas tres vertientes:

- Uso adecuado de los recursos;
- Cumplimiento de metas, objetivos y programas autorizados y;
- Estricta observancia de las normas legales establecidas.

SECOGEF ( folleto de Auditoría Integral ).

El C.P. Severino Piña Norzagaray conceptualiza a la Auditoría Integral de la siguiente manera:

1. Mejor uso de los fondos Públicos.

Determinar si los recursos se administran con el debido cuidado para lograr la Economía, Eficiencia y Eficacia: ( optimización de recursos ).

2. Obligación de los administradores de rendir cuentas sobre su gestión.

Determinar si las relaciones que implica la obligación de rendir cuentas, se cumplen satisfactoriamente mediante los flujos de información financiera.

C.P. Severino Piña N. ( Apuntes utilizados en el curso Fundamentos de la Auditoría Integral ).

Para el C.P. Miguel A. Dávila la " Auditoría Comprehensive " es un sinónimo de Auditoría Integral, ahora bien su concepto se basa en dos principios fundamentales de la Administración Pública y son los siguientes:

" El primer principio es que los negocios públicos deben ser conducidos de tal manera que se haga el mejor uso posible de los fondos públicos.

Los funcionarios responsables de disponer de dichos fondos deben asegurarse de que sus decisiones son legales y éticas, así como que dichas decisiones resulten en servicios públicos económicos, eficientes y efectivos.

Esto quiere decir que los bienes y servicios de calidad apropiada deben ser comprados en cantidades apropiadas, en el momento apropiado, y al mejor precio.

Los recursos humanos materiales y financieros deben ser lo más productivo posible, y los programas deben alcanzar las metas propuestas.

En otras palabras, las buenas decisiones en el sector público, no sólo son aquellas que son legales y éticas sino, aquellas que también reflejan que se prestó la atención debida a obtener el máximo beneficio del dinero empleado.

El segundo principio es que las personas que tienen a su cargo los negocios públicos deben rendir cuentas

sobre la manera en que manejaron los recursos confiados a ellos. Este principio de rendición de cuentas se aplica a la totalidad del sector público, desde los representantes electos quienes rinden a la sociedad, hasta los funcionarios públicos quienes rinden a los representantes electos. En todos los niveles existe la obligación de demostrar que se están siguiendo prácticas administrativas adecuadas."

C.P. Miguel A. Dávila Guzman; Auditoría  
Comprehensiva.

## 2.3 OBJETIVOS

Para toda profesión y en general para toda actividad humana deben existir y estar plenamente identificados los objetivos a seguir.

Por lo tanto el grupo que forma la SECOGEF plantea que el objetivo de la Auditoría Integral es:

" La evaluación del grado y forma de cumplimiento del objetivo social de una dependencia, entidad o programa.

Para el logro de tal propósito la auditoría Integral evalúa:

- El grado en que los recursos financieros, físicos y humanos son administrados con Economía, eficiencia y eficacia.

- Si la obligación de rendir cuentas es razonablemente cumplida.

- Si se han acatado las disposiciones legales y reglamentarias aplicables."

Secretaría de la Contraloría General de la Federación ( SECOGEF ); folleto de Auditoría Integral.

Por otra parte recordemos que para el C.P. Miguel Angel Dávila, la auditoría integral es un sinónimo de auditoría comprensiva. Por lo tanto, partiendo de esta aclaración los objetivos de la auditoría comprensiva son los siguientes:

- " - Asegurar la efectiva instrumentación y mantenimiento de sistemas de operación, registro, control e información, que permitan la adecuada gestión.
  
- Evaluar el cumplimiento de las metas y objetivos previstos en los respectivos programas y presupuestos, así como, determinar el grado de economía, eficiencia y eficacia con que fueron alcanzados.
  
- Vigilar que el manejo y aplicación de los recursos públicos respondan a las políticas dictadas, y a criterio de economía, eficiencia y eficacia.
  
- Ser una función de apoyo a la función directiva:
  - a) Auxiliando al titular en la toma de decisiones proporcionando información relevante, clara y concreta sobre el desarrollo de las operaciones que se realizan en la dependencia, identificando todos aquellos aspectos

susceptibles de mejorar, que deberían resultar en un ahorro significativo, mayor productividad y un mayor nivel de servicio.

b) Identificando aquellas áreas que no presentan problemas serios y por lo tanto no debería ser de mayor preocupación.

c) Identificando aquellas áreas con problemas significativos, despido y deficiencias, y propiciando la mejora de gestión.

e) Induciendo la corrección de ineficiencias o desviaciones y cerciorándose de que las medidas propuestas para subsanarlas sean puestas en vigor oportunamente y permitan alcanzar los resultados deseados.

- Dar seguimiento a las recomendaciones efectuadas y a las medidas correctivas implementadas.

- Propiciar una mejor rendición de cuentas."

Miguel A. Dávila Guzmán; " Auditoría Comprehensiva."

El término de Auditoría Operacional, también es considerado como un sinónimo de Auditoría Integral, por

lo tanto el objetivo principal que se estipula en la Auditoría Operacional es:

" Detectar problemas y proporcionar bases para solucionarlos; prever obstáculos a la eficiencia; presentar recomendaciones para simplificar el trabajo e información sobre obstáculos al cumplimiento de planes y todas aquellas cuestiones que se mantengan dentro del diagnóstico de obstáculos, el cual sirve de apoyo a la administración de las entidades, en la consecución de la óptima productividad.

Auditoría Operacional; Comisión de Auditoría Operacional del IMCP, A.C.

Por otra parte el C.P. Salvador Jordano Gómez Subsecretario A de la SECOGEF, indica que la técnica de Auditoría Integral pretende entre otros, lo siguientes objetivos:

- " - Promover eficiencia, eficacia, economía y transparencia.
- Verificar el cumplimiento de metas y programas y, de la debida rendición de cuentas.
- Verificar el adecuado cumplimiento de las normas que le son aplicables a cualquier ente."

Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Revista

de Contaduría y Administración. Publicación correspondiente al mes de Enero de 1993, en la sección de Auditoría.

El C.P. Victor Paniagua, dice al respecto que el objetivo primordial de la auditoría integral es la:

" Promoción de eficiencia, eficacia y economía de un ente, mediante la verificación del cumplimiento de metas y programas establecidos."

C.P. Victor Paniagua Bravo; Auditoría Integral

## 2.4 IMPORTANCIA

La aceptación e implementación de la Auditoría Integral, aunque es una técnica relativamente nueva en nuestro país, ha sido hasta cierto punto rápida, ya que el determinar y aplicar una metodología adecuada, así como dar el seguimiento necesario a las recomendaciones y/o modificaciones a los manuales de procedimiento garantizan un porcentaje muy elevado de promoción de eficiencia, eficacia y economía.

Además de ser un servicio profesional que potencialmente puede otorgar el contador público como auditor, ya sea interno o externo.

Es importante también porque su objetivo primordial es el de promover y lograr eficiencia de operación, puede considerarse como la asesoría más importante con la que nuestra profesión puede colaborar con el hombre de negocios para lograr productividad, para ser más redituable la operación de la entidad y para lograr el máximo de beneficio con el mínimo de costos y gastos.

Por lo tanto la auditoría integral debe ser un servicio multidisciplinario, recurrente, útil y oportuno para la administración de la empresa; en un encargo profesional regulado por principios éticos y técnicos, con un campo de acción definido y un objetivo

especifico, cuya finalidad es verificar una situación, hechos, circunstancias o en su caso, porque no decirlo, un problema, un fraude o una irregularidad.

Su gran campo de acción es el proceso administrativo o sea la empresa misma con todas sus secciones, departamentos, funciones y puestos, dado que todo lo importante que ocurre en la entidad, debe evaluarse a la luz del objetivo primordial de esta técnica de auditoría.

Como ya se mencionó el grado de precisión de la auditoría integral, permite a las entidades evaluar, reorientar sus objetivos, cambiar sus estrategias y políticas, así como redefinir sus programas, presupuestos y procedimientos, evitar burocratismo, duplicidad de funciones y controles, incompatibilidad de objetivos.

Por todas estas ventajas, es de gran importancia implantar la técnica de auditoría desde su punto de vista **INTEGRAL**.

## 2.5 METODOLOGIA

En toda actividad a desarrollar es de gran importancia establecer una metodología, ya que de su adecuada implementación dependerá la calidad de los resultados.

Para efectos del presente trabajo se basa la metodología del C.P. VICTOR PANIAGUA BRAVO, recomendada en su libro AUDITORIA INTEGRAL, de la editorial UNAM, la cual indica:

- |   |   |  |
|---|---|--|
| ESTUDIO, ANALISIS<br>E<br>INVESTIGACION | { | <ul style="list-style-type: none"><li>- Definir el trabajo y determinar los objetivos.</li><li>- Preparar un proyecto del estudio.</li><li>- Programación del proyecto.</li><li>- Recabar información.</li></ul>   |
| EVALUACION                              | { | <ul style="list-style-type: none"><li>- Analizar los datos.</li><li>- Desarrollar el método propuesto o el nuevo sistema.</li><li>- Preparar un análisis de costo. el costo actual comparado con el propuesto Costo-Beneficio</li><li>- Enfatizar sobre la excelencia del nuevo sistema.</li></ul> |
| CONTROL Y<br>SEGUIMIENTO                | { | <ul style="list-style-type: none"><li>- Comprobar y poner en ejecución el sistema y los procedimientos propuestos.</li><li>- Observar el desarrollo de los cambios y evaluarlos.</li></ul>   |

DEFINIR EL TRABAJO Y DETERMINAR OBJETIVOS.

Esta fase del trabajo se integraría de las siguientes etapas:

1. Definir en dónde se origino el trabajo; lo cual pudiera determinarse contestando las siguientes preguntas:
  - a. ¿ En un cambio de producto ?
  - b. ¿ En una decision administrativa ?
  - c. ¿ En un nuevo equipo ?
  - d. ¿ En un programa ?
  - e. ¿ En un procedimiento mejorado para reducir costo ?
  - f. ¿ Otros ?

2. Definir el proyecto:

- a. Comentar el proyecto preliminar con el personal clave de la dirección.
- b. Conocer sus puntos de vista.
- c. Llegar a un concenso general en cuanto a objetivos, alcances, etc.

3. Empezar un estudio preliminar:

Preparar un examen breve de los hechos y de la situación del problema.

4. Redefinir el problema desde el punto de vista del depto de sistemas:

- a. Clases de estudio.
  - Sistemas.
  - Procedimientos.
  - Procesamiento de datos.
- b. Definir o redefinir el problema.
- c. Requerimientos del personal y tiempos del mismo.
- d. Fijar campos de atención especial.
- e. Determinar el costo.
- f. Determinación de las habilidades especiales del personal requeridas.
- g. Establecer objetivos:
  - Disminuir costos.
  - Mejorar el flujo de información.
  - Fortalecer los controles operativos.
  - Automatizar.
  - Otros.

5. Comparar el objetivo de costo estudio; ejemplo:

¿ Valdría la pena gastar N\$ 20,000.00 para ahorrar N\$ 10,000.00 ?

6. Conseguir aprobación de:

- a. Nueva definición del problema
- b. Ampliación de estudios
- c. Resultados deseados
- d. Costos a incurrir
- e. Recurrir a consultores, en su caso.

#### PREPARAR UN PROYECTO DEL ESTUDIO

1. Analizar el estudio en sus fases de mayor importancia:

- a. Políticas, reglas, disposiciones
- b. Estructura orgánica
- c. Procedimientos
- d. Personal
- e. Equipo, instalaciones y herramientas
- f. Espacio y su distribución
- g. Otros.

2. Delinear el plan secuencial de la información que se necesita, limitar los alcances del estudio a realizar.

Definir cada fase y determinar la necesidad de:

- a. Describir los procedimientos vigentes
- b. Gráfica de distribución del trabajo
- c. Datos sobre flujo de trabajo
- d. Datos sobre medición del trabajo
- e. Registros de productividad
- f. Registros de costos.

4. Precisar los tiempos de cada fase.

5. Precisar recursos disponibles.

6. Elaborar el proyecto final.

7. Enviar informes oportunos a la dirección, de los progresos obtenidos.

8. Otros asuntos que se deben tener presentes:

- a. Planear para tener éxito.
- b. No ser demasiado ambicioso, apunte a resultados factibles y recurra a enfoques prácticos.
- c. La totalidad del concepto de sistemas.

#### PROGRAMACION DEL PROYECTO.

1. Usar gráficas de programación.
  - a. Gantt.
  - b. Pert ( técnica de evaluación y revisión de programas )
  - c. Método del camino crítico.
2. Determinar cuales secciones pueden ser desarrolladas simultáneamente.
3. En su caso encomendar fases y trabajos específicos al analista o a quienes estén colaborando en el proyecto.

#### DESARROLLO DEL ESTUDIO

1. Estudiar los objetivos y políticas de la entidad.
2. Notificar a todos los afectados:
  - a. Explicar causas del estudio.
  - b. Conseguir la cooperación del personal
  - c. Comunicar a los empleados cuáles datos deben recabar, asignar tareas.
3. Registrar los hechos.
  - a. En la forma más accesible
  - b. De modo que sean comprendidos por todos
  - c. Agrupandolos
  - d. Fáciles de localizar y de referirse a ellos.
4. Utilizar cuestionarios entrevistas, al personal afectado.

5. Medición del trabajo, estudio de tiempos y de productividad.
6. Elaborar las de distribución de trabajo.
7. Precisar la utilización de equipo, estudio de tiempos muertos.
8. Examinar el equipo disponible en el mercado y su documentación comprobatoria.
9. Visitar otras empresas e instalaciones
- 10 Estudiar los registros vigentes.

#### ANALISIS DE EVALUACION DE DATOS

1. Disponer los datos en forma secuencial y lógica
2. Comprobar los hechos cuando sea necesario
3. Dar respuesta a preguntas, tales como:  
Qué, dónde, cuándo, quién y porqué; en relación a cada paso o hecho, en cuanto a las gráficas de procesos, políticas, disposiciones, estructura, organización y equipo.
4. Comentar los hechos con el personal de línea, a fin de precisar su exactitud y ponerse de acuerdo en cuanto a las posibles soluciones.

#### DESARROLLAR EL METODO PROPUESTO O EL NUEVO SISTEMA.

1. Establecer y proponer soluciones que puedan conducir a los objetivos.

2. Considerar sus posibles efectos en:
  - a. Personal
  - b. Utilidad
  - c. Programas
  - d. Clientes
3. ¿ Son posibles las soluciones ? evaluarlas en cuanto a
  - a. Factibilidad
  - b. Gastos estimados de instalaciones, equipo etc.
4. Decidir cuál es el mejor método y el más práctico: y perfeccionarlo para ponerlo en marcha.
5. Elaborar modelos de comparación.
6. Preparar nuevos procedimientos y formas que se ajusten al método propuesto.

PREPARAR UN ANALISIS DEL COSTO

El costo beneficio actual comparado con el propuesto costo beneficio.

1. En cada plan, precisar lo siguiente:
  - a. Remuneraciones al personal
  - b. Espacios
  - c. Material y accesorios
  - d. Gastos generales
  - e. Costo del capital
  - f. Rentabilidad
2. Comparar costos. Recuperacion de la inversión ( A corto, mediano y largo plazo ).
3. Comparar costo de los diferentes planes
4. Consideraciones en cuanto al equipo
  - a. Comprar?, o
  - b. Arrendarlo?
5. Calcular el ahorro que puede tenerse.

COMPROBAR Y PONER EN EJECUCION EL SISTEMA Y LOS  
PROCEDIMIENTOS PROPUESTOS.

1. Determinar pruebas a realizar.
2. Cambio organizacional y operacional.
3. Asignación de responsabilidades y funciones.
4. Diez normas para la implementación:
  - a. Tener todo listo antes de empezar
  - b. Mantener el programa de implementación
  - c. Evitar precipitaciones y decisiones urgentes
  - d. Anticipar y eliminar la crisis
  - e. No perder la confianza, ni el entusiasmo
  - f. Mantener información a afectados o relacionados con el plan
  - g. Prevenir disensiones entre el personal durante la implementación
  - h. Evitar recargos de trabajo, tiempo extra
  - i. Evitar la interrupción de corrientes de datos y los servicios durante las labores de implementación.
5. No sacrificar calidad por tiempo.

OBSERVAR EL DESARROLLO DE LOS CAMBIOS Y AVALUARLOS

1. Examinar la implementación
2. ¿ Qué mejoras pueden hacerse ?
3. Perfeccionar las posibles soluciones a los problemas
4. Investigar la reacción del personal y la dirección
5. Reevaluar lo logrado para la consecución de los objetivos
6. Preparar el informe final

## COMO DETERMINAR LA NATURALEZA, ALCANCE Y OPORTUNIDAD DE LOS PROCEDIMIENTOS A APLICAR, EN LA AUDITORIA INTEGRAL

### **Premisa**

En terminos generales, podria decirse que la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos de la auditoria a aplicar, ira en relacion directa a las circunstancias especificas de cada caso en particular.

### **Naturaleza**

Definitivamente la metodologia a seguir debe estar basada en el estudio y evaluacion del sistema de control interno, en investigaciones, estudios y diagnosticos preliminares, en la familiarizacion lograda, en el estudio ambiental, el analisis, las entrevistas, el examen de documentos, etc.

### **Alcance y Oportunidad**

En terminos generales es valida hasta donde sea posible a prueba selectiva. Un recurso valioso a este respecto, son los diferentes planes de muestreo estadistico y las tecnicas para la seleccion de la muestra, considerando las circunstancias especificas de cada caso en particular y el campo de accion de cada plan de muestreo.

## MUESTREO ESTADISTICO

El muestreo estadístico es indiscutiblemente la mejor, si no es que la única posibilidad técnicamente adecuada, para determinar el alcance y la oportunidad de los procedimientos de auditoría a aplicar, constituyendo - por tanto, un recurso auxiliar potencialmente aplicable a cualquier tipo de auditoría, sea financiera o administrativa.

Desde un punto de vista conceptual, muestreo y prueba selectiva son términos utilizados comúnmente para describir lo mismo.; en este sentido, por muestreo estadístico debe entenderse al proceso para obtener información acerca de un universo, examinando sólo una parte del mismo y teniendo como objetivo primordial determinar adecuadamente el alcance y la oportunidad de los procedimientos de auditoría a aplicar.

En caso específico, el auditor debe seleccionar el plan de muestreo, considerando que cada uno tiene determinadas características y objetivos:

PASOS PREVIOS A LA  
APLICACION DE UN  
PLAN DE MUESTREO

- Estratificación
- Formar conglomerados
- Suspensión o continuación

PLANES DE MUESTREO  
( para determinar el  
tamaño de muestra )

- Atributos
- Variables
- Descubrimientos
- Dirigido ( de criterio )

TECNICAS PARA SELEC-  
CIONAR LA MUESTRA

- Números aleatorios
- Intervalos
- Mecanizado

Por su naturaleza y objetivos, el plan de muestreo que parece el idóneo para la auditoría administrativa, es el de DESCUBRIMIENTO, dado que en este caso el auditor estaría buscando determinar las excepciones al manual y a los sistemas y procedimientos.

## CASO PRACTICO. EXAMEN VERTICAL Y HORIZONTAL

### 1. Introducción

Estos dos tipos de examen deben:

- a. Formar parte de la metodología, y
- b. Considerarse como la forma más adecuada para realizar la auditoría administrativa.

Es indiscutible que existen diferentes estilos para hacer un examen de este tipo, teniendo cada uno de ellos un cierto campo de acción y objetivos. Esto es independiente de la forma acerca de cómo realizar materialmente la auditoría administrativa (a través de cuestionarios, entrevistas, etc.) En alguna forma el auditor administrativo, tiene que examinar integralmente al proceso administrativo, revisión en la cual es indudable que puede desarrollar un estilo propio, sin embargo, tratándose de estandarizar la forma relativa a cómo realizar la auditoría integral, se sugiere la siguiente, con un enfoque genérico, que ayudaría a juzgar a la entidad como un todo:

### 2. Examen Vertical

Esto se refiere a revisar exhaustivamente a todos los elementos del proceso administrativo de un departamento, sección o división, juzgando la bondad y coordinación de:

Genéricos (de la entidad en su conjunto)

- Objetivos

Departamentales ( de cada sección ó división.

- Políticas, Como el medio para lograr los objetivos.

- Manuales de operación:

- Organización. Y como complemento directo a ello:  
Responsabilidades y funciones del personal encargado de la toma de decisiones.

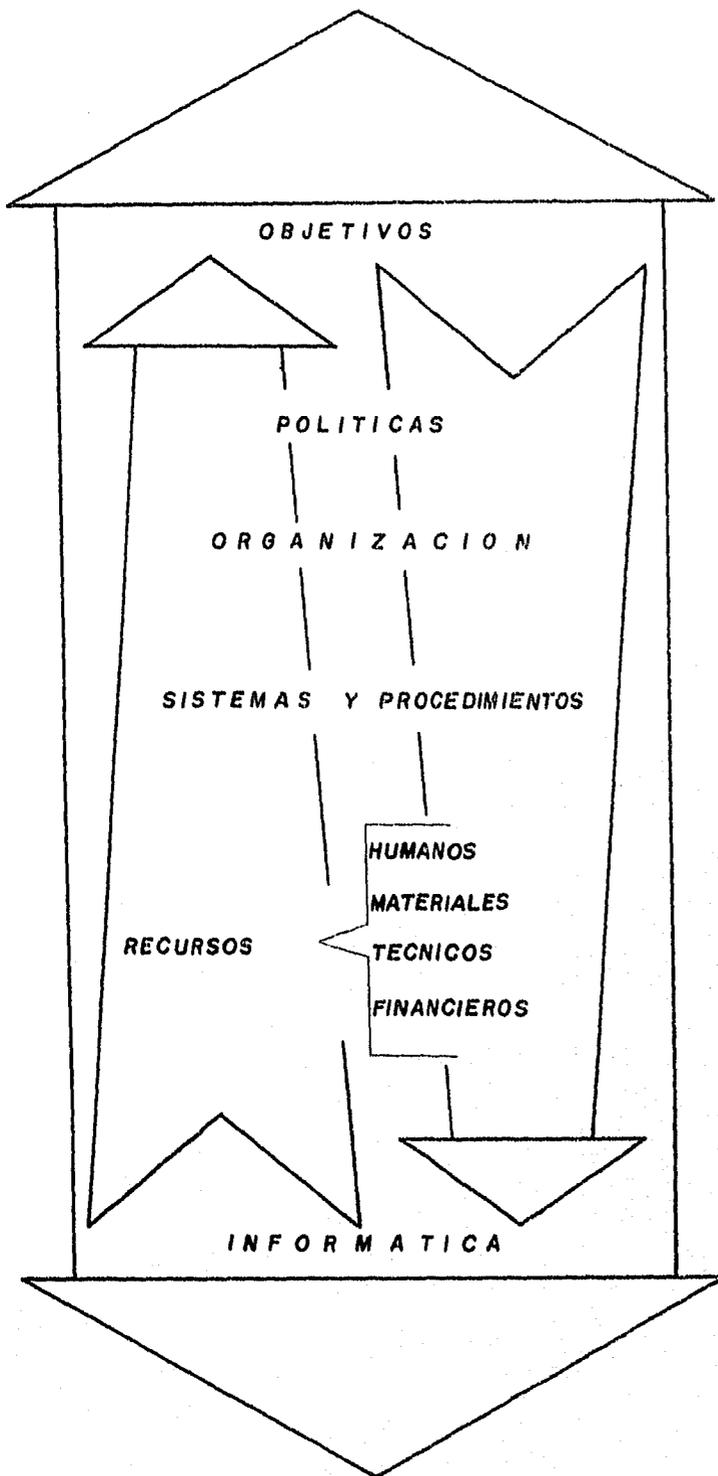
- Sistemas y procedimientos

- Recursos:

Humanos  
Financieros  
Materiales

- Informática.

Esto implica cerciorarse de lo armónico y eficiente del proceso administrativo del departamento y, de cada uno de sus elementos. La representación gráfica de este estilo se muestra a continuación:



La bondad de este tipo de examen puede apreciarse en la gráfica anterior; al respecto el auditor debe cerciorarse:

- De la existencia, ( o inexistencia, en su caso ) de los objetivos y la bondad y cumplimiento de los mismos.
- De la existencias, bondad y coordinación de las políticas tendentes a lograr tanto los objetivos genéricos, como los departamentales.
- De la formal existencia de organigramas generales y departamentales, dentro del manual de operación, estructurados específicamente para el logro de los objetivos de la entidad.

Y, así sucesivamente sin embargo, se reconoce que el examen vertical no es autosuficiente para juzgar y aprobar la bondad del proceso administrativo de un departamento, es necesario aplicar la otra forma de revisión:

### 3. Examen Horizontal

La materia prima de este tipo de examen, es exactamente la misma del vertical; pero ahora comparando los objetivos de un departamento de compras, con los de producción; los de este departamento con los de mercadotecnia y así sucesivamente como se expone en la representación gráfica siguiente:

EN RELACION A LOS DIFERENTES DEPARTAMENTO O SECCIONES, REVISAR SIMULTANEAMENTE										
OBJETIVOS	POLITICAS	ORGANIZACION	SISTEMAS Y PROCEDIMIENTOS	RECURSOS HUMANOS	MATERIALES	TECNICOS	FINANCIEROS	INFORMATICA		
<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	COMPRAS	
<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	PRODUCCION	
<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	CONTROL DE CALIDAD	
<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	ALMACENES	
<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	MERCADOTECNIA	
<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	FINANZAS	
<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	CREDITO	
<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	COBRANZAS	
<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	ADMON. DE RECURSOS HUMANOS	
<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	GERENCIA ADMIVA.	
<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	MANTENIMIENTO	
<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	INFORMATICA	

Lo que se pretende con este tipo de comparación, es determinar incongruencias e incompatibilidades entre los objetivos, políticas, organización, etc. de un departamento con los de otro u otros. Esta medición es básica dentro del proceso administrativo, para determinar la armonía y coordinación de cada uno de los elementos del mismo. Es común que el personal de cada departamento considere importante y vital su operación "por encima de la de todos los demás" y que, por tanto, debe tener privilegios canónicos y deben "respetarse" y observarse sus puntos de vista; cuando lo que pasa realmente es que está tratando de imponerse de buena o mala fe sin importar lo demás. En estos casos lo que realmente puede estar ocurriendo es que los objetivos del departamento de mercadotecnia "apuntan a la derecha", y los de crédito y cobranzas "a la izquierda", los de producción "hacia arriba" y los de compras "hacia abajo". etc., etc. Las auditorías verticales y horizontales pretenden armonizar internamente a un departamento, y coordinar integralmente al proceso administrativo de la entidad.

4. ventajas de ambas formas de auditoría.

Vertical	Horizontal
-Juzga integralmente a cada departamento.	-Determinar aisladamente la congruencia de cada uno de los elementos del proceso administrativo (objetivos, políticas, organización, sistemas, etc.)
-Determina la consistencia, compatibilidad y congruencia de su proceso administrativo.	-Por lo tanto, permite determinar las incongruencias e incompatibilidades de los objetivos con las políticas, de la organización,
-Por contra, determina la incongruencia e incompatibilidad de los objetivos con las políticas, de la organización,	

con los sistemas, etc., de un departamento. Obviamente cada uno de estos dos enfoques tiene un campo de acción y objetivos.

Como resumen y conclusión podría decirse que no es suficiente la aplicación aislada de una de las dos formas de auditoría; es absolutamente necesario aplicar simultáneamente ambas; sus beneficios son evidentes.

#### EJEMPLO DE METODOLOGIA, DENTRO DEL EXAMEN

##### VERTICAL Y HORIZONTAL

En forma ilustrativa, se presenta a continuación un caso del detalle de la metodología a aplicar, en cada una de las fases del proceso administrativo: objetivos, políticas, organización, sistemas, manual recursos e informática. Por lo tanto, esto debe considerarse como complemento al inciso anterior.

##### 1. Manual de operación

El examen vertical y horizontal puede hacerse utilizando al manual de operación, como la materia prima a examinar, aplicando los siguientes procedimientos de auditoría. Esto quiere decir que el auditor debe cerciorarse de la bondad de:

- Personal idóneo para la formulación del manual.
- Establecimiento y formalización del manual.
- Aplicación (observación) del manual en todos y cada uno de los departamentos de la entidad.

- Especificación de las funciones básicas y coordinación entre objetivos, políticas y procedimientos.
- Determinación de las líneas de autoridad y responsabilidad, así como los canales de comunicación.
- Periodicidad de revisión y actualización del manual.
- Distribución adecuada a los niveles correspondientes.

## 2. Objetivos

También dentro de los procedimientos a aplicar dentro de la metodología, el auditor deberá cerciorarse de la bondad de:

- Personal que intervendrá en su determinación
- Definición de objetivos y formalización de los mismos
- Claridad en su fijación
- Compatibilidad de objetivos generales y particulares ( por departamento, gerencia, sector, etc, )
- Procedimiento para su determinación - Estructura de los objetivos
- Vigencia de los mismos
- Periodicidad de revisión y actualización de los mismos
- Comunicación adecuada a todos los niveles

## 3. Políticas

(Como medio idóneo para lograr objetivos) Dentro de su metodología, el auditor deberá cerciorarse de la bondad, de:

- Personal a intervenir
- Definición de las políticas y su adecuada formalización
- Procedimiento para su determinación
- Estructura de las mismas
- Claridad en la fijación de la políticas
- Periodicidad
- Compatibilidad de políticas generales y particulares
- Método para conocer las desviaciones a las políticas
- Comunicación adecuada a los niveles correspondientes

#### 4. Organización

El auditor debe verificar la bondad de la organización, a través de:

- Organigramas formalizado y autorizado adecuadamente
- Especificación de las funciones básicas
- Congruencia con los objetivos de la entidad
- Compatibilidad del organigramas general, con los departamentales, sectoriales o parciales
- Estructuración de acuerdo a los siguientes principios de la organización:

- \*Responsabilidad de autoridad
- \*Unidad de mando
- \*Unidad de dirección
- \*Centralización Delegación
- \*Division del trabajo

#### 5. Sistemas y Procedimientos

El auditor debe aplicar procedimientos de auditoría tendentes a verificar la:

- Fomalización en manuales debidamente autorizados
- Estructuración, congruencia, compatibilidad y coordinación de los sistemas y procedimientos
- Compatibilidad de procedimientos entre gerencias, departamentos, etc.
- Compatibilidad con los objetivos y políticas
- Periodicidad de revisión y actualización
- Distribución adecuada de los manuales a todos los niveles

#### 6. Recursos Humanos

Los procedimientos de auditoría básicos a aplicar, estarían enfocados a la revisión de:

##### a) Reclutamiento y selección de personal:

- Proceso sistemático y lógico de reclutamiento y selección del personal
- Capacidad y experiencia del personal que lleva al cabo el reclutamiento y la selección
- Análisis del índice de rotación y conocimiento de las causas

- Estabilidad razonable del índice de rotación
- Comunicación con la gerencia, departamento, etc. solicitante para efectos de selección del personal
- Contratación del personal con base en descripciones de puesto analizados y revisados periódicamente
- Homogeneidad del personal de la gerencia, departamento, etc., en relación a los siguientes factores:

- \* Capacidad intelectual y profesional
- \* Conocimientos
- \* Experiencia
- \* Calidades personales

#### b) Motivación al Personal

- Sistema de motivación vigente.
- Medios utilizados para lograrla.
- Tipo de incentivos y resultados obtenidos.
- Búsqueda de nuevas técnicas o medios de motivación.
- Programa de evaluación del personal debidamente autorizado.
- Prioridad en la evaluación del personal. Análisis de la evidencia.
- Resultados obtenidos con el programa de evaluación.
- Utilización de las evaluaciones para efecto de capacitación, promociones, incrementos de sueldo, etc.
- Utilización de los índices de ausentismo y retardos para evaluar el grado de motivación del personal.

#### c) Desarrollo de los Recursos Humanos

- Programas de adiestramiento, capacitación y desarrollo del personal, debidamente autorizado.
- Utilización de los análisis de puestos para determinar las bases del establecimiento de programas de adiestramiento y capacitación.
- Cumplimiento de los requerimientos legales necesarios para el desarrollo del personal.
- Forma de capacitación y desarrollo (interna o externa) y evaluación del costo de cada una.
- Resultados obtenidos al aplicar los programas de desarrollo del personal.

#### d) Administración de Sueldos

Etapas del método de administración de sueldos y salarios.

- Resultados o problemas del método de remuneración utilizado.
- Remuneración del personal de acuerdo al mercado imperante.
- Sueldos y salarios ajustados a los preceptos legales y contractuales, proporcionales a cada jerarquía.
- Cumplimiento con el principio de la administración de las remuneraciones.

## 7. Recursos Materiales

Los procedimientos de auditoría mínimos a aplicar, serían:

- \* Localización adecuada de la planta, de oficinas.
- \* Servicios indispensables en planta y oficinas para su adecuado funcionamiento.
- \* Sistemas de producción adecuados y maquinaria en buenas condiciones.
- \* Adecuación de los recursos materiales a las necesidades de la operación y a la cantidad de personal considerando, los siguientes puntos:
  - Que los recursos materiales sean suficientes
  - Que el espacio esté adecuadamente distribuido
  - Que existan los suficientes teléfonos para las personas que los emplean frecuentemente
  - Que las oficinas no tengan anomalías como falta de iluminación, calor o frío extremo, ruido y humedad excesivo, defecto o exceso de presión atmosférica, presencia de polvos, falta de ventilación, etc.
  - Que de ser necesario, se tenga sala de conferencias
  - Que existan las suficientes oficinas privadas, pero no más de las necesarias
  - Que los pasillos sean suficientes para la circulación del personal
  - Que se tenga la cantidad suficiente de archiveros, para toda la documentación y papelería
  - Que el abastecimiento de papelería sea indispensable
  - Que se tengan las máquinas necesarias y se les dé mantenimiento constante
  - Que se efectúen inventarios físicos de equipo con regularidad para efectos de control y verificación.

## 8. Recursos Financieros

Existe una relación directa entre los tres recursos, pues, si el humano y el material son bien administrados, el recurso financiero tendrá bastantes posibilidades de que también lo esté. Los aspectos de los recursos humanos y materiales que tienen repercusión en el financiero son:

- Análisis de puestos, retribución, evaluación de desempeños. Si las descripciones de puestos contienen las especificaciones correctas y las evaluaciones cumplen realmente con su objetivo, puede afirmarse que el presupuesto de sueldos directos está lo suficientemente soportado o, de lo contrario, se está retribuyendo mal al personal.
- Adiestramiento y capacitación. Debe existir un presupuesto para adiestrar y capacitar al personal por medio de un programa adecuado, con lo cual puede concluirse que este rubro en su aspecto financiero - está siendo bien controlado.
- Higiene industrial y accidentes de trabajo. Si las instalaciones cubren los requisitos mínimos de higiene industrial y previenen evitar al máximo los accidentes de trabajo, será indicio de que la inversión que se tiene en este rubro es la adecuada. Si se cuenta con un programa para la prevención de accidentes, debe existir el respectivo presupuesto y éste debe controlarse adecuadamente.
- Índices de rotación. La rotación de personal requerirá de mayor recurso financiero, pues el departamento de personal invertirá más en el reclutamiento, selección, etc., de la gente que es necesario sustituir.
- Índice de ausentismos y retardos.

Lo anterior constituyen los procedimientos de auditoría mínimos a aplicar."

La metodología anterior es propuesta por el C.P. Victor Paniagua Brevo, como edición a la que sugiere el boletín dos de la comisión de Auditoría Operacional del IMCP, A.C..

# CAPITULO

## 3

RESPONSABILIDAD PROFESIONAL  
DEL AUDITOR  
INTERNO  
INTEGRAL

### 3.1 PERFIL PROFESIONAL

La importancia del trabajo del auditor interno y sus constantes relaciones con todos los departamentos de la Empresa, hace necesario que éste reúna atributos y cualidades de carácter personal y técnico.

Son muchas las cualidades que debe reunir el auditor interno de las cuales podemos mencionar como las más importantes las siguientes:

1. Tener experiencia, técnica y práctica en labores de auditoría. Esto se debe entender que el auditor deberá contar además de los conocimientos teóricos que se adquieren con el estudio, con amplia experiencia basada en el trabajo. Deberá tener un dominio absoluto de la contabilidad y un conocimiento completo de las políticas modernas de los negocios, así como de la técnica de los procedimientos de auditoría y su aplicación. Además de los conocimientos relativos a la auditoría, es necesario que tenga conocimientos técnicos relacionados con sistemas administrativos de contabilidad y de control; de leyes civiles, mercantiles y fiscales, de economía; así como un estudio general de otros aspectos que le serán indispensables para un mejor servicio a la administración. Deberá tener un concepto preciso de su trabajo y de sus relaciones con los demás departamentos de la empresa.

2. Los conocimientos adquiridos se logran en gran parte mediante el constante estudio, además solo de esta manera, es posible estar al tanto de las nuevas técnicas y evolución en las políticas, administración y organización de empresas; en las técnicas industriales y en las leyes. Además, no solo podrá superarse a si mismo, quien sienta la inquietud y el deseo de obtener nuevos conocimientos para aplicarlos a su trabajo.

3. El auditor interno deberá contar con un criterio suficientemente amplio que le permita asumir responsabilidades y tomar decisiones correctas, manejar situaciones y presentar sugerencias prácticas a los problemas detectados.

4. El auditor interno deberá planear sus trabajos de tal manera que le permita hacer óptimo uso del departamento y del equipo; también deberá fomentar la colaboración de todos y el trabajo en equipo; desarrollar en sus subordinados el deseo de trabajar en la consecución del objetivo común para así, mejorar la capacidad de sus colaboradores, a la vez que podrá desarrollar sus aptitudes particulares, para darles oportunidad de escalar puestos de mayor jerarquía y responsabilidad, deberá contar con un control adecuado de los trabajadores asignados al personal a su mando, de tal manera que permita medir la eficiencia de éstos.

5. La facultad de analista del auditor interno la podrá desarrollar cuando, de entre una gran cantidad de información detallada sepa extraer la información más importante; y para conocer un problema obtenga todos los datos necesarios que la lleven al aspecto fundamental de éste y así, poder llegar a conclusiones prácticas. No deberá perderse en pequeños detalles, debe captar los problemas de importancia y ser ordenado y cuidadoso.

6. Deberá contar con iniciativa propia para encontrar nuevas soluciones a los problemas detectados, desarrollar nuevos planes y vigilar que éstos se lleven a cabo. Deberá tener la suficiente agilidad para comprender con rapidez nuevos métodos, técnicas y procedimientos, así como interpretar adecuadamente instrucciones y soluciones, situaciones poco usuales que se le presenten.

7. Una de las características esenciales del auditor interno, deberá ser la seguridad en el cumplimiento de sus responsabilidades y terminar los trabajos que le sean encomendados dentro del tiempo calculado, de manera que no sea necesario hacerle recordatorios.

8. Para el desarrollo y funcionamiento de cualquier actividad humana es indispensable que existan ciertas reglas que normen la conducta de las personas. Dentro de una empresa se deberán de observar dichas reglas al comportamiento de sus elementos, en las propias oficinas, así como en las de las personas que

tengan relaciones con ésta. Ejemplo: clientes, proveedores, bancos, etc. Con el objeto de obtener el mejor provecho de su trabajo y esfuerzo, el auditor interno deberá evitar malgastar su tiempo en asuntos personales o en asuntos que no estén íntimamente relacionados con sus obligaciones; asimismo deberá consultar con sus superiores antes de dirigirse a los empleados encargados del trabajo que se está revisando, para tratar los asuntos en que tenga duda.

9. El auditor interno deberá ser capaz de tratar adecuadamente a sus compañeros y demás personal dentro de la empresa; deberá contar con la habilidad suficiente para ganarse la confianza y amistad de las personas dentro y fuera de la empresa, para quienes su trato será sincero y cortés. En el desarrollo de su trabajo deberá mostrar una actitud franca y amigable, buscando desinteresadamente ayudar a los demás con sus sugerencias y recomendaciones, las cuales deberá enfocar siempre desde un punto de vista positivo, evitando de esta manera, aparecer como un vigilante o crítico de las operaciones. Al mismo deberá evitar excesiva familiaridad con sus compañeros de trabajo, así como no permitirse por ningún concepto solicitar favores del personal, de tal manera que estos puedan restringir su independencia mental.

10. Otro requisito importante del auditor interno será saber expresarse adecuadamente, escribir con claridad y concisión. Deberá tener siempre presente que a través de su informe es

como la Administración conoce su trabajo, motivo por el cual, deberá evitar hacer informes confusos o poco claros, pues en lugar de cumplir con su finalidad, únicamente contribuirá a crear dudas o a hacer más confusos los problemas que en él esté tratando de describir. Un magnífico trabajo de auditoría o de investigación, podría resultar absolutamente inútil si no se logran expresar apropiadamente los resultados o las conclusiones que de él se derivan.

### 3.2 RESPONSABILIDAD

Después de haber enunciado los requisitos del auditor interno en una empresa, podemos mencionar las RESPONSABILIDADES que deberá tener el auditor interno; éstas serán compatibles con el trabajo a desarrollar:

1. El auditor interno pondrá el máximo cuidado en la realización de sus trabajos. Los requisitos básicos que sobre ética profesional deberá observar son: Tacto, Discreción y Cautela, con respecto a la opinión de los demás.

2. Cumplimiento con los estándares e instrucciones que estén o deban estar en un Manual de Auditoría Interna aprobado por la más alta autoridad en la empresa.

3. Durante el desarrollo de su trabajo, el auditor interno tiene acceso a la información más confidencial en todos los aspectos, por lo que deberá tener absoluta discreción acerca de dicha información.

4. El desarrollo de su trabajo deberá estar basado en las Normas de Auditoría que son aplicables a la Auditoría Interna, siendo de principal importancia el obtener la evidencia comprobatoria, suficiente y competente.

El auditor ejerciendo su juicio profesional, determinará la extensión de las pruebas que estime necesarias para la evidencia comprobatoria necesaria para la formación y correcto fundamento de su opinión sobre la materia investigada.

5. El auditor deberá tener presente que la auditoría interna, dentro de otros aspectos, se encarga principalmente de comprobar la efectividad de los controles establecidos.

6. El auditor interno en jefe preparará los planes, programas y asignación de auditoría; dirigirá y supervisará todas las actividades de los auditores a su cargo.

7. La responsabilidad en la preparación de los reportes de auditoría, será del auditor interno en jefe, todos los reportes serán discutidos con los funcionarios de máximo nivel que hayan acordado la revisión, antes de su distribución definitiva.

8. La verificación de la acción tomada en cada una de las recomendaciones del auditor, como regla general, deberá hacerse después de la contestación al reporte de Auditoría.

9. Si la compañía cuenta con asesoramiento de mayor gerarquía que la del jefe de Auditoría Interna, ya sean de la misma localidad o fuera de ella, aquél deberá ser consultado cuando se estime necesario.

10. En caso de descubrimiento de situaciones de vital y urgente importancia se deberá informar inmediatamente a la Dirección General, así como a la Gerencia de primera línea que se vea afectada con dicho descubrimiento.

11. Para garantizar la máxima eficiencia en sus trabajos el Departamento de Auditoría Interna, coordinará su trabajo con la Auditoría Externa, principalmente para evitar la duplicidad de trabajo.

12. Las actividades del auditor interno durante el desarrollo de su trabajo estarán siempre guiadas por las reglas y políticas de la empresa .

13. Con el fin de obtener óptimos resultados en el trabajo de Auditoría, es esencial que los auditores mantengan cooperación y relación de trabajo satisfactorias con todo el personal de la empresa, principalmente con la Gerencia de primer nivel.

14. El Auditor deberá mantenerse debidamente informado de las actividades de la empresa, asistiendo a juntas que le proporcionen información, y será mayor el beneficio cuando el Auditor forme parte activa de la misma, y cambie opiniones con los demás participantes.

15. El Departamento de Auditoría Interna deberá asistir a la Dirección General en revisiones especiales, mediante una petición por escrito de la Dirección que defina claramente los límites de la revisión. Esta se llevará a cabo tan pronto como sea posible, asumiendo completamente el Departamento de Auditoría Interna las responsabilidades de la revisión.

Por lo expuesto con anterioridad, se podrá apreciar que la persona más idónea para ocupar el puesto de Auditoría Interna es el Contador Público, ya que éste reúne todas las características que requiere dicho cargo en una empresa.

### 3.3 LAS RELACIONES HUMANAS.

El Auditor Interno tiene como principal parte de su trabajo, el trato y relaciones directas con el personal. Es considerado como un elemento negativo porque se piensa que siempre trata de hallar errores para hacer víctima al departamento en turno, por lo cual, debe esforzarse en cambiar esta impresión equivocada manteniendo siempre puntos de vista sanos y constructivos.

El auditor interno, deberá estar convencido de que por estar colocado en una situación de supervisor, puede descubrir errores y fallas de procedimientos o simplemente puede implantar mejoras en el trabajo que se desarrolla, pero no debe jactarse de ello, ya que solo cumple con su trabajo. Sin embargo, no basta que así lo piense, es necesario que por medio de su actitud transmita esta idea al personal del departamento que revisa, para que sus integrantes acepten constructivamente tales recomendaciones, ya sean verbales o por escrito.

Determinado empleado de la empresa puede sentir amistad personal por el auditor interno; sin embargo, cuando es visitado oficialmente por éste último, por razón natural, sentirá en la mayoría de los casos, que se halla frente a un juez, que lleva la misión de revisar y opinar la correcta o incorrecta labor que se está desarrollando.

Cuando el auditor interno se presente en un departamento, debe poner todo su empeño en borrar tal imagen, mediante una presentación breve y precisa acerca del propósito que tendrá su revisión.

En un negocio o empresa, las Relaciones Humanas incluyen a todas las personas vinculadas con la Gerencia a cualquier nivel y abarca a todos los empleados, independientemente de la función que desempeñen.

A continuación se describen algunas normas de Relaciones Humanas que consideramos importantes para el Auditor Interno en el desarrollo de su trabajo:

1. EL MEJOR MEDIO PARA SALIR GANANDO EN UNA DISCUSIÓN ES EVITARLA.

La cualidad de un buen auditor no reside en que sepa discutir. Cuando un auditor gana una discusión, su rival se siente inferior, y lastimado en su orgullo; y un hombre convencido contra su voluntad, sigue siendo de la misma opinión.

Si el Gerente del departamento revisado por el Auditor interno, discute en un momento dado, la forma en que se venía desempeñando la labor a la mejor daba siempre buenos resultados y que los errores encontrados por el auditor son meras excepciones, el auditor interno podrá ampliar sus pruebas y valerse de mayores argumentos para comprobar la importancia de la recomendación que presenta; sin embargo, nunca logrará que su interlocutor cambie de opinión para llevar a cabo, por su propia voluntad, tal recomendación.

Si el auditor realmente desea obtener la aprobación del gerente, tendrá que dar la impresión franca de que reconoce la importancia de las buenas decisiones que él debió tomar

normalmente en su trabajo y que son las que seguramente lo ha llevado a lograr el puesto que ahora ocupa, y que él, como auditor detectó en las oportunidades que seguramente ha tenido, en la revisión de las diversas oportunidades de la empresa que tiene relación inmediata con ese departamento. Con lo anterior demostrará que realmente su recomendación es con el afán de obtener una mejoría y no con el deseo de ridiculizar o de reprobado la actuación que se ha venido desempeñando en ese departamento. De esta manera obtendrá la disposición positiva y la aceptación del gerente y dejará en él la impresión de que se le reconoce el buen desempeño de su trabajo, el cual es mayor, en mucho, a la irregularidad que el auditor está tratando de corregir con su recomendación.

## 2. CUANDO SE COMETE UNA EQUIVOCACIÓN, DEBE ADMITIRSE.

Durante el desarrollo del trabajo el auditor interno, seguramente más de una vez cometerá equivocaciones y, es mejor para él que gane la delantera y reconozca sus propios errores, ya que es más fácil para el auditor interno escuchar su propia crítica, que la censura de labios ajenos.

Lo que debería hacer el auditor interno, es decir todas las cosas desagradables que está pensando la otra persona o quiere decir y si lo dice antes que la otra persona, le quitará la razón de hablar, y lo más probable es que su contendiente asuma una actitud favorable y trate de restar importancia al error cometido por el auditor interno.

Probablemente sea el auditor interno el empleado al que más personas desean señalar sus errores, por la misma naturaleza de su trabajo, y que mejor, que sea el auditor interno, el que se adelante para señalar sus propios errores creando así una buena impresión y con esto convencerá que el auditor interno no es ni quiere ser infalible, solo por la naturaleza de su trabajo, debe tener especial cuidado y no cometer errores.

### 3. COMO OBTENER LA COOPERACION NECESARIA.

En el desempeño del trabajo de auditoría, es necesario obtener información preparada por el personal del departamento que se audita y cuando esta información tiene que ser obtenida de registros y documentos que se encuentran en el mismo departamento, el auditor interno se ve obligado a indicar lo que se debe hacer para que se le proporcione la diversa información necesaria.

El auditor interno debe plantear el fin que desea obtener y la información que necesita para ese objetivo, y así las personas sabrán lo que debe hacerse para preparar la información solicitada por el auditor y de esta manera el empleado obtendrá una satisfacción, y se sentirá como una parte pensante de la auditoría que se está practicando en su departamento.

Resulta además, de gran ventaja para la auditoría, el hecho que las mismas personas que se encargan de llevar a cabo las recomendaciones hechas por el auditor hayan intervenido en cierta forma en la elaboración del informe.

#### 4. PROCURAR QUE LA CRITICA NO OCACIONE RENCOR.

Si se tiene que hacer notar un error que se esta cometiendo en cierta práctica, y esta en las mejores manos del auditor corregirlo, deberá abstenerse de hacerlo en forma directa y evitar el usar frases como: " esta mal", " que mal lo hace". Lo más conveniente es criticar indirectamente expresando: "no crees que quedaria mejor asi", y dar una nueva idea a la persona responsable. Asi podrá dejar que aquella persona descubra por si solo que su idea es buena y aceptada, por lo que el auditor no se ganará una enemistad ya que dió muestra de apreciar el trabajo desarrollado.

#### 5. ES MEJOR PREGUNTAR QUE DAR ORDENES.

Para corregir a los demás sin ofenderlos ni causarles resentimientos lo mejor es hacer preguntas en lugar de dar órdenes directas. Es conocido por todos en la profesión de contadores públicos y principalmente por los auditores, que a ningún empleado, ni mucho menos al jefe o gerente de algún departamento, le agrada recibir órdenes de un auditor, por lo que éste será mejor aceptado si, en lugar de dar órdenes, usa preguntas como:

- |                    |                        |
|--------------------|------------------------|
| ¿ No sería mejor ? | ¿ Usted que opina ?    |
| ¿ Que le parece ?  | ¿ Estaría de acuerdo ? |

Los buenos resultados inmediatos se verán en el transcurso de la revisión.

# CONCLUSIONES

## CONCLUSIONES

COMO ES DEL CONOCIMIENTO GENERAL LA SITUACION ECONOMICA QUE IMPERA EN NUESTRO PAIS, A RAIZ DEL MES DE DICIEMBRE DE 1994, DONDE SE REGISTRO UNA DEVALUACION DE NUESTRA MONEDA CON RESPECTO AL DOLAR, LA INDUSTRIA EN GENERAL INICIO UNA RESTRUCTURACION ADMINISTRATIVA CUYO OBJETIVO FUNDAMENTAL FUE LA DE DISMINUIR GASTOS EN MANO DE OBREA ASI COMO OBTENER MAYOR EFICIENCIA EL PROCESO ADMINISTRATIVO Y ESTE ES UNO DE LOS PUNTOS QUE SE RELACIONAN CON LA AUDITORIA INTEGRAL.

COMO SE INDICO EN LOS DIFERENTES CAPITULOS DEL PRESENTE CONTEXTO, LOS OBJETIVOS FUNDAMENTALES DE LA AUDITORIA INTEGRAL SON : LA OBTENCION DE MAYOR:

EFICIENCIA,  
EFICACIA, Y  
ECONOMIA

LO CUAL SE PUEDE EXPLICAR COMO LA OBTENCION DE LA MEJOR CALIDAD DE TRABAJO EN EL MENOR TIEMPO POSIBLE Y A UN COSTO BAJO.

EN LOS DIFERENTES DEPARTAMENTOS ADMINISTRATIVOS SE EFECTUO AUN SIN DARSE CUENTA, UNA AUDITORIA INTEGRAL YA QUE DE TRES PERSONAS QUE EFECTUAN VARIAS ACTIVIDADES, SE ANALIZARON CUALES ERAN DE MAYOR IMPORTANCIA, Y CUALES SE PODIAN OMITIR EN BASE A UN ESTUDIO EFECTUADO CON LA METODOLOGIA DE LA AUDITORIA INTEGRAL, LA CUAL SE MENCIONA NUEVAMENTE:

- ESTUDIAR, ANALIZAR E INVESTIGAR EL PROBLEMA.
- EVALUARLO.
- CONTROLARLO Y DARLE SEGUIMIENTO A LA PROPUESTAS.

PERO LO DIFICIL NO ES SOLO EL DETERMINAR LAS ACTIVIDADES QUE SE DUPLICAN, O QUE CARECEN DE IMPORTANCIA PORQUE SUS OBJETIVOS NO ESTAN BIEN DEFINIDOS ,ETC.

LO MAS IMPORTANTE ES LA REESTRUCTURACION DE ACTIVIDADES PARA EL PERSONAL QUE DECIDIO PERMANECIERA EN LA ORGANIZACION, YA QUE HASTA PARA SELECCIONAR AL PERSONAL, SE DEBE HACER UN ANALISIS DE SU DESARROLLO PARA CONTAR CON LOS MAJORES RECURSOS HUMANOS POSIBLES.

EN CUANTO A LA REESTRUCTURACION ADMINISTRATIVA SE DEBEN PLASMAR POR ESCRITO LA MAYOR PARTE DE ACTIVIDADES A DESARROLLAR, ESTO ES UNA DESCRIPCION DE ACTIVIDADES REPRESENTADA DE SER POSIBLE EN UN FLUJO -GRAMA (PRINCIPALMENTE DE AQUELLAS ACTIVIDADES DE MAYOR IMPORTANCIA Y/O MAYOR FRECUENCIA.

TODAS Y CADA UNA DE LAS ACTIVIDADES DEBEN ESTAR BASADAS EN UN CONTROL INTERNO QUE SE APEGE A LOS OBJETIVOS DEL MISMO CONTROL COMO SON:

- LA PROTECCION DE LOS ACTIVOS DE LA EMPRESA.
- LA OBTENCION DE INFORMACION FINANCIERA VERAZ Y CONFIABLE.
- LA PROMOCION DE EFICIENCIA EN LA OPERACION DEL NEGOCIO.
- QUE LA EJECUCION DE LAS OPERACIONES SE ADHIERAN A LAS POLITICAS

ESTABLECIDAS POR LA ADMINISTRACION DE LA EMPRESA.

ADEMAS DE QUE LA REVISION DE AUDITORIA INTEGRAL ESTA BASADA EN LAS TECNICAS DE AUDITORIA QUE A CONTINUACION SE MENCIONAN:

- ESTUDIO GENERAL
- ANALISIS
- INSPECCION
- CONFIRMACION
- INVESTIGACION
- DECLARACION
- CERTIFICACION
- OBSERVACION
- CALCULO

ASI COMO TAMBIEN SE BASA EN LAS NORMAS DE AUDITORIA, LAS CUALES CONSIDERO ACERTADA LA DEFINICION DEL INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS LA CUAL NUEVAMENTE CITAMOS Y QUE TEXTUALMENTE INDICA QUE SON: " LOS REQUISITOS MINIMOS DE CALIDAD RELATIVOS A LA PERSONALIDAD DEL AUDITOR, AL TRABAJO QUE DESEMPEÑA Y A LA INFORMACION QUE RINDE COMO RESULTADO DE ESTE TRABAJO."

POR LO QUE SI SE APLICAN ADECUADAMENTE DICHAS NORMAS SE GARANTIZAN LOS RESULTADOS DE LA REVISION YA QUE SE CONTEMPLAN LOS CAMBIOS QUE SE ESTAN DANDO EN LA ECONOMIA DEL PAIS.

A CONTINUACION SE INDICAN LAS NORMAS DE AUDITORIA.

- PERSONALES
  - ENTRENAMIENTO TECNICO Y CAPACIDAD PROFESIONAL
  - CUIDADO Y DILIGENCIA PROFESIONAL
  - INDEPENDENCIA
  
- DE EJECUCION DEL TRABAJO
  - PLANEACION Y SUPERVISION
  - ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO
  - OBTENCION DE EVIDENCIA SUFICIENTE Y COMPETENTE
  
- DE DICTAMEN E INFORMACION.
  - ACLARACION DE LA RELACION CON ESTADOS FIN. Y LA RESPONSABILIDAD ASUMIDA RESPECTO A ELLOS
  - APLICACION DE PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS.
  - CONSISTENCIA EN LA APLICACION DE LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD.
  - SUFICIENCIA DE LAS DECLARACIONES INFORMATIVAS
  - SALVEDADES
  - ABSTENCION DE OPINION

ES IMPORTANTE HACER ENFASIS EN QUE LA AUDITORIA INTEGRAL PERMITE A LA ENTIDAD EVALUAR REORIENTAR SUS OBJETIVOS, CAMBIAR SUS ESTRATEGIAS Y POLITICAS, ASI COMO REDEFINIR SUS PROGRAMAS.

PRESUPUESTOS Y PROCEDIMIENTOS, EVITAR BUROCRATISMO, DUPLICIDAD DE FUNCIONES Y CONTROLES, INCOMPATIBILIDAD DE OBJETIVOS.

SI TODAS ESTAS PREMISAS SON APLICADAS ADECUADAMENTE POR UNA PERSONA CUYO PERFIL PROFESIONAL TENGA POR LO MENOS:

- EXPERIENCIA TECNICA Y PRACTICA EN LABORES DE AUDITORIA.
- QUE CUENTE CON UN CRITERIO SUFICIENTEMENTE AMPLIO QUE LE PERMITA ASUMIR RESPONSABILIDADES Y TOMAR DECISIONES. CORRECTAS.
- QUE EFECTUE UNA PLANEACION DE SUS TRABAJOS DE TAL MANERA QUE LE PERMITA HACER OPTIMO USO DEL DEPARTAMENTO Y DEL EQUIPO CON QUE CUENTA.
- QUE CUENTE CON UNA FACULTAD ANALITICA.
- DEBERA TENER INICIATIVA PROPIA PARA ENCONTRAR NUEVAS SOLUCIONES.
- UNA CARACTERISTICA IMPORTANTE ES LA SEGURIDAD EN EL CUMPLIMIENTO DE SUS RESPONSABILIDADES Y TERMINAR LOS TRABAJOS QUE LE SEAN ENCOMENDADOS DENTRO DEL TIEMPO CALCULADO.
- EL TRATO ADECUADO A SUS COMPANEROS Y AL PERSONAL EN GENERAL ES DE GRAN IMPORTANCIA ASI COMO EL SABER EXPRESARSE ADECUADAMENTE, ESCRIBIR CON CLARIDAD Y CONCISION.

## BIBLIOGRAFIA

- Auditoría Integral  
Victor Paniagua Bravo,  
Editorial: OHP,  
Edición 1987.
- Normas y Procedimientos de Auditoría Vol. 1 y 2.  
Instituto Mexicano de Contadores Públicos A. C.  
Editorial: IMCP A. C.  
Edición 1995.
- Auditoría Interna Integral  
Juan Ramon Santillana Gonzalez  
Editorial: ECASA  
Edición 1984.
- Sinopsis de Auditoría administrativa  
Joaquin Rodriguez Valencia  
Editorial: Trillas  
Edición 1991.
- Auditoría I  
C.P. Israel Osorio Sanchez  
Editorial: ECASA  
Decimo tercera Reimpresión 1991.
- Auditoría Operacional  
Comisión de Auditoría Operacional del IMCP A. C.  
Editorial: IMCP A.C.  
Segunda Reimpresión 1992.
- Evaluación y Juicio del Auditor en Relación con  
El Control Interno Contable.  
Theodore Mock \ Jerry L. Turner  
Editorial: IMCP A.C.  
Edición 1993.
- " Auditoría Comprehensive. "  
C.P. Miguel Angel Dávila  
Editorial: IMCP A.C.  
Edición 1991.
- Código de Etica Profesional.  
Comisión de Etica Profesional del Instituto  
Mexicano de Contadores A. C.  
Editorial: IMCP A.C.  
Edición 1979.
- Principios de Contabilidad Generalmente  
Aceptados.  
Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C.  
Editorial: IMCP A.C.  
Edición 1992.

- Principios Básicos de Auditoría  
Arthur W. Holmes.  
Editorial: R.F.C.W.S.  
Edición 1988.

- Elementos de Auditoría  
Victor M. Mendivil  
Editorial: ECGSA  
Edición 1985.