



48  
2e;

**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA  
DE MEXICO**

---

**FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION**

**LA AUDITORIA INTERNA EN LA EMPRESA**

**SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE  
QUE EN OPCION AL GRADO DE  
LICENCIADO EN CONTADURIA  
PRESENTA  
SERGIO LOPEZ FERRER**

**PROFESOR DEL SEMINARIO: VICTOR MANUEL AGUILAR RIVERA**

**1988**



Universidad Nacional  
Autónoma de México



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

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

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

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

## LA AUDITORIA INTERNA EN LA EMPRESA

### I N D I C E

Introducción .....	1
--------------------	---

### C A P I T U L O I

#### GENERALIDADES DE LA AUDITORIA

1.- Antecedentes .....	4
2.- Principales Tipos de Auditoría .....	5
3.- Diferencias entre Auditoría Interna y Auditoría Externa. ....	7
4.- Normas de Auditoría .....	9
5.- Principios de Contabilidad Generalmente Acepta dos. ....	15
6.- Técnicas de Auditoría .....	20
7.- Procedimientos de Auditoría .....	23

### C A P I T U L O II

#### LA AUDITORIA INTERNA

1.- Aspectos Generales .....	27
2.- La Transformación de la Auditoría Interna en Operacional y Administrativa .....	28
3.- Cuadro de Responsabilidades .....	30
4.- El Departamento de Auditoría Interna .....	34
5.- El Auditor Interno .....	46

## C A P I T U L O   I I I

### EJECUCION DEL TRABAJO DE AUDITORIA INTERNA

1.- Planeación .....	57
2.- Exámen y Evaluación de la información.....	66

## C A P I T U L O   I V

### PAPELES DE TRABAJO E INFORMES

1.- Papeles de Trabajo .....	73
2.- Informes .....	82
3.- Seguimiento .....	88

## C A P I T U L O   V

### LA AUDITORIA INTERNA COMO ASESORIA DE LA DIRECCION GENERAL

1.- Principales objetivos de la Función de Auditoría Interna .....	95
2.- El Papel del Auditor Interno en la Administración de la Empresa .....	97
Conclusiones .....	101
Bibliografía .....	104

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

En México, un gran número de empresarios no se ha percatado de la conveniencia que la Auditoría Interna representa, dado que la mayoría de las empresas nacionales que cuentan con este recurso no lo han sabido aprovechar, y es todavía mayor el número de las empresas que no cuentan con Auditoría Interna.

Lo anterior, en parte, se debe a que nuestro país cuenta en su mayoría con empresas medianas y pequeñas, lo que origina que muchas empresas no cuenten con las ventajas que puede ofrecer la Auditoría Interna dado el costo de dicha Auditoría, pero también es cierto que la mayoría de esas empresas medianas y pequeñas no cuentan con Auditoría Interna debido a que sus directivos piensan erróneamente que la Auditoría sirve únicamente para dictaminar Estados Financieros y para detectar fraudes, aspectos que creen corregir mediante los servicios de Auditoría Externa, olvidándose de aspectos de suma importancia como lo es la eficiencia de las operaciones.

Afortunadamente, cada día es mayor la aceptación que tiene la labor de Auditoría Interna dentro de la empresa, dado que cada vez son más los departamentos de Auditoría Interna que han sabido vender la calidad de sus servicios ante los directivos de dicha empresa, con lo que han logrado elevar el nivel profesional de su trabajo.

El Auditor Interno ha dejado de ser el simple revisador de sumas y registros para dedicarse principalmente, a detectar errores de procedimientos que derivan en información poco confiable y oportuna dentro de la em --

presa, por un lado, y deficiencia operacional por el otro, que conjuntamente forman una de las mejores bases para evaluar el desempeño administrativo de cada una de las diferentes gerencias, ya que, de la forma en que la Dirección General revise las respuestas de los responsables al informe de Auditoría Interna, y de las veces que se repitan los mismos errores sin solucionar el mal detectado, dependerá el progreso o retraso administrativo de la empresa.

Es por ello que el Auditor Interno, por el tipo de trabajo que realiza, debe reportar a la Dirección General para lograr que sus reportes sean completamente imparciales.

El Auditor Interno debe vigilar que se cumplan los procedimientos que por escrito rigen las operaciones de cada empleado ó departamento, para que, cuando no se cumplan dichos procedimientos o se cumplan con ineficiencia, se determinen las causas por las que no han sido aplicados y, se recomiende que se cumplan, modifiquen ó en su caso si no existen dichos procedimientos, recomendar la implantación de los mismos mediante el informe que el Departamento de Auditoría Interna rinde a la Dirección General ó mejor aún al Consejo de Administración.

La presente investigación tiene por objeto hacer resaltar la importancia que, dentro de una empresa, cualquiera que sea su actividad, tiene el Departamento de Auditoría Interna, tanto como ayuda a todos los departamentos, como asesoría a la Dirección General. Así como una visión panorámica de las actividades que dicho departamento lleva a cabo.

C A P I T U L O I

GENERALIDADES DE LA AUDITORIA

## 1.- ANTECEDENTES

Desde su inicio en Italia, en el año 1494, fecha en que Fray Luca Paccioli publicó la primera descripción del sistema contable por partida doble, hasta la fecha, el nivel profesional del Licenciado en Contaduría ha sido reconocido, cada vez más, entre los directivos de las empresas, y en general entre todos los usuarios del trabajo de este profesionista.

Actualmente, las funciones que el Lic. en Contaduría desempeña van mucho más allá del registro de las operaciones financieras en los libros, función con la que se originó la actividad de este profesionista.

Algunas de esas funciones, son las que a continua --  
ción se mencionan:

- Contraloría
- Finanzas
- Auditoría Interna ( comprende auditoría operacio--  
nal y administrativa )
- Auditoría Externa
- Planeación Fiscal
- Presupuestos
- Comisaría en Asamblea de Accionistas
- Contabilidad General y de Costos
- Perito terciador en juicios contables.

Dentro de las funciones antes mencionadas, la Audito--  
ría Externa es una de las actividades privativas del  
Lic. en Contaduría debido a la emisión de su dictá--  
mén , y que ha dado quizá el mayor reconocimiento a  
la profesión contable; sin embargo, existe también -



una especialidad de dicha profesión que es de suma importancia, la Auditoría Interna, actividad que aunque no es privativa del Lic. en Contaduría, si requiere - la calidad profesional y los conocimientos básicos de este profesional para la obtención de buenos resultados, y que también ha colaborado para la elevación del prestigio del Lic. en Contaduría.

La actividad de Auditoría, tanto Interna como Externa, se ve afectada por la magnitud, por las características particulares de la empresa, ya que, podemos encontrar empresas pequeñas en las cuales la Auditoría Externa es elaborada por un solo Auditor, y otras en - las que será necesaria la intervención de un profesional que cuente con un equipo formado por supervisores, encargados y ayudantes de auditoría pertenecientes a su despacho profesional. En el mismo caso se encuentra la Auditoría Interna, dado que, en empresas medianas nos encontraremos en algunas ocasiones con que el departamento de Auditoría Interna está integrado por un solo elemento, y empresas que dada su magnitud requieran del trabajo de un número de profesionales como: Director de Auditoría, supervisores, Auditores en cargos, ayudantes, etc., para cubrir el trabajo deseado.

## 2.- PRINCIPALES TIPOS DE AUDITORIA

La Auditoría como especialización del Lic. en Contaduría, por costumbre, tanto desde el punto de vista didáctico como del medio profesional en que se desenvuelve, ha sido y sigue siendo identificada como la - revisión de Estados Financieros que practica un Auditor Independiente ( Auditoría Externa ).

Sin embargo, existen otros tipos de Auditoría, adicionales a la Auditoría Externa, cuya clasificación de acuerdo a quien las practica, es la siguiente:

- Auditoría Interna
- Auditoría Gubernamental
- Auditoría Fiscal

**Auditoría Externa.**- Es la revisión objetiva de los libros y registros contables de una entidad, que realiza un Lic. en Contaduría independiente o un despacho de Contadores Públicos, con la finalidad de emitir - una opinión profesional sobre la razonabilidad de los Estados Financieros de dicha empresa.

**Auditoría Interna.**- Es una actividad independiente de evaluación dentro de una organización, desarrollada - por personal con la capacidad suficiente, y que atañe a todas las operaciones de la entidad y cuya finalidad es vigilar el cumplimiento de los siguientes objetivos:

- a) Salvaguardar los activos
- b) Promover la eficiencia de las operaciones
- c) Adhesión a las políticas establecidas por la administración.
- d) Obtención de Información veraz, completa y oportuna.
- e) Obtención de los objetivos generales de la organización.

**Auditoría Gubernamental.**- Comprende el examen de las operaciones, cualquiera que sea su naturaleza, de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, con objeto de opinar si los Estados Fi--

nancieros presentan razonablemente la situación financiera, si los objetivos y metas efectivamente han sido alcanzados, si los recursos han sido administrados de manera eficiente y si se ha cumplido con las disposiciones legales aplicables.

*Auditoría Fiscal.* - Es el exámen que practica el personal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a libros y registros contables, con el fin de determinar si el contribuyente auditado declara correctamente los diversos impuestos y obligaciones fiscales.

### 3.- DIFERENCIAS ENTRE AUDITORIA INTERNA Y AUDITORIA EXTERNA

Los tipos de auditoría se practican con mayor frecuencia dentro de la empresa privada, que tienen la finalidad de alcanzar objetivos propios de la empresa, -- son la Auditoría Interna y la Auditoría Externa.

Es frecuente que exista confusión entre estos tipos de auditoría, dado que, tanto el Auditor Interno como el Auditor Externo utilizan las mismas técnicas, procedimientos y normas de auditoría ( en los renglones que son aplicables ) y su trabajo es elaborado sobre los mismos registros e información financiera; sin -- embargo, la diferencia fundamental entre estos dos tipos de auditoría radica en los objetivos, responsabilidades, campo de acción, informe final e independencia de criterio.

A continuación se mencionan las diferencias que se -- consideran fundamentales:

### 3.1 OBJETIVOS

*Auditoría Interna.*- El objetivo principal del Auditor Interno, es proporcionar ayuda a la Dirección General de la empresa, mediante la revisión de operaciones primordialmente, creando su gerencias constructivas y recomendaciones que van encaminadas a la obtención de mejores y más efectivas prácticas de operaciones de la empresa.

*Auditoría Externa.*- El objetivo primordial del Auditor Externo, es el exámen a los libros y registros de contabilidad, a una fecha determinada y por un periodo limitado, con la finalidad de emitir una opinión sobre la razonabilidad de los Estados Financieros

### 3.2 INDEPENDENCIA

*Auditoría Interna.*- Económicamente, no es independiente; sin embargo, aunque depende directamente de la Dirección General de la empresa, el Auditor Interno debe mantener absoluta independencia de criterio.

*Auditoría Externa.*- Económicamente es independiente, y se le reconoce, al Auditor Externo, un juicio imparcial, merecedor de la confianza de terceros.

### 3.3 PRODUCTO DE LA AUDITORIA

*Auditoría Interna.*- El producto del trabajo del Auditor Interno, es el informe o reporte de Auditoría Interna; pero no termina ahí su labor como Auditor, ya que debe darle seguimiento a dicho informe, para cercionarse de que se tomarán las

medidas correctivas por él sugeridas, sobre los hallazgos de auditoría que fueron reportados.

*Auditoría Externa.*- El producto del trabajo del auditor externo, es el dictámen para fines del público; este dictámen es la culminación de su trabajo, por lo que su responsabilidad está dirigida a diferentes sectores sociales.

#### 3.4 CAMPOS DE ACCION DE TRABAJO

*Auditoría Interna.*- El auditor trabaja sobre operaciones que son realizadas constantemente, y vigila que sus controles correspondientes permitan que los registros y reportes sean elaborados correctamente.

*Auditoría Externa.*- El Auditor Externo, examina registros y expresa su opinión sobre la razonabilidad que muestra la situación financiera de la empresa, a una fecha determinada, y por un período limitado, mediante la emisión de su dictámen.

#### 4.- NORMAS DE AUDITORIA

Dada la naturaleza del trabajo profesional de Auditoría, que es la revisión de registros, libros, procedimientos, y operaciones, y la confianza depositada, por parte de los usuarios de la Auditoría, en su informe de opinión, se hace indispensable la existencia de normas que delimiten las cualidades personales que debe reunir el auditor; dichas normas son las conocidas como Normas de Auditoría.

La Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría -- del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, las de-

fine de la siguiente manera:

" Las Normas de Auditoría son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del Auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como re sultado de este trabajo."

#### 4.1 CLASIFICACION

Las Normas de Auditoría se clasifican en:

- a).- Normas Personales
- b).- Normas de ejecución del trabajo
- c). Normas de Información

- a).- Normas personales. Son las normas que el Auditor debe tener implícitas en su persona, para desempeñar el trabajo de Auditoría.

Es preciso aclarar, que dentro de las normas personales, existen cualidades que el Auditor debe tener pre-adquiridas antes de la realización de la Auditoría ( entrenamiento técnico ) y cualidades que debe mantener durante el desarrollo de su trabajo ( cuidado y diligencia profesionales e independencia mental ).

A continuación se explica brevemente cada una de las normas personales.

- a.1) Entrenamiento Técnico y Capacidad Profesional.

El Auditor debe tener la suficiente preparación académica y, experiencia práctica, además de tener un amplio

*critério.*

**a.2) Cuidado y Diligencia Profesionales**

*El Auditor tiene la obligación de - elaborar la revisión con el máximo cuidado y diligencia profesionales razonables, así como en la preparación de su informe ó dictámen, con el fin de que su trabajo sea lo más apegado posible a la realidad.*

**a.3) Independencia Mental**

*Esta norma trata acerca de la objetividad con que el Auditor debe actuar en lo referente, a la realización de su trabajo de auditoría, sin dejarse influenciar por situaciones subjetivas como el sentimentalismo.*

- b.) Normas de Ejecución del trabajo.** Estas - se refieren al cumplimiento que se debe dar a ciertos elementos, dada su importancia en la ejecución del trabajo profesional de auditoría, dichos elementos se mencionan a continuación:

**b.1) Planeación y Supervisión**

*Esta norma hace referencia a la importancia que tiene la planeación de la auditoría; dicha planeación tiene por objetivo determinar: El alcance de la auditoría, los procedimientos - aplicables, la oportunidad de esos -- procedimientos, la confiabilidad del*

sistema de control interno implantado, etc.. La planeación también tiene como finalidad evitar la realización de trabajos sin utilidad y la duplicidad de esfuerzos y debe ser condensada y plasmada en un programa de trabajo.

Por otro lado, esta norma trata sobre la eficiencia de la supervisión que se debe proporcionar a los ayudantes y encargados de la auditoría, con el fin de evitar al máximo posible caer en errores.

b.2) Estudio y Evaluación del Control Interno.

El Auditor debe llevar a cabo un estudio y evaluación del control interno, de tal forma, que dicho estudio le permita tomar una decisión, sobre la naturaleza, extensión y oportunidad que tendrán los procedimientos de auditoría, como ya se mencionó, dado el grado de confianza que le ofrece el mencionado sistema de control interno.

b.3) Obtención de Evidencia Suficiente y Competente.

A través de los procedimientos de Auditoría, que son reflejados en los papeles de trabajo, el Auditor respalda su trabajo y su informe o dictámen; -



esta evidencia que debe ser aclarada y entendible para cualquier Auditor, es necesaria e indispensable, dado - que existe la posibilidad de que el Auditor tenga que probar que cumplió con las normas personales y de ejecución del trabajo.

- c.) Normas de Información. El informe ó dictámen del Auditor tiene vital importancia, ya que significa el resultado final de toda una serie de actividades, que se ve culminada con el mencionado Informe ó Dictámen, ya que, en ese Informe quedará plasmada la situación real de la empresa auditada; en él mismo se incluirán observaciones y sugerencias, que han de corregir las deficiencias dentro de la empresa, en la medida que estas sean consideradas; además, es importante aclarar, -- que este informe ó dictámen, es regularmente la única parte del trabajo del Auditor que llega a manos del interesado.

Dada la importancia que tiene el informe ó dictámen de Auditoría, la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría, -- consideró necesario establecer normas -- que rijan la calidad y los requisitos mínimos del informe ó dictámen; a estas -- las llamé Normas de Información, mismas que se mencionan a continuación:

- c.1) Aclaración de la Relación con Estados ó Información Financiera y Ex-

*presión de Opinión.*

*En todos los casos en que el nombre de un Lic. en Contaduría quede asociado con Estados ó Información Financiera, deberá expresar de manera clara e inequívoca, la naturaleza de su relación con dicha información financiera, su opinión sobre la misma y en su caso, las limitaciones importantes que haya tenido su examen, las salvedades que se deriven de ellas, ó todas las razones de importancia por las cuales expresa -- una opinión adversa, ó si no puede expresar una opinión profesional, a pesar de haber hecho un examen de acuerdo con Normas de Auditoría.*

*c.2) Bases de Opinión Sobre Estados Financieros.*

*El Lic. en Contaduría, al opinar sobre estados financieros, deberá observar que:*

- 1). Fueron preparados de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados.*
- 2). Dichos procedimientos fueron aplicados sobre bases consistentes -- con las del año anterior.*
- 3). La información presentada en los Estados Financieros y en las notas relativas, es adecuada y suficiente, para su razonable interpretación.*

Por lo tanto, en caso de excepciones a lo anteriormente citado, el Auditor debe mencionar claramente, en que consisten las desviaciones y su efecto neto cuantificado, sobre los Estados Financieros.

##### 5.- PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS

Durante la realización de una Auditoría de cualquier tipo, es conveniente, además de poner en práctica las normas de auditoría, tener siempre presentes los principios de contabilidad generalmente aceptados.

La Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, en su Boletín A-1, los define de la siguiente manera; " Los Principios de Contabilidad son conceptos básicos que establecen la delimitación del ente económico, las bases de cuantificación de las operaciones y la presentación de la información financiera cuantitativa, por medio de estados financieros."

Más adelante dice; " Los Principios de Contabilidad - que identifican y delimitan al ente económico y a sus aspectos financieros, son; el principio de identidad, de realización y el período contable.

Los Principios de Contabilidad que establecen las bases para cuantificar las operaciones del ente económico y su presentación, son:

El Principio del Valor histórico original, negocio en marcha y dualidad económica.

El Principio que se refiere a la Información Financiera, es el de revelación suficiente.

Por último, los principios que abarcan las clasificaciones anteriores como requisitos generales del sistema, son: El principio de importancia relativa y consistencia."

Para efectos de esta investigación, a continuación se presenta una sinópsis de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados; esta sinópsis también emana del Boletín de referencia.

5.1 "Principio de Entidad. La actividad económica es realizada por entidades identificables, mismas que constituyen combinaciones de recursos - humanos, naturales y de capital, coordinados -- por una autoridad, que toma decisiones encaminadas a la consecución de los fines de la entidad.

A la contabilidad, le interesa identificar la - entidad que persigue fines económicos particulares y que es independiente de otras entidades. - 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 ambas ."

5.2 "Principio de Realización. La contabilidad cuantifica en términos monetarios, las operaciones que realiza una entidad, en combinación con -- otras entidades, y ciertos eventos económicos - que afectan su situación financiera.

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

- a).- Cuando ha efectuado transacciones con -- otros entes económicos.
- b).- Cuando han tenido lugar transformaciones internas, que modifican la estructura de su situación financiera.
- c).- Cuando han ocurrido eventos económicos externos a la entidad ó derivados de las -- operaciones de ésta, cuyo efecto puede -- cuantificarse razonablemente en términos monetarios."

5.3 "Principio del Período Contable. La necesidad de conocer los resultados de operación y la situación financiera de la entidad, que tienen -- una existencia continua, obliga a dividir su vida en períodos convencionales.

Las operaciones y eventos, así como sus efectos derivados, susceptibles de ser cuantificados, -- se identifican con el período en que ocurren; -- por lo tanto, cualquier información contable, -- debe indicar claramente el período ó fecha 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."

5.4 "Principio del Valor Histórico Original. Las -- transacciones y eventos económicos, se regis--tran según las cantidades de efectivo que se -- afectan, ó su equivalente, 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, 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 ha habido violación de este principio; sin embargo, esta situación debe quedar debidamente aclarada a través de la información financiera que se produce."

- 5.5 "Principio del 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, ó modificaciones que de ellos se obtengan, mediante métodos de ajuste.

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

- 5.6 "Principio de Dualidad Económica. Esta dualidad se constituye de:

- 1.- Los recursos de que dispone la entidad, para la realización de sus fines.
- 2.- Las fuentes que dieron origen a dichos recursos, y que a su vez, son la especificación de los derechos que sobre los mismos recursos existen.

Este principio establece que cualquier operación ó hecho, tiene una doble afectación en la situación financiera de la entidad, - que se alteran, por lo tanto, el activo, pasivo y capital.

Esta doble afectación planteada por el principio en cuestión, es de observarse en el - registro de toda operación, para conservar el equilibrio e igualdad entre los cargos y abonos."

- 5.7 "Principio de Revelación 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 finan- ciera de la entidad."
- 5.8 "Principio de Importancia Relativa. Es necesario cuantificar y registrar todas las operaciones, con la intención de alcanzar siempre la - mayor exactitud, sin caer en actividades que - impliquen un tiempo valioso, cuyo resultado -- sea tan pequeño, que no afecte la estructura - financiera de la entidad, y en cambio, obstaculice la elaboración de estados financieros para su presentación oportuna a los interesados.
- 5.9 "Principio de Consistencia. Los usos de la información contable, requieren que se sigan --- principios y reglas de cuantificación, que permanezcan en el tiempo. La información contable, debe ser obtenida mediante la aplicación de dichos principios y reglas particulares de cuantificación, para que mediante la comparación -

de los estados financieros de la entidad, a fechas diferentes, y por periodos determinados, se logre determinar su evolución.

Cuando haya un cambio que afecte la comparabilidad de la información, debe ser justificado y - necesario advertirlo claramente en la información que se presenta, indicando el efecto que - dicho cambio produce en las cifras contables. - Lo mismo se aplica a la agrupación de la información."

## 6.- TECNICAS DE AUDITORIA

### 6.1 Concepto.

La Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, en su Boletín F-01, define: "Técnicas - de Auditoría son los métodos prácticos de investigación y prueba, que el Licenciado en Contaduría utiliza para lograr la información y comprobación necesarias, para poder emitir su opinión profesional."

### 6.2 Clasificación.

De acuerdo a la clasificación que en el mismo - Boletín F-01 se dan, son:

6.2.1. Estudio General. Es una evaluación sobre las características generales de la empresa, cuya finalidad es la de conocer el tamaño, giro de la empresa, así como las áreas y rubros específicos de los estados financieros, que requieran mayor atención. Esta técnica - puede ser:

- Forma. Cuando existen recursos técnicos,



como los estados comparativos.

- Informal. Cuando no existen recursos técnicos y solo se estudian los estados, rubros ó documentos sometidos a exámen.

6.2.2 **Análisis.** Consiste en clasificar y agrupar - los distintos elementos que forman parte de un rubro determinado, de tal manera, que los grupos constituyen unidades homogéneas y significativas.

Es la división de un todo en partes pequeñas, con la finalidad de facilitar su estudio. El análisis se clasifica en:

- Análisis de Saldos. Es la división del saldo de una cuenta ó rubro, clasificándola en grupos homogéneos y significativos.
- Análisis de Movimientos. Es el estudio - de una cuenta ó rubro, por agrupación de conceptos homogéneos y significativos, - de los movimientos deudores y acreedores, que vinieron a constituir el saldo final de dicha cuenta.

6.2.3 **Inspección.** Es la revisión de bienes materiales y de documentos, con el fin de comprobar la autenticidad de un activo ó de una -- operación registrada en la contabilidad, y - presentada en los estados financieros.

6.2.4 **Confirmación.** Es la comprobación de operaciones por escrito, que se obtiene de una persona independiente a la empresa examinada, que

se encuentra en posibilidades de conocer la naturaleza y condiciones de la operación, y por lo tanto, de informar sobre dicha operación.

La confirmación puede ser de tres tipos:

- Positiva. Cuando se envían datos y se pide al confirmante que solo conteste si está de acuerdo con los datos enviados.
- Negativa. Cuando se envían datos y se pide al confirmante que solo conteste si no está de acuerdo con los datos enviados.
- En Blanco. No se envían datos, solo se solicita información de saldos, movimientos, ó cualquier otro dato necesario para la auditoría. Generalmente se utiliza para confirmar pasivo ó saldos con instituciones de crédito.

6.2.5 Investigación. Es la obtención de información, datos y comentarios de los funcionarios y empleados de la propia empresa; esta técnica puede ser:

- Formal. Es la obtención de información con evidencia por escrito.
- Informal. Obtención de información con evidencia, pero sin la necesidad de elaborar por escrito.

6.2.6 Declaración. Es la obtención de evidencia suficiente, mediante una manifestación por escrito, con la firma de los interesados --

del resultado de las investigaciones llevadas a cabo por el auditor; por ejemplo, al practicar un arqueo de fondo fijo, el cajero o encargado certificará, que dicha inter vención se realizó a su entera satisfacción y en su presencia.

- 6.2.7 *Cerficiación.* Obtención de un documento en el que se asegure la verdad de un hecho legaliza do; por lo general, con la firma de una auto ridad.
- 6.2.8 *Observación.* Mediante esta técnica, el Audi-  
tor obtiene la evidencia de como se realizan las operaciones; personalmente observada, como se realizan algunas de estas operaciones - por el personal de la empresa; por ejemplo, - el pago de la nómina a los trabajadores.
- 6.2.9 *Cálculo.* Es la verificación matemática de las cifras, sobre las cuales se basan los estados financieros, que el Auditor hace mediante el cálculo independiente de las mismas.

## 7.- PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

### 7.1 Definición.

La combinación práctica, de dos ó más técnicas de Auditoría, de origen a los denominados Procedimien tos de Auditoría.

La Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos en su Boletín F-01, define a los procedimientos - de Auditoría, de la siguiente manera:

" Los procedimientos de Auditoría son el conjunto

de técnicas de investigación, aplicables a una partida ó a un grupo de hechos y circunstancias, relativas a los estados financieros sujetos a exámen, - mediante los cuales el Lic. en Contaduría obtiene las bases para fundamentar su opinión."

- 7.2 *Naturaleza de los Procedimientos de Auditoría.* Debido a que en cada empresa, los detalles de operación de los negocios son diferentes, es imposible establecer sistemas rígidos de pruebas, para el -- exámen a los estados financieros y, en general a -- los registros contables; es por esta razón que el Lic. en Contaduría como auditor, debe aplicar su criterio profesional y decidir cual técnica ó procedimiento de Auditoría será aplicable en cada caso, para obtener la certeza moral de que su opi--- nión es objetiva y profesional.

- 7.3 *Extensión ó Alcance de los Procedimientos de Auditoría.*

Dado que en las empresas existen muchas operacio--- nes de características repetitivas, y forman canti dades numerosas de operaciones individuales, es -- muy laborioso realizar un exámen detallado de cada una de las partidas individuales que forman una par tida global; por esta razón, cuando existe multi--- plicidad de partidas y similitud entre ellas, se - recurre al procedimiento de examinar una muestra - representativa de las partidas individuales, y así poder emitir una opinión sobre la partida global. A este tipo de procedimiento se le conoce con el - nombre de pruebas selectivas.

- 7.4 *Oportunidad de los Procedimientos de Auditoría.*

Se le llama oportunidad, a la época en que los pro

cedimientos de Auditoría se van a aplicar,

No es indispensable y a veces no es conveniente, realizar los procedimientos de auditoría relativos al examen de los estados financieros, a la fecha a -- que dichos estados se refieren. Algunos procedimientos de Auditoría son más útiles y se aplican -- mejor, en una fecha anterior o posterior.

C A P I T U L O II

LA AUDITORIA INTERNA

## 1.- ASPECTOS GENERALES.

El desarrollo alcanzado por la Auditoría Interna en los últimos años, ha sido notable, situación que ha propiciado que el campo de actividad del Auditor Interno se haya ido extendiendo cada vez más, mediante mayor preparación técnica, experiencia y capacidad, logrando -- con esto, que su actuación sea más útil en los diferentes departamentos de las empresas.

Respecto al trabajo profesional del Auditor Interno, - existe un gran número de obras, que abarcan este tema en detalle; sin embargo, por considerarse más importante, en esta investigación se presentan las bases generales de la Auditoría Interna, para ser aplicadas a cualquier caso, tomando en cuenta, que cada empresa tiene características específicas, y lo que puede ser bueno para una, probablemente resulte perjudicial para otra.

La experiencia del Lic. en Contaduría como Auditor Interno, dentro de la empresa, es de gran beneficio para la misma, ya que esto le permitirá hacer mejores recomendaciones y tener mejores bases para convencer a quienes recomienda; sin embargo, no debe esperarse que el Lic. en Contaduría, como Auditor Interno sea un experto en todas las materias, ya que, aunque deberá tener un conocimiento general, se apoyará en la asesoría de diversos profesionistas.

El concepto más elevado de la Auditoría Interna, es el que prevalece en el presente trabajo, y con esto nos referimos a la Auditoría Interna, que actualmente es conocida como Auditoría Operacional y Administrativa, - dejando en segundo término las actividades de chequeo de registros, localización de errores contables, etc., -

debido a que la principal función de la Auditoría Interna, hoy en día es la Auditoría Operacional.

## 2.- LA TRANSFORMACION DE LA AUDITORIA INTERNA EN OPERACIONAL Y ADMINISTRATIVA.

2.1 Auditoría Interna. Surge junto con la necesidad de comprobar, que las cifras de los reportes internos eran correctos numérica y físicamente, por lo que sus primeros beneficios, fueron los descubrimientos de fraudes y la obtención de reportes más reales. Sus principales aplicaciones fueron los arqueos de caja por sorpresa, la confirmación de sumas de reportes importantes, conciliaciones bancarias y realización de conteos físicos e inventarios.

2.2 Auditoría Operacional. Fue apareciendo, por la necesidad de vigilar los procedimientos que daban origen a los diferentes reportes.

A la Auditoría Operacional se le ha calificado como " Los ojos de la Gerencia ", por cumplir la función de revisar el cumplimiento de los procedimientos existentes en la empresa, procurando aumentarlos, disminuirlos, corregirlos y actualizarlos, de acuerdo con las necesidades de la misma y siempre por conducto del Departamento de Sistemas y Procedimientos, o su similar, que se encarga de dicho estudio y elaboración; para dejar que el auditor se encargue de la revisión de su existencia y cumplimiento.

2.3 Auditoría Administrativa. Comprende las actividades de los funcionarios, en lo que se refiera a la creación, cumplimiento y vigilancia de las po-



líticas y procedimientos utilizados, para alcanzar los objetivos de la empresa.

La Auditoría Administrativa constituye una oportunidad para mostrar que es lo que un negocio está logrando; es una audiencia, en la cual los asistentes pueden enterarse de lo que se ha logrado - con respecto a la política y programas, sobre los que se hace la Auditoría.

- 2.4 Auditoría Operativa. Es el nombre más reciente - que se le ha dado a esta fase de la Auditoría, y se refiere a la Auditoría Operacional cuando es - realizada por un Auditor Externo, coordinadamente con el exámen de los estados financieros de la empresa.

La Comisión de Auditoría Operacional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos en su Boletín No. 1 hace referencia a la Auditoría Operativa, - en la siguiente forma; " La Auditoría Operacional realizada por un Contador Público en su carácter de Auditor Independiente, coordinadamente con su exámen de estados financieros, tendiente a la emisión de su dictámen sobre los mismos con fines de identificación; a este trabajo que realiza el Contador Público, tendiente a incrementar la eficiencia administrativa de su cliente, se le denomina - en este Boletín, Auditoría Operativa."

#### VENTAJAS

La existencia de un departamento de Auditoría Interna, dentro de una empresa siempre que se le dé un uso adecuado, proporcionará entre otras, las siguientes ventajas: --

- a).- Induce al Departamento de Contabilidad, a llevar

*La Contabilidad de la empresa al corriente.*

- b).- *Propicia la emisión de información financiera con fiable,*
- c).- *Ofrece una revisión continua al sistema de Control Interno,*
- d).- *La Administración de la empresa estará constantemente bien informada de la situación financiera y progreso de sus operaciones,*
- e).- *Proporciona asesoramiento de alto nivel, a los propietarios, titulares y más altos niveles de Dirección,*
- f).- *Informa a la Administración si los empleados realizan sus funciones con eficiencia y cumplen con las normas y procedimientos establecidos,*
- g).- *Proporciona mayor confiabilidad al Auditor Externo, respecto del Control Interno establecido, con lo que aumenta el grado de confianza en la dictaminación de los estados financieros de la empresa, y reduce el costo de la Auditoría.*

### 3.- CUADRO DE RESPONSABILIDADES.

*La mejor forma de visualizar la función de Auditoría Interna, es recurriendo a los pronunciamientos emitidos al respecto, por el Instituto de Auditores Inter-nos de los Estados Unidos de Norteamérica, Institución que mayores avances ha logrado en este tema.*

*Para tal efecto, se acudirá al cuadro de responsabilidades de la Auditoría Interna, emitido por el Instituto mencionado, en el año de 1981.*

## CUADRO DE RESPONSABILIDADES DE LA AUDITORIA INTERNA

### 3.1 NATURALEZA.

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

### 3.2 OBJETIVO Y ALCANCE

" El objetivo de la Auditoría Interna, es prestar servicio a todos los miembros de la Organización en el efectivo desempeño de sus responsabilidades, a través de proporcionarles análisis, evaluaciones, recomendaciones, asesoría, e información, relacionada con las actividades revisadas. Es objetivo también, de la Auditoría Interna, la promoción de un efectivo control, a un costo razonable."

" El alcance de la Auditoría Interna, considera - el examen y evaluación de la adecuación y eficiencia del sistema de Control Interno de la organización y calidad de ejecución en el desempeño de -- las responsabilidades asignadas. El alcance de - la Auditoría Interna, incluye:

- a). Revisión de la veracidad e integridad de la información financiera y operativa, y los medios utilizados para identificar, medir, clasificar y reportar esa información.
- b). Revisar los sistemas establecidos, para asegurar - el cumplimiento de planes, políticas, procedimientos y ordenamientos legales, que puedan tener un impacto significativo en las operaciones y en los

reportes, y determinar si la organización cumple con tales sistemas.

- c). Revisar las medidas para salvaguardar activos, y si son adecuadas;
  - Verificar la existencia de tales activos.
- d). Evaluar el aspecto económico y la eficiencia con que los recursos están siendo utilizados.
- e). Revisar aquellas operaciones o programas que tienen a asegurar, que los resultados sean acordes con los objetivos y metas establecidas, y si esas operaciones o programas, están siendo llevados -- a cabo según lo planeado."

### 3.3 RESPONSABILIDAD Y AUTORIDAD

" La Auditoría Interna funciona bajo las políticas establecidas por la Administración y la alta Dirección. El propósito, autoridad y responsabilidad del grupo de Auditoría Interna, debe ser definido por escrito, en un documento formal, aprobado por la Administración y aceptado por la alta Dirección. Este documento debe dejar perfectamente asentados, los propósitos del grupo de Auditoría Interna, especificar el ilimitado alcance de su trabajo, y declarar, que los Auditores no tienen ninguna autoridad o responsabilidad sobre las actividades que auditan los mismos."

"Es responsabilidad de Auditoría Interna, servir a la organización, de manera acorde con los estándares, para la práctica profesional de la Auditoría Interna y con los estándares de conducta profesional, establecidos en el Código de Ética del Insti-

tuto de Auditores Internos.Inc. Esta responsabilidad incluye, la coordinación de las actividades - de Auditoría Interna, con las demás, con objeto - de asegurar el logro de los objetivos de Auditoría y los objetivos de la organización."

#### 3.4 INDEPENDENCIA.

" Los Auditores Internos deben ser ajenos a las - actividades que auditan.

Los Auditores Internos alcanzan su independencia cuando pueden llevar a cabo su trabajo con libertad y objetividad. La independencia permite a los Auditores Internos, rendir juicios imparciales, - hecho esencial para una apropiada conducta de -- los mismos Auditores. La independencia se logra a través de su posición en la organización ( nivel organizacional ) y la objetividad ( independencia de criterio ").

" La posición organizacional de la Auditoría Interna, debe ser relevante, para asegurar un amplio margen de cobertura de Auditoría y para asegurar acciones efectivas, sobre los hallazgos y recomendaciones de Auditoría."

"La objetividad requiere que los Auditores Internos tengan una actitud de Independencia mental y una honesta confianza sobre el resultado de su trabajo. El establecer procedimientos, diseñar, instalar y operar sistemas, no son funciones de Auditoría; el llevar a cabo tales actividades presume perder la objetividad de la Auditoría."

#### 4.- EL DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA.

##### 4.1 Generalidades.

La creación de un Departamento de Auditoría Interna, dentro de una organización, tendrá como finalidad otorgar un servicio efectivo de asistencia y asesoramiento de alto nivel, para los propietarios, titulares y más altos niveles de Dirección, determinando el grado de eficiencia del Control Interno y de las operaciones, así como de cerciorarse del cumplimiento de las políticas, normas y procedimientos, dictados por la Administración.

El Departamento de Auditoría Interna, también analizará el sistema de control administrativo con que cuenta la empresa, con el fin de revisar, que los planes y políticas dictadas por la Administración de la empresa, sean correctamente cumplidas, sugiriendo en este último caso, las correcciones necesarias, en caso de ser deficientes.

El Departamento de Auditoría Interna, para su adecuado funcionamiento, deberá contar con una estructura organizacional que sea funcionalmente eficiente y un número de auditores que cuenten con la capacidad profesional y el entrenamiento técnico, que la actividad de Auditoría Interna requiere.

##### 4.2 Puestos.

Debido a que cada empresa tendrá clasificación propia, de acuerdo al tamaño, giro y necesidades de la misma, no es posible determinar una estructura del Departamento de Auditoría Interna, que sea aplicable a cualquier tipo de empresa, sin embargo, la forma más común de como se integra, es -

La siguiente:

**Auditor General.** Sus funciones principales son -- las de planificar, dirigir, controlar y supervisar la Auditoría Interna; también elabora los programas necesarios, para verificar, si las operaciones de la empresa, se han realizado de acuerdo a las políticas establecidas.

Además, coordinará su programa anual de trabajo -- con el Auditor Externo, para evitar revisiones -- inecesarias, y en consecuencia, evitar gastos inútiles a la empresa.

**Supervisores.** Se encargarán del desarrollo de las diferentes etapas de la revisión, vigilarán el -- cumplimiento de la planeación y de los programas de trabajo de Auditoría.

**Audidores.** Están bajo las órdenes del supervisor, ejecutan el plan de trabajo programado para la revisión y dan cumplimiento a la planeación de la -- misma.

#### 4.3 Conocimiento técnico y capacidad profesional.

De acuerdo con las normas para la práctica de la Auditoría Interna Profesional, creadas por el Comité de Normas y Responsabilidades Profesionales de " The Institute Of Internal Auditors. Inc. ", La pericia profesional, es responsabilidad del Departamento de Auditoría Interna, y de cada Auditor -- Interno. El Departamento deberá asignar a cada -- Auditoría, aquellas personas que en su conjunto posean los conocimientos, experiencias y discipli--nas necesarias, para conducir apropiadamente la -- Auditoría. Por lo que, al respecto, el mencionado Instituto emite los siguientes pronunciamientos --

en el trabajo de referencia:

#### 4.3.1 "Reclutamiento de Personal.

El Departamento de Auditoría Interna deberá asegurarse, que la pericia técnica y los antecedentes académicos de los Auditores Internos, son los --- apropiados para las Auditorías que deben realizarse.

El Director de Auditoría Interna deberá establecer criterios adecuados, sobre los conocimientos y experiencias para cada uno de los puestos de Auditores Internos, dando una adecuada consideración al alcance del trabajo y al nivel de responsabilidad.

Se deberá obtener una razonable seguridad sobre las capacidades y pericias de cada prospecto de Auditor.

#### 4.3.2 Conocimientos, Experiencias y Disciplinas.

El Departamento de Auditoría Interna, deberá poseer o deberá obtener, los conocimientos, experiencias y disciplinas necesarias, para llevar a cabo sus responsabilidades de Auditoría.

El personal de Auditoría Interna, en su conjunto, deberá poseer los conocimientos y experiencias esenciales para practicar la Auditoría dentro de la organización. Estos atributos incluyen, pericia - al aplicar las normas, procedimientos y técnicas - de Auditoría Interna.

El Departamento de Auditoría Interna, deberá tener personal, o emplear consultores, calificados en -- las disciplinas necesarias para cumplir con las - responsabilidades de Auditoría, tales como: Contabilidad, Economía, Finanzas, Estadísticas, Proceso electrónico de datos, Ingeniería, Impuestos y leyes; sin embargo, cada miembro del Departamento, no necesita estar calificado en todas las --



*disciplinas mencionadas.*

#### 4.3.3 Supervisión.

*El Departamento de Auditoría Interna, deberá proporcionar la seguridad de que las Auditorías Internas son apropiadamente supervisadas.*

*El Director de Auditoría Interna es responsable - de proporcionar una apropiada supervisión de Auditoría. La supervisión es un proceso continuo que comienza con la planeación, y termina con el trabajo de Auditoría asignado.*

*La supervisión incluye:*

- 1. Proporcionar instrucciones adecuadas a los subordinados, desde el principio de la Auditoría y en la aprobación del programa de revisión.*
- 2. Ver que se lleve a cabo el programa de Auditoría aprobada, a menos que las desviaciones --- sean justificadas y autorizadas.*
- 3. Determinar que los papeles de trabajo apoyen - adecuadamente los hallazgos de la Auditoría -- las conclusiones y los informes.*
- 4. Cerciorarse que los informes de Auditoría son precisos, objetivos, claros, concisos, constructivos y oportunos.*
- 5. Determinar, que los objetivos de la Auditoría son alcanzados.*

*Deberá documentarse y conservarse evidencia apropiada de la supervisión.*

*El alcance requerido de la supervisión, depende - de la capacidad profesional de los Auditores Internos y del grado de dificultad de la Auditoría asignada.*

Todas las asignaciones de Auditoría Interna, ya sean realizadas por el Departamento de Auditoría Interna, o para él, conservan la responsabilidad de su Director.

#### 4.4 Administración del Departamento de Auditoría Interna.

Otra Norma para la práctica de la Auditoría Interna Profesional, dictada por el Comité de Normas y Responsabilidades Profesionales, referente al Departamento de Auditoría Interna, es la Administración de dicho Departamento, para lo cual establece lo siguiente:

" El Director de Auditoría Interna es responsable de que el Departamento esté apropiadamente administrado, a efecto de que:

- 1.- El trabajo de Auditoría cumpla con los propósitos generales y las responsabilidades aprobadas por la gerencia, y aceptadas por el Consejo de Administración.
- 2.- Los recursos del Departamento de Auditoría Interna, sean empleados eficiente u eficazmente.
- 3.- El trabajo de Auditoría se realice, de acuerdo a las normas para la práctica profesional de la Auditoría Interna.

##### 4.4.1 Propósito, Autoridad y Responsabilidad.

El Director de Auditoría Interna deberá elaborar una declaración de propósitos, autoridad y responsabilidad de su departamento. Para este efecto, dicho funcionario es responsable de obtener la aprobación de la Gerencia y de la aceptación del Consejo de Administración, del documento formal -

escrito ( Manual de Organización ), del Departamento de Auditoría Interna.

#### 4.4.2 Planeación.

El Director de Auditoría Interna, deberá establecer los planes correspondientes, para cumplir con las responsabilidades del Departamento de Auditoría Interna.

Estos planes, deberán ser consistentes con la organización del Departamento de Auditoría Interna y con las metas de organización.

El proceso de planeación comprende el establecer:

- 1.- Metas
- 2.- Programa de trabajo de Auditoría.
- 3.- Planes de contratación de personal y presupuesto financiero.
- 4.- Informes de actividades.

A continuación se explica en que consiste cada uno de los puntos mencionados:

- 1.- Las metas del Departamento de Auditoría, se deberán establecer de tal manera que se pueda lograr su cumplimiento, en base a los planes específicos de operación y a los presupuestos, y hasta donde sea posible, deberán ser cuantificables; además, deberán acompañarse de los criterios para medirlas, y de fechas límite para su logro.
- 2.- Los programas de trabajo deberán incluir:
  - a).- Las actividades que se van a auditar
  - b).- Cuando serán auditadas.
  - c).- El tiempo estimado requerido, tomando en cuenta el alcance del trabajo de -

Auditoría planeado, y la naturaleza y extensión del trabajo de Auditoría, - realizado por otros.

- 3.- Los planes de contratación de empleados, los presupuestos financieros, incluyendo número - de Auditores, sus conocimientos, su experiencia, y las disciplinas requeridas para realizar su trabajo, deberán contemplarse al elaborar los programas de trabajo de Auditoría; -- así como las actividades administrativas, la - escolaridad y el adiestramientos requeridos, - la investigación sobre auditoría y los esfuerzos del desarrollo.
- 4.- Los informes de actividades, deberán presentar se periódicamente a la consideración de la Gerencia y del Consejo de Administración. Estos reportes compararán:
  - a).- Lo realizado contra las metas del De--partamento y los programas de Audito--ría y
  - b).- Los gastos realizados, contra los pre--supuestos financieros.

Se deberán explicar las razones de las principales variaciones, e indicar las medidas adop--tadas u las necesidades.

#### 4.4.3 Políticas y Procedimientos

El Director de Auditoría Interna, deberá proporcionar por escrito, políticas y procedimientos necesarios para quiar al personal de Auditoría en el desempeño de su trabajo.

La forma y contenido de las políticas y procedi--mientos, deberán ser apropiados al tamaño y estruc

tura del Departamento de Auditoría Interna y a la complejidad de su trabajo.

El manual de Políticas y Procedimientos, puede no ser necesario para todos los departamentos de Auditoría Interna, ya que, mientras un Departamento de Auditoría, pequeño, puede ser dirigido u controlado diariamente, con una Supervisión estrecha y a través de memorandums, un Departamento de Auditoría Interna de gran magnitud, requiere de políticas u procedimientos más formales e integrales, para guiar al personal de Auditoría a que cumpla en forma consistente, con las normas del departamento.

#### 4.4.4 Administración u Desarrollo de Personal

El Director de Auditoría Interna, deberá establecer un programa de selección y desarrollo de los recursos humanos del departamento.

El programa deberá contemplar por lo menos:

- 1.- Descripciones de puestos a cada nivel del Departamento de Auditoría Interna.
- 2.- Selección de personal calificado y competente.
- 3.- Entrenamiento u oportunidad de capacitación profesional continua, para todos u cada uno de los Auditores Internos.
- 4.- Evaluación del trabajo de cada uno de los Auditores Internos, por lo menos una vez al año.
- 5.- Asesoría a los Auditores en lo referente a su trabajo y a su desarrollo profesional.

#### 4.4.5 Auditores Externos.

El Director de Auditoría Interna, deberá coordinar

Los esfuerzos de Auditoría Interna, con los de Auditoría Externa.

El trabajo de Auditoría Interna y Externa, deberá coordinarse para asegurar la adecuada cobertura - y minimizar duplicidad de esfuerzos. La coordinación de esfuerzos de Auditoría Interna y Externa incluye:

- a).- Reuniones periódicas de Auditores Internos y Auditores Externos, para discutir asuntos de interés mutuo.
- b).- Acceso mutuo a los programas y papeles de -- trabajo de Auditoría.
- c).- Intercambio de informes de Auditoría y cartas de observaciones.
- d).- Común entendimiento respecto a técnicas, métodos y terminología de Auditoría.

#### 4.4.6 Control de Calidad.

El Director de Auditoría Interna, deberá establecer un programa de control de calidad, que permita evaluar el trabajo de su departamento.

El propósito de este programa, es el de proporcionar seguridad razonable, que el trabajo de Auditoría está de acuerdo con las normas de Auditoría - Interna, con el manual de organización del Departamento de Auditoría Interna y con otras normas - aplicables. Un programa de control de calidad, deberá incluir los siguientes elementos:

- 1.- Supervisión. El trabajo de los Auditores Internos deberá ser supervisado continuamente, - para asegurarse que están trabajando de acuerdo con las normas, políticas y programas establecidos.

- 2.- *Revisiones Internas.* Periódicamente deberán realizarse revisiones internas, mismas que deberán ser practicadas por el mismo personal del Departamento de Auditoría Interna, con la finalidad de evaluar la calidad del trabajo realizado. Esta revisión consiste en intercambiar el trabajo realizado por los Auditores, entre los mismos Auditores Internos.
- 3.- *Revisiones Externas.* Otra forma de evaluar la calidad del trabajo del Departamento de Auditoría Interna, es practicando revisiones externas.

Estas revisiones deberán llevarse a cabo por personas calificadas, e independientes a la organización u que no tengan conflicto de interés real ó aparente. Este tipo de revisión, consiste en la evaluación de la calidad del trabajo de los Auditores Internos, por parte de Auditores Internos de otras compañías, y deberán realizarse por lo menos cada tres años.

#### 4.5 Nivel Organizacional del Departamento de Auditoría Interna.

El nivel organizacional del Departamento de Auditoría Interna, deberá ser jerárquicamente tal, que le permita el cumplimiento de sus responsabilidades con absoluta independencia de criterio. La efectividad del trabajo de Auditoría Interna depende de su posición dentro de la empresa; a mayor nivel jerárquico, mayor efectividad.

Por lo anterior, se puede concluir, que el Departamento de Auditoría Interna, debe reportar a la Gerencia General como una de las máximas autoridades

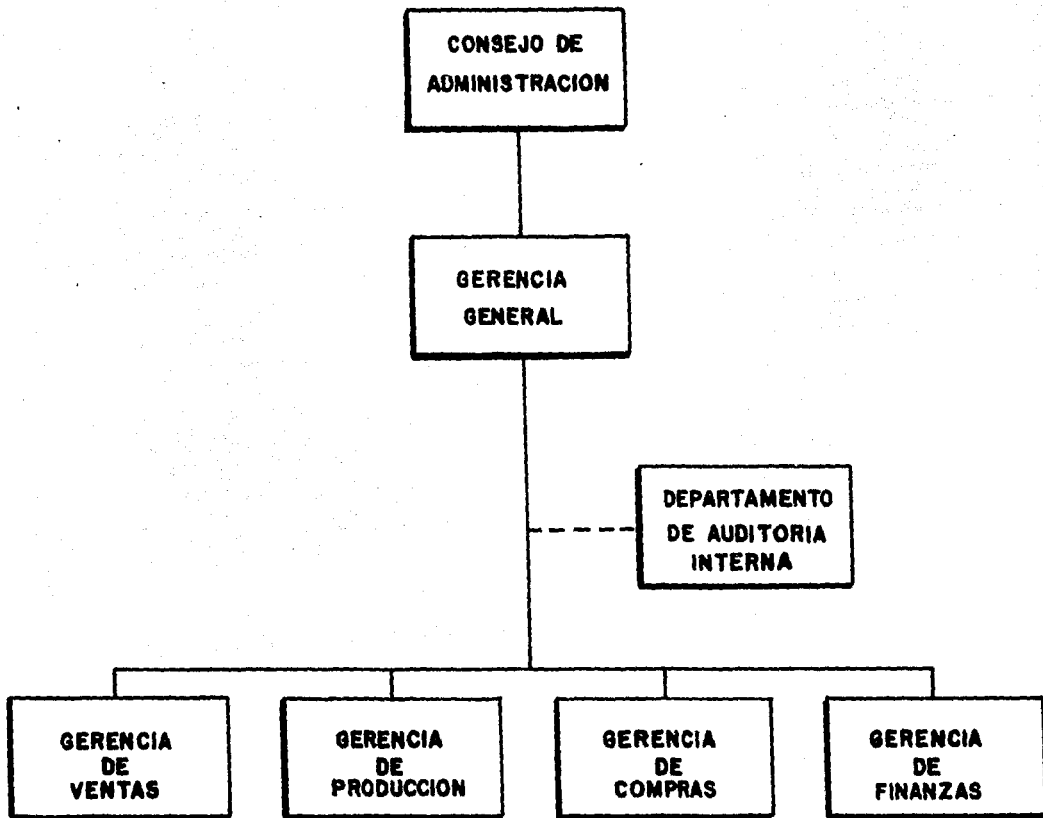
de la empresa para garantizar el cumplimiento de - sus responsabilidades como se muestra en el organigrama de la pág.45.

La Auditoría Interna es una función *staff* y no de línea. El Director de Auditoría Interna, como es natural, tendrá mando directo, sobre su propio personal; pero, no tendrá autoridad directa sobre -- otros funcionarios o empleados de la empresa.

Una medida que hace determinante el criterio independiente del Departamento de Auditoría Interna, - es la responsabilidad de informar al Consejo de Administración ( anualmente por ejemplo ) sobre la - efectividad de todas las áreas de la empresa a nivel Gerencial, por medio del cual se califique la actuación del Gerente General en cuanto al cumplimiento de las políticas y lineamientos adoptados - de común acuerdo por el Consejo de Administración y la Gerencia General.



## NIVEL ORGANIZACIONAL DEL DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA



----- FUNCION STAFF

## 5.- EL AUDITOR INTERNO

### 5.1 Independencia.

Los Auditores Internos son independientes, cuando pueden desempeñar su trabajo con libertad y objetividad. La independencia permite a los Auditores Internos rendir juicios imparciales, que son esenciales, para la adecuada conducción de las Auditorías; esto se logra a través del nivel organizacional y la objetividad.

#### 5.1.1 Nivel Organizacional.

Los Auditores Internos deben contar con el apoyo de la Gerencia y el Consejo de Administración, para que puedan así lograr la cooperación de los auditados y poder realizar su trabajo libre de interferencias.

Al desempeñar sus funciones, los Auditores Internos habrán de actuar en representación de la Gerencia General; sin embargo, el ejercicio de una atribución propia de la más alta autoridad de la institución, y en su nombre, no deberá dar lugar a que se desarrolle en el Auditor Interno, un injustificado complejo de superioridad, frente a otros funcionarios, ni tampoco incurrir en excesos de autoridad.

Para asegurar el buen desempeño de sus funciones, el Departamento de Auditoría Interna deberá depender de la Gerencia General, y el Director de este Departamento deberá seguir los siguientes lineamientos:

- a).- El Director del Departamento de Auditoría Interna, deberá reportar a una persona que en la organización tenga suficiente autoridad, para fomentar su independencia y -

para asegurar una amplia cobertura de la Auditoría, una adecuada consideración a sus informes y apropiadas acciones en -- las recomendaciones de Auditoría.

- b).- Deberá existir una adecuada comunicación con el Consejo de Administración, ya que una comunicación directa con dicho órgano, ayuda a asegurar la independencia, y constituye un medio para que el Consejo de Administración u el Director General, se mantengan informados sobre asuntos de mutuo interés.
- c).- La independencia es incrementada, cuando el Consejo de Administración participa, -- tanto en la designación, como en la remoción del Director del Departamento de Auditoría Interna.
- d).- El Director de Auditoría Interna deberá presentar, a la Gerencia y al Consejo -- de Administración, informes sobre sus -- actividades en forma anual o con la frecuencia que sea necesaria.

#### 5.1.2 Objetividad.

La objetividad es una actitud de independencia -- mental, que los Licenciados en Contaduría, como Auditores Internos, deben mantener al realizar -- las Auditorías.

Los Auditores Internos, no deben subordinar sus juicios en materia de Auditoría, al de otros.

La objetividad requiere, que los Auditores Inter-- nos realicen sus Auditorías de tal manera que tengan una honesta confianza en el producto de su --

trabajo; además, no deben colocarse en situaciones en las que se sientan imposibilitados, para emitir juicios profesionales objetivos. Para garantizar objetividad, en el desempeño de su trabajo, el Auditor Interno deberá tener en cuenta los siguientes aspectos:

- a).- Las asignaciones de Auditoría al personal, deberán hacerse de tal manera, que se elimine los posibles conflictos de intereses.
- b).- Los Auditores Internos deben informar al Director, sobre cualquier situación donde --- ellos tengan conflictos de intereses o prejuicios, o sobre la que razonablemente se pueda inferir su existencia. En estos casos, el Director de Auditoría deberá asignar otra actividad a tales Auditores y sustituirlos por otros.
- c).- Los Auditores Internos no deben asumir responsabilidades operativas, si en ocasiones - la Gerencia les ordena que realicen trabajos que no son de Auditoría; debe quedar claramente establecido, que no actuarían como Auditores Internos.
- d).- Los resultados del trabajo de Auditoría, deben ser revisados antes de emitir el respectivo - informe de Auditoría, para proporcionar una - razonable seguridad, que el trabajo se realizó objetivamente.
- e).- La objetividad del Auditor Interno no se ve afectada, cuando recomienda normas de control para sistemas, o revisa los procedimientos antes de que estos sean implantados. El diseño, instalación y la operación de sistemas no son funciones de Auditoría

*Interna; tampoco los anteproyectos de procedimientos para sistemas, son funciones de Auditoría.*

## 5.2 Requisitos.

*Para garantizar un buen resultado en el desempeño de su trabajo los Auditores Internos deberán reunir cuando menos los siguientes requisitos:*

- a).- Identificación plena con los objetivos de la organización.*
- b).- Sentido integral de la Auditoría Interna y de los propósitos de su aplicación en la entidad.*
- c).- Dominio del sistema contable de la institución y de sus normas generales de operación.*
- d).- Alto grado de moralidad.*
- e).- Elevado concepto de la responsabilidad y disciplina.*
- f).- Discreción y reserva.*
- g).- Honestidad para informar la verdad, sin reservas, en cualquier circunstancia.*
- h).- Organización personal.*
- i).- Uniformidad en sus métodos de trabajo.*
- j).- Capacidad para razonar con lógica.*
- k).- Habilidad para el análisis.*
- l).- Objetividad y precisión en sus juicios e informes.*
- m).- Aptitud para la crítica constructiva.*
- n).- Facilidad para asesorar.*
- o).- Agilidad mental para descubrir errores.*
- p).- Facilidad de expresión, oral y escrita.*
- q).- Iniciativa personal.*
- r).- Espíritu de superación.*

- s).- Tacto y cortesía en sus relaciones con los funcionarios de la organización.
- t).- Esmero en su presentación personal

### 5.3 Conocimiento Técnico y Capacidad Profesional.

De acuerdo con las Normas para la Práctica de la Auditoría Interna Profesional creadas por el Comité de Normas u Responsabilidades Profesionales de "The Institute of Internal Auditors, Inc.", el Lic. en Contaduría como Auditor Interno, deberá contar con el conocimiento técnico y la capacidad profesional que la actividad de Auditoría Interna requiere, estos elementos ( conocimiento técnico y capacidad profesional ) son tratados por el Instituto de referencia, de la siguiente manera:

#### 5.3.1 Cumplimiento con las Normas de Conducta.

Los Auditores Internos deberán cumplir con las -- Normas Profesionales de Conducta, durante el desarrollo de su trabajo.

El Código de Ética del Instituto de Auditores Internos ( E.U.A. ) , establece normas de conducta -- y proporciona las bases para la observancia entre sus miembros.

El Código demanda altos grados de honestidad, objetividad, diligencia y lealtad, a los que los Auditores Internos deberán apegarse, como a continuación se puede apreciar:

Artículos del Código de Ética del Auditor Interno.

- "1.- Un miembro del Instituto de Auditores Internos, tiene la obligación de conducirse con -- honestidad, objetividad y diligencia en el cumplimiento de sus deberes y responsabilidad

des.

- 2.- Un miembro del Instituto de Auditores Internos, en atención a los bienes y propiedades -- que le confía su empresa, debe mostrar lealtad en todos los asuntos relativos y que le sean encomendados por su empresa ó por la persona designada para rendir el servicio. Por consiguiente no deberá comprometerse a participar en alguna actividad ilegal ó impropia.
- 3.- Un miembro del Instituto de Auditores Internos, deberá abstenerse de intervenir en cualquier actividad que pueda estar en conflicto con los intereses de su empresa, ó que pueda perjudicar su actividad, para llevar a cabo - objetivamente sus deberes y responsabilidades.
- 4.- Un miembro del Instituto de Auditores Internos, no deberá aceptar ningún regalo o gratificación, de ningún empleado, cliente, proveedor ó asociado a su empresa, sin el debido conocimiento y consentimiento del funcionario - al que reporta el grupo de Auditoría Interna.
- 5.- Un miembro del Instituto de Auditores Internos, deberá ser prudente en el uso de información, adquirida en el curso de su trabajo. No usará información confidencial en beneficio - propio, ó de tal manera, que pueda ir en detrimento de la seguridad de su empresa.
- 6.- Un miembro del Instituto de Auditores Internos, antes de expresar una opinión, deberá tener una razonable seguridad, que cuenta con - evidencia suficiente y competente, que le garantice y avoye tal opinión. En sus informes deberá revelar todos los hechos que fueron de

su conocimiento; de no hacerlo así, puede distorsionarse el reporte de los resultados de operación sujetos a revisión, ó bien, encubrir alguna práctica ilícita.

- 7.- Un miembro del Instituto de Auditores Internos, deberá estar en constante lucha por optimizar la productividad u eficiencia de sus servicios.
- 8.- Un miembro del Instituto de Auditores Internos, deberá respetar los reglamentos, y apouar los objetivos del propio instituto. En la práctica de su profesión, deberá estar siempre atento a sus obligaciones, con objeto de mantener los más altos niveles de competencia, moralidad u dianidad, que el Instituto de Auditores Internos, y todos sus miembros han establecido."

### 5.3.2 Conocimientos, Experiencias u Disciplinas.

Los Auditores Internos deben poseer el conocimiento, experiencia y disciplinas esenciales, para la ejecución de las Auditorías Internas, como sigue:

- a).- Se requiere pericia en la aplicación de las normas, procedimientos y técnicas de Auditoría Interna, para el desarrollo de las revisiones. Se entiende por pericia, a la habilidad para aplicar los conocimientos que se poseen, a las situaciones que posiblemente se encuentren, ocupandose de ellas sin tener que recurrir a ayudas ó investigaciones técnicas en exceso.
- b).- Se requiere pericia en principios y técnicas de contabilidad, para aquellos Auditores In-



ternos que trabajan extensamente con registros e informes financieros.

c).- Se requiere una comprensión de los fundamentos de materias, tales como contabilidad, -- economía, leyes comerciales, impuestos, finanzas, métodos cuantitativos y sistemas computarizados de información. Esta comprensión significa la habilidad para reconocer la -- existencia de problemas potenciales, y para determinar la investigación adicional que -- debe emprenderse, ó la asistencia técnica -- que se debe obtener.

#### 5.3.3 Relaciones humanas y comunicación.

El Lic. en Contaduría, como Auditor Interno, debe tener un claro concepto de las relaciones humanas y mantener relaciones satisfactorias con los Auditados. Además, debe contar con la habilidad para comunicarse, tanto oral como por escrito, de tal manera que pueda transmitir, clara y efectivamente asuntos tales como; los objetivos de la Auditoría, evaluaciones, conclusiones y recomendaciones.

#### 5.3.4 Desarrollo Profesional Continuo.

Otra responsabilidad del Lic. en Contaduría, como Auditor Interno, es la de continuar su desarrollo profesional, para poder mantener su pericia profesional. Además deberán mantenerse informados acerca de las mejoras y desarrollos recientes, sobre las normas, procedimientos y técnicas de Auditoría Interna. El desarrollo profesional continuo se puede obtener, por medio de la membresía y participación en asociaciones profesionales, asistiendo a --

conferencias, seminarios, cursos, programas de capacitación interna y participando en proyectos de investigación.

### 5.3.5 Debido cuidado profesional.

Al ejercer el debido cuidado profesional, los Auditores Internos deben estar alertas a las posibilidades de errores intencionales y no intencionales, omisiones, ineficiencias, desperdicio, ineffectividad y conflicto de intereses. También deberán estar alertas a aquellas condiciones y actividades donde es más probable que existan irregularidades; en adición, los Auditores Internos deberán identificar controles inadecuados y emitir recomendaciones para promover el cumplimiento con procedimientos y prácticas aceptables.

El debido cuidado, requiere que el Auditor conduzca exámenes y verificaciones con un alcance razonable, pero no requiere Auditorías detalladas de todas las transacciones, por lo que el Auditor Interno, puede dar una razonable seguridad de que no existen irregularidades, sin embargo, las posibilidades de que existan irregularidades materiales, ó que no se cumplan las disposiciones, deben ser consideradas, siempre que el Auditor Interno emprende una Auditoría.

El ejercicio del debido cuidado profesional, significa el uso razonable de las experiencias y juicios en el desarrollo de la Auditoría. Para este fin, el Auditor Interno deberá considerar:

- a).- El alcance del trabajo de Auditoría Necesario para lograr los objetivos de la Audito-

ria.

- b).- La importancia relativa de los asuntos a los que se aplican los procedimientos de Auditoría.
- c).- La adecuación y efectividad de los controles internos.
- d).- El costo de la Auditoría, en relación a los posibles beneficios.

Finalmente, el cuidado profesional incluye la evaluación de los estándares de operación establecidos, determinando en consecuencia, si tales estándares son aceptables, y además, son cumplidos.

C A P I T U L O   I I I

EJECUCION DEL TRABAJO DE AUDITORIA INTERNA

## 1.- PLANEACION

### 1.1 Generalidades.

Dentro de las Normas de Auditoría Generalmente -- aceptadas, las Normas de Ejecución del trabajo, es tablecen que el trabajo de Auditoría, sea cuidadosa y debidamente planeado. La planeación de Auditoría debe ser flexible, ya que cada actividad tie ne características y peculiaridades propias, que exigen que los procedimientos de Auditoría sean -- adaptados a las condiciones específicas de cada si tuación, por lo que, la planeación de la Auditoría, requiere conocer los antecedentes del caso especí- fico, para lo cual se requiere la intervención del Auditor.

Para que la Auditoría rinda mejores resultados, es necesario estudiar y evaluar debidamente, el siste- ma de control interno establecido en la empresa -- que se va a auditar, con el fin de encontrar aspec tos de suma importancia en la planeación, como:

- 1.- Cuales son los aspectos que requieren mayor -- atención ó mayor profundidad en la revisión.
- 2.- Cual es la época más conveniente para efectuar la revisión.
- 3.- Que procedimientos serán aplicables.
- 4.- Que papeles de trabajo será necesario producir.
- 5.- Cual será el personal más idóneo para efectuar la Auditoría.
- 6.- Que limitaciones existen para la realización - del trabajo.
- 7.- En que condiciones se llevará a cabo la Audito ría.

- 8.- Cuales serán los objetivos particulares de cada revisión.
- 9.- Cual es la organización de la empresa.
- 10.- Quienes serán los funcionarios de la empresa, - más apropiados para proporcionar información.
- 11.- A quienes serán dirigidos los informes derivados de la Auditoría, Etcétera.

Acerca de la planeación de la Auditoría Interna, "the Institute of Internal Auditors, Inc.", en su obra titulada " Normas para la Práctica Profesional de la Auditoría Interna", establece lo siguiente:

"El Auditor Interno es responsable de planear y conducir la Auditoría asignada, la cual estará sujeta a - revisión y aprobación por parte del supervisor.

El Auditor Interno deberá planear cada una de las Auditorías.

La planeación deberá ser documentada e incluirá:

- 1.- El establecimiento de los objetivos y alcance - del trabajo.
- 2.- La obtención de información de apoyo sobre las - actividades que se Auditarán.
- 3.- La determinación de los recursos necesarios para realizar la Auditoría.
- 4.- El establecimiento de la comunicación necesaria con todos los que estarán involucrados con la - Auditoría.
- 5.- La realización, en la forma más apropiada, de - una inspección física, para familiarizarse con las actividades y controles a auditar; identificar las áreas en las que se deberá hacer énfasis

al realizar la Auditoría y promover comentarios y sugerencias de los auditados.

- 6.- La preparación por escrito del programa de Auditoría.
- 7.- La determinación de como, cuando y a quien se le comunicarán los resultados de la Auditoría.
- 8.- La obtención de la aprobación del plan de trabajo de la Auditoría."

### 1.2 Obtención de Datos para la Planeación de la Auditoría.

Los datos necesarios para la planeación adecuada de la Auditoría Interna, se obtienen de muy diversas fuentes, como pueden ser las siguientes:

- 1.- Revisión de los informes de las Auditorías anteriores
- 2.- Estudio y evaluación del control interno
- 3.- Entrevistas con los diversos funcionarios responsables de la área que serán revisadas; en estas entrevistas, el Auditor Interno puede -- llegar a conocer los aspectos que son de especial interés para cada una de esas áreas; con lo que se logrará una mayor aceptación del trabajo de Auditoría y en consecuencia, la cooperación del personal que lo atenderá; además, - con esto se evitará la impresión de los diversos funcionarios, que la Auditoría se hace a - sus espaldas.
- 4.- Inspección de instalaciones, áreas de trabajo, de archivo, de guarda de valores, etc.
- 5.- Observación de las distintas operaciones que se realizan.
- 6.- Revisión de manuales ó instructivos de opera--

ción.

7.- Revisión de políticas y procedimientos.

8.- La inspección de contratos y documentos varios, etc.

Es de gran importancia para la planeación de la Auditoría Interna, la coordinación con la Auditoría Externa para conocer cuales son los aspectos sobre los que requerirá especial información o una ampliación de las pruebas en virtud de las deficiencias reportadas en revisiones anteriores, y que en su opinión requerirán especial atención de la Auditoría Interna.

### 1.3 Alcance de la Planeación.

Sin olvidar que toda la Auditoría debe ser planeada con la debida anticipación e incluir aspectos generales sobre los trabajos que se van a realizar, posiblemente no sea práctico planear acerca de todos los detalles, ya que generalmente se presentan situaciones no predecibles que pueden cambiar los planes, por lo que es recomendable darle cierta flexibilidad a esta fase del trabajo del Auditor.

Es indispensable discutir lo planeado con el funcionario que tenga capacidad para aprobar su extensión, y en su caso, acordar cuales revisiones se que pueden diferir o posponer, sin que representen riesgos de importancia.

### 1.4 Selección del Personal para cada Auditoría.

En la mayoría de los trabajos asignados, los miembros del grupo de Auditores, son de diferentes categorías (supervisores, encargados, ayudantes, etc); es necesario que este personal tenga conocimientos



acerca de la función o del tipo de operación que será auditada. Cuando se va a Auditar una nueva área, estos conocimientos pueden ser teóricos y se obtendrán a través de lectura y de las preguntas que se hagan al personal encargado de la sección o departamento que será auditado; dichas preguntas serán acerca de los planes, operaciones y problemas de los mencionados departamentos.

En donde es posible contar con personal que tenga conocimientos o práctica especializados ( por ejemplo, un Auditor con experiencia en cuentas por cobrar ), es buena medida utilizar esas capacidades, asignando a dicha persona el trabajo de auditoría de cuentas por cobrar.

#### 1.5. Evaluación del Control Interno.

La correcta evaluación del Control Interno, proporciona al Auditor, ahorro en tiempo y esfuerzo, ya que le permite dirigir su atención a los aspectos y actividades de la empresa que más requieren de ser revisadas. Asimismo, el grado de eficiencia del sistema de Control Interno, determinará la oportunidad, alcance y extensión de los procedimientos de Auditoría.

Una evaluación correcta de operaciones, actividades, funciones o recursos humanos debe considerar siempre las siguientes fases:

- 1.- Recopilación y análisis de la información necesaria.
- 2.- Establecer criterios válidos o estándares, por medio de los cuales se juzguen los resultados.

### 3.- Objetividad al formular juicios.

Es indispensable, para llevar a cabo una evaluación, contar con todos los elementos de información que permitan el conocimiento amplio de la actividad o área que se va a examinar. Especialmente, en la evaluación del Control Interno el Auditor debe conocer la organización de la empresa, para determinar quienes son los encargados de ejecutar las operaciones, quienes son los responsables de la supervisión y a quienes reportan estos. De igual importancia es para el Auditor, conocer los procedimientos de operación y control, así como las políticas establecidas. También le interesará conocer como se genera la información, cual es el flujo de dicha información, etc.

La evaluación del control interno es básicamente la impresión mental que cada una de las diversas actividades de la empresa provocan en el Auditor. No obstante, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos recomienda, que dicha evaluación se haga constar en papeles de trabajo, de acuerdo a los siguientes métodos:

- 1.- Método descriptivo. Que consiste en relacionar en los papeles de trabajo, las diversas características del control interno, -- clasificadas por actividades, departamentos, funcionarios, empleados o registros contables, que intervienen en el sistema.
- 2.- Método de cuestionarios. Consiste en formular preguntas relativas a los aspectos básicos del control interno, relacionados con la

revisión que se va a practicar. Estas preguntas deben ser contestadas considerando las medidas de control que se encuentren realmente en vigor.

- 3.- Método gráfico. En el cual se presenta objetivamente, la organización de la empresa y los procedimientos en vigor para los distintos departamentos ó actividades; o bien, el flujo que siguen los documentos más importantes en el sistema implantado.

El método que mayor aceptación ha tenido en nuestro país, es el de cuestionarios; sin embargo, en muchos casos es imprescindible utilizar una combinación de los 3 métodos descritos, para lograr una información más completa del sistema de control interno que se examina.

#### 1.6 Formulación de Programas de Auditoría.

Los programas de Auditoría representan el resultado de la planeación. A la vez que sirven de guía para las distintas personas que intervienen en las Auditorías, contienen los procedimientos esenciales para alcanzar los objetivos de las mismas y permiten ahorro, tanto en tiempo, como en esfuerzo, así como uniformidad en su aplicación.

Los programas de trabajo en su acepción más amplia, incluyen lo siguiente:

- 1.- El programa de trabajo propiamente dicho;
- 2.- El proyecto de papeles de trabajo, y
- 3.- El personal adscrito a las distintas revisiones.

El programa de trabajo debe contener los procedimientos necesarios para desarrollar las distintas fases de la Auditoría, las cuales comprenden: el -

examen y evaluación del control interno, la verificación de los libros, registros y documentos que contengan los elementos requeridos, la comprobación física de la autenticidad de los derechos y obligaciones de la empresa, representados por documentos, valores, inventarios, etc; y finalmente, la estimación de ciertas apreciaciones o convenciones contables, que se operan en los libros y registros de la empresa, como puede ser: reservas excesivas o insuficientes, cuentas por cobrar de difícil recuperación, presentadas como activo circulante, inventarios obsoletos o en mal estado, bonos, acciones o valores de compañías en quiebra, etc.

En el caso de Auditoría Interna, se acostumbra formular, en primer lugar, un programa anual general, que comprenda áreas de la empresa cuya revisión se consideró necesaria en la planeación de la Auditoría, estableciendo su periodicidad en función de su importancia, de su volúmen, o de su ubicación geográfica.

Este programa anual se debe coordinar con la Auditoría Externa, con el fin de obtener mejores resultados.

De acuerdo al programa general, se preparan los programas específicos para las distintas Auditorías - que se hayan planeado, definiendo los objetivos particulares de cada una de ellas, y tomando en cuenta:

- 1.- En el caso de áreas o actividades que requieren revisiones con frecuencia, variar el lapso entre una y otra, ya que el factor sorpresa puede ser decisivo;
- 2.- Para evitar caer en rutinas de ejecución, en -

la aplicación de los procedimientos de Auditoría, se recomienda variar su alcance ó extensión.

- 3.- La rotación del personal asignado para las distintas revisiones, representa la ventaja que - el enfoque que se le de a los resultados obtenidos, se ve libre de influencias por experiencias anteriores sobre la misma área ó actividad objeto del examen.

Es conveniente considerar en el programa general, - que frecuentemente se presentan revisiones extraordinarias, motivadas por ciertas irregularidades -- que se observan en el curso de las operaciones diarias y que constituyen posibles malos manejos. Como ejemplo de tales irregularidades, podemos citar: cheques de clientes, devueltos por el banco, saldos por cobrar de cuentas vencidas cuya antigüedad se considera anormal; constantes deficiencias en inventarios, etc.

En los programas específicos, se establece en forma enunciativa los distintos puntos que el Auditor Interno deberá cubrir en sus revisiones, los cuales no lo limitarán, para que en su caso, incluya pruebas adicionales que de acuerdo a las circunstancias considere necesarias.

Además, como ya se menciono anteriormente, el departamento de Auditoría Interna debe contar con, un manual de Auditoría, que contenga información específica sobre la forma de realizar las Auditorías.

Un manual de tipo informal, consiste en una serie de boletines ó instrucciones, elaboradas por el Director de Auditoría Interna, que se entregan al --- cuerpo de Auditores. Esta información debe referir

se a los planes, políticas y procedimientos del Departamento de Auditoría Interna, así como a cualquier otro aspecto que deban conocer los miembros de este departamento.

## 2.- EXAMEN Y EVALUACION DE LA INFORMACION

### 2.1 Generalidades.

Durante el desarrollo de la revisión, los Auditores Internos deberán obtener, analizar, interpretar y documentar, la información que respalde los resultados de la Auditoría.

El primer paso en la elaboración de la Auditoría Interna, es; la selección del punto del programa general que se va a revisar, o la justificación de la revisión en caso de que no haya sido programada, previniendo hasta donde sea posible, no interrumpir gravemente al departamento sujeto a revisión respecto de su calendario de trabajo.

El segundo paso, es la familiarización con las operaciones y objetivos del trabajo a revisar.

El siguiente paso, es la ejecución de la Auditoría mediante el desarrollo del programa, previamente elaborado, examinando y evaluando la información.

Al respecto, "the Institute of Internal Auditors, - Inc.", en su trabajo Normas para la práctica profesional de la Auditoría Interna, establece lo siguiente:

" Los Auditores Internos deberán obtener, analizar, interpretar y documentar la información que respalde los resultados de Auditoría.

El proceso de examen y evaluación de la información,

es el siguiente:

- 1.- Se debe obtener la información de todos los -- asuntos relacionados con los objetivos y alcance de la Auditoría.
- 2.- La información deberá ser suficiente, competente, relevante y útil, que proporcione bases sólidas para los hallazgos y recomendaciones de la Auditoría.

La Información suficiente, significa que está basada en hechos, que es adecuada y convincente, de tal forma que una persona prudente e informada, puede llegar a las mismas conclusiones que el Auditor.

La información competente significa que es confiable y puede obtenerse de la mejor manera, -- usando las técnicas de Auditoría apropiadas.

La información relevante, apoya los hallazgos y recomendaciones de Auditoría y es consistente con los objetivos de la Auditoría.

La información útil ayuda a la organización a lograr sus metas.

- 3.- Los procedimientos de Auditoría, incluyendo el empleo de las técnicas de pruebas selectivas y muestreo estadístico, deberán ser elegidos con anterioridad, cuando esto sea posible, y ampliarlas o modificarlas cuando las circunstancias lo requieran.
- 4.- El proceso de recabar, analizar, interpretar y documentar la información deberá supervisarse, para proporcionar una seguridad razonable, que la objetividad del Auditor se mantuvo y que las metas de Auditoría se cumplieron.

5.- Los papeles de trabajo que documentan la Auditoría, deberán ser preparados por los Auditores y revisados por la Gerencia de Auditoría. Estos papeles deberán registrar la información obtenida y el análisis realizado, y deben apoyar las bases de los hallazgos de Auditoría y las recomendaciones que se harán."

## 2.2 Evidencia Suficiente y Competente.

Como se ha señalado anteriormente, el objetivo de los procedimientos de Auditoría, es suministrar al Auditor elementos de juicio para fundamentar su -- opinión. Estos elementos en su conjunto, es a lo que se llama evidencia comprobatoria, misma que debe fundamentarse en la naturaleza de los hechos -- examinados.

El Auditor, con base en el resultado de la aplicación de los procedimientos de Auditoría y en el material obtenido, decidirá si se cuenta con evidencia suficiente y competente, para fundamentar su -- opinión profesional.

La Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, en su boletín E-03 establece; " La evidencia será suficiente, cuando ya sea por los resultados de una sola prueba ó por la concurrencia de resultados de varias pruebas diferentes, se ha obtenido en la cantidad indispensable, para que el Auditor llegue a -- la convicción de que los hechos que esta tratando -- de probar dentro de un universo, y los criterios -- cuya corrección esta juzgando, han quedado satisfactoriamente comprobados."

En cualquier trabajo de Auditoría, es muy difícil-



llegar a obtener la certeza absoluta en los resultados de dicho trabajo; sin embargo, existe un grado de seguridad, en el cual el Auditor puede afirmar los hechos de la Auditoría con plena confianza, que no está haciendo una afirmación audaz o arriesgada, aún cuando no tenga la certeza absoluta de esos hechos. A este grado de seguridad es a lo que se llama certeza moral.

El resultado de la aplicación de los procedimientos de Auditoría, debe ser suficiente para suministrar al juicio del Auditor ese grado de seguridad llamado certeza moral.

" La evidencia es competente cuando se refiere a hechos, circunstancias o criterios que realmente tienen relevancia cualitativa dentro de lo examinado y las pruebas realizadas son válidas y apropiadas."

La evidencia comprobatoria debe ser competente, es decir, debe referirse a aquellos hechos, circunstancias o criterios, que realmente tienen importancia en relación a lo examinado.

La evidencia que obtenga el Auditor, debe referirse a los hechos que son importantes para su examen, estar relacionada con ellos y ser útil como base para la opinión que va a emitir. La simple acumulación de datos, comprobaciones y elementos que no se relacionan directamente con los objetivos fundamentales e importantes de la Auditoría, no se consideran como evidencia competente.

" Para obtener la evidencia, el Auditor deberá guiarse por los criterios de importancia relativa y riesgo probable."

Lo anterior, se refiere esencialmente a que no todos los hechos y elementos que se van a examinar - durante la Auditoría, tienen la misma importancia, sino que existen algunos cuya importancia es decisiva en la revisión y el efecto en la opinión que el Auditor va a rendir; pero existen otros elementos, que no afectarían sustancialmente la opinión, aún cuando dichos elementos tuvieran errores. Por ejemplo, es evidente que la exactitud del saldo individual de las cuentas de deudores, no tiene la misma importancia en una empresa en la que existen miles de saldos individuales, cada uno por pequeña cantidad, que en una empresa en que los saldos individuales son en número reducido, pero por grandes cantidades cada uno.

Por esta razón, los procesos que debe utilizar el Auditor y las partidas y conceptos a los que debe dirigir su atención, deben ser aquellos que tienen una considerable importancia o representan un riesgo sustancial de error.

" El riesgo probable, se refiere a la posibilidad de error que puede representar la carencia o deficiencia de ciertas partes de la evidencia, dada la naturaleza de la partida que se pretende comprobar."

En los renglones anteriores, la Comisión se refiere al alcance y a la oportunidad de los procedimientos que el Auditor debe determinar, de acuerdo con el riesgo relativo al error que corre en cada una de las áreas sometidas a exámen. Es necesario, que el Auditor considere, al evaluar su evidencia comprobatoria, ese elemento del riesgo de error que puede representar la carencia o deficiencia en la

*evidencia suficiente y competente.*

*Finalmente, la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría, establece en el Boletín de referencia, " La evidencia suficiente y competente se debe consignar en papeles de trabajo."*

C A P I T U L O I V  
PAPELES DE TRABAJO E INFORMES

## 1.- PAPELES DE TRABAJO

### 1.1 Generalidades.

La importancia que el Lic. en Contaduría da a los papeles de trabajo, en el libre desempeño de su -- profesión, como Auditor Externo, es la misma que -- debe darle en Auditoría Interna, pues por ningún -- motivo, en los dos casos, debemos emitir un juicio sin la documentación que lo respalda; esta documen-- tación está constituida por los papeles de trabajo.

Los papeles de trabajo son la historia del trabajo realizado; en ellos se incluye toda la evidencia -- obtenida por el Auditor para mostrar el trabajo que ha efectuado, los métodos y procedimientos que ha -- empleado y las conclusiones que ha obtenido. En los papeles de trabajo el Auditor tiene las bases para la formación de su opinión e informes, la eviden-- cia del alcance de su exámen y la prueba de la res-- ponsabilidad profesional tenida en el curso de su exámen. Será el punto de partida de futuras revi-- siones y ejemplo para el personal de nuevo ingreso.

### 1.2 Principios fundamentales para obtener papeles de -- Trabajo Eficientes.

La habilidad técnica y la destreza profesional del Lic. en Contaduría, se refleja en los papeles de -- trabajo que prepara. Para lograr ser reconocido un Auditor competente, capaz de llevar a cabo su tra-- bajo, de acuerdo con las más altas normas de cali-- dad profesional, el Auditor deberá conceder verda-- dera importancia a la creación de papeles de traba-- jo que proporcionen máxima utilidad. Para cumplir con esta finalidad, deberá, en primer término, efec-- tuarse un trabajo completo, pero libre de informa-- ción superflua; en segundo término, deberán prepa--

rarse y organizarse los papeles de trabajo, en forma que facilite su rápida localización y su sencillo entendimiento por parte de otras personas.

Se consideran completos los papeles de trabajo, -- cuando estos reflejan, en forma clara, información completa respecto a la composición de todos los datos significativos contenidos en los registros, junto con los métodos de verificación empleados y la evidencia adicional, que se considere necesaria para la formación de una opinión y la preparación de un informe.

### 1.3 Planeación de los Papeles de Trabajo.

La preparación de papeles de trabajo adecuados, requiere una cuidadosa planeación, antes y durante el curso de la Auditoría. A medida que se va desarrollando cada fase del proceso de verificación, el Auditor deberá revisar el material por cubrir, tratando de visualizar el tipo de papel de trabajo -- que presente la evidencia, en forma más efectiva. Los papeles no planeados, preparados apresuradamente y sin visión, raras veces cumplen su cometido; -- pudiendo ser necesaria la repetición del trabajo de investigación, con el objeto de remediar las deficiencias encontradas en los mismos con lo que se emplea el doble de tiempo.

### 1.4 Forma de las Cédulas y Análisis.

Siempre existen caminos alternativos en la preparación de un tipo determinado de papeles de trabajo. Es normalmente conveniente estudiar la forma de cédula ó análisis utilizada en la Auditoría anterior; en algunos casos, la forma utilizada con anterioridad puede ser copiada, sin introducir cambio algu-

no; en ocasiones, la oportunidad para su perfeccionamiento resultará evidente, y en otras, la antigua forma podrá considerarse totalmente inapropiada.

Usualmente se utiliza un papel de trabajo para cada partida o cuenta sujeta a análisis o verificación; sin embargo, hay veces que se combinan adecuadamente papeles de trabajo, que cubren cuentas diferentes, pero relacionadas entre sí; por ejemplo, en algunas circunstancias es conveniente mostrar en una sola cédula los documentos por pagar, los intereses acumulados por pagar y los intereses pagados por anticipado.

El Auditor siempre deberá tener en cuenta, la posible necesidad de ampliación de un papel de trabajo, nueva información y partidas no descubiertas con anterioridad, pueden surgir en cualquier momento en el curso de una Auditoría.

#### 1.5 El Archivo Permanente.

Regularmente, el Auditor trabaja con dos expedientes de papeles de trabajo;

1.5.1 Expediente anual para cada Auditoría concluida, y

1.5.2 Un archivo permanente, que contiene información relativamente invariable.

1.5.1 El expediente anual pertenece exclusivamente al examen que se hizo un determinado año, lo cual quiere decir, que cada año se elabora un expediente que contiene las Auditorías realizadas en ese lapso de tiempo.

1.5.2 El archivo permanente contiene información de na-

tural relativamente permanente, como; acta constitutiva de la sociedad que no requiere ser duplicada en las revisiones posteriores, a menos que haya sufrido modificaciones después de la última revisión.

El archivo permanente cumple tres finalidades que son;

- 1.- Recordar al Auditor acerca de partidas aplicables por varios años.
- 2.- Proporcionar a los nuevos miembros del personal de Auditoría, un breve sumario de las políticas y la organización de la empresa auditada.
- 3.- Conservar los papeles de trabajo correspondientes a partidas que muestren relativamente poco ó ningún cambio, eliminando consecuentemente - la necesidad de su preparación año tras año.

La mayor parte de la información contenida en el - archivo permanente, es obtenida en el curso de la primera Auditoría practicada a la empresa, dicha - información es generalmente la siguiente:

- a).- Extractos del acta constitutiva de la sociedad.
- b).- Catálogos de cuentas, manuales de procedimientos y políticas contables establecidas.
- c).- Emissiones de acciones y obligaciones.
- d).- Detalles de arrendamientos, patentes, contratos a largo plazo, contratos de arrendamiento, etc.
- e).- Gráficas de Organización y responsabilidad de funcionarios y alcance de autoridad de los mismos.
- f).- Condiciones de la empresa, procesos de manufac



tura, y principales productos que se comercializan.

g).- Extractos de actas de Asambleas de Accionistas y Consejo de Administración.

h).- Análisis de cuentas permanentes como terreno, capital social y pasivo a largo plazo.

Esta información deberá ser cuidadosamente conservada por el Auditor en un archivo permanente, de tal manera que pueda evitar una innecesaria repetición de trabajo durante exámenes subsecuentes.

Las Auditorías repetitivas pueden ser planeadas en forma más eficiente, mediante el estudio del archivo permanente, y los nuevos miembros del personal de Auditoría pueden obtener una conveniente disposición hacia las políticas del área que se va a revisar.

La mayor parte de los directivos de las empresas, están dispuestos a invertir una buena parte de su tiempo con los Auditores, con el objeto de familiarizarlos con la historia, políticas y personal clave del área objeto de revisión; sin embargo, dichos directivos no estarán dispuestos a repetir ese proceso completo de información cada año; para cumplir con esa función, el archivo permanente deberá ser actualizado en el curso de cada Auditoría.

En cada nuevo examen, el sistema de control interno deberá ser examinado, registrandose cualquier cambio o mejora.

El archivo permanente deberá tener un índice adecuado, para permitir una rápida referencia, y ser convenientemente conservado, de tal manera que pueda ser utilizado en cada nuevo examen.

## 1.6 Los Indices en los Papeles de Trabajo.

Es necesaria la anotación de índices en los papeles de trabajo, ya sea en el curso de la Auditoría o al concluirse. Existen muchas alternativas en cuanto a la inclusión de índices, la mayoría de las -- cuales son satisfactorias.

La siguiente tabulación ilustra uno de tales métodos:

- A. Borrador Original del Informe.
  - A-1. Estado de Situación Financiera
  - A-2. Estado de Resultados.
  - A-3. Borrador de la opinión y comentarios.
- B. Programa de Auditoría
- C. Hoja de Trabajo
- D. Asientos de ajuste
- E. Cédula Sumaria de Caja
  - E-1. Conciliación Bancaria.
    - E-1-1. Certificado Bancario.
  - E-2. Fondo Fijo de Caja Chica
  - E-3. Controles Internos aplicables a caja
- F. Inversión en valores negociables
- G. Sumaria de Documentos y Cuentas por Cobrar.
  - G-1. Confirmación de Cuentas por Cobrar.
  - G-2. Control Interno sobre Cuentas por Cobrar.
  - G-3. Provisión para Cuentas de Cobro Dudoso.
- H. Sumaria de Inventarios
  - H-1. Observación de Inventarios Físicos.
  - H-2. Pruebas de Valuación
  - H-3. Controles Internos sobre Inventarios.
- I. Sumaria de Activos Fijos

- I-1. Terrenos
- I-2. Edificios y Depreciación Acumulada.
- I-3. Mobiliario y Equipo, y Depreciación Acumulada.
  
- J. Sumaria de Pasivos
  - J-1. Cuentas por Pagar
  - j-2. Impuesto sobre la renta por pagar.
  - j-3. Pasivos Acumulados.
    - J-3-1. Sueldos Acumulados
    - J-3-2. Impuestos acumulados
  
- K Sumaria de haber social
  - K-1. Capital Social
  - K-2. Prima en Venta de Acciones.
  - K-3. Utilidades Acumuladas.
  
- L Sumaria de Ingresos.
  - L-1. Ventas
    - L-1-1. Comparación con años anteriores.
    - L-1-2. Pruebas selectivas de precios en facturas.
  - L-2. Otros ingresos.

Para facilitar el ordenamiento de las cédulas de Auditoría y su rápida localización, se debe anotar un índice a todas y a cada una de ellas en el ángulo superior derecho, con lápiz de color y mediante el mismo, se pueden distinguir unas cédulas de otras, así como clasificarlas por grupos homogéneos; a través de la sola lectura del índice, se sabe de qué cédula se trata, y el lugar que le corresponde en el expediente. Las claves o índices deben tener un ordenamiento lógico y flexible.

Los sistemas de codificación usuales son:

Númeroico.- Este consiste en el uso de números ara

bigos.

**Alfabético.**- Comprende la utilización de letras.

**Alfanumérico.**- Este sistema se forma de la combinación de los dos sistemas anteriores, ó sea el uso de números y letras.

Las cédulas de Auditoría deben colocarse en orden, de acuerdo con el sistema de índices adoptado. El uso de los índices cruzados en los papeles de trabajo para relacionar las cédulas, es una de las fases principales para facilitar la revisión de los mismos, ó la consulta de determinado renglón, cifra ó concepto específico.

#### 1.7 Marcas de Auditoría.

Las marcas de Auditoría son signos que el Auditor anota en sus cédulas para señalar el tipo de revisión y su prueba efectuada. Para que tanto el Auditor como otras personas interpreten el significado de la marca, es necesario que al calce de la cédula se describa el significado de la misma.

Las marcas de Auditoría se clasifican en :

a).- Generales, y

b).- Específicas.

a).- Las marcas Generales, se utilizan para indicar un concepto cuyo empleo es frecuente, señalando el mismo tipo de trabajo efectuado.

b).- Las marcas Específicas, se utilizan para aclarar situaciones particulares que presentan las partidas revisadas.

### 1.8 Tipos de Cédulas.

Los diferentes tipos de cédulas que integran los papeles de trabajo son:

- a).- Cédula Sumaria.
  - b).- Cédula Analítica
  - c).- Cédula Subanalítica
  - d).- Cédula de discusión de Observaciones.
- a).- Cédula Sumaria. Esta cédula deberá contener los datos en forma global ó general, de las cifras, procedimientos, conclusiones y las observaciones determinadas correspondientes a un grupo de conceptos ó cifras cuyo análisis se encuentra en otras cédulas.
- b).- Cédula Analítica. En esta se describe un procedimiento de Auditoría desarrollado ó aplicado sobre aquellas partidas que han sido seleccionadas para su revisión y comprobación, en cualquiera de los tipos de Auditoría que se practica, mostrando la razonabilidad ó irregularidad, mediante su contenido, así como las marcas y notas explicativas de Auditoría.
- c).- Cédula Subanalítica. Se formula cuando el contenido de una cédula analítica sea necesario examinarlo con mayor detalle, ó sobre algún concepto que la integra, aplicando otros procedimientos de Auditoría.
- d).- Cédula de discusión de Observaciones. En esta cédula se debe escribir con toda claridad y objetividad las decisiones que se consideren necesarias en relación con el resultado obteni

do en la Auditoría, que servirán a la empresa para mejorar sus sistemas operativos ó de Administración.

En esta cédula, además de mostrar claramente - los procedimientos de Auditoría aplicados y los resultados obtenidos, se deben señalar en su caso, los puntos de vista que al respecto tienen los funcionarios, y en los cuales existen diferencias con los auditados, con el fin de determinar la pauta a seguir.

## 2.- INFORMES DE AUDITORIA.

Una vez concluida la ejecución de la Auditoría, el Auditor, deberá hacer del conocimiento de sus superiores, - los hallazgos, producto de su investigación y análisis, a través del informe.

### 2.1 Definición.

El informe es el documento mediante el cual el Auditor comunica a la Dirección el resultado de la revisión practicada a uno ó más procesos operativos de la organización.

### 2.2 Forma de Presentación.

El Auditor pone en evidencia su capacidad al emitir su informe, si los datos contenidos en él, lenguaje y conclusiones, no son el resultado final de un trabajo cuidadoso y de una inteligente operación, y - además no son presentadas de manera que puedan ser aceptadas, entendidas y convincentes para aquellas personas que reciban el reporte, su trabajo será - desacreditado ante la vista de la Gerencia.

Los Informes del Auditor son revisados por varios niveles de Gerencia, es por ello que deben ser expresados en forma tal, que las personas cuyo trabajo esta siendo revisado y posiblemente criticado,

no puedan desacreditar el reporte ni el trabajo del Auditor, por fallas en presentación o contenido.

Este informe deberá ser un documento que, por su claridad en el orden y en el lenguaje empleado, sea fácil de leer; que permita, por su exactitud, el acceso a las fuentes de información mencionadas en el cuerpo del mismo.

Deberá usarse un lenguaje a la altura de la Gerencia; oraciones y párrafos cortos, títulos adecuados, y un estilo que asegure la aceptación del reporte. Se presentarán los principales hechos en una o dos páginas, esos hechos estarán reportados con mayor detalle en las páginas siguientes, informando acerca de la evidencia y hechos encontrados.

Si el Gerente está de acuerdo en leer sólo el resumen del reporte o informe no necesitará enterarse de todos los detalles y deberá entender el mensaje principal, si el Gerente quisiera mayor información buscará en las siguientes páginas del mismo reporte. El fin de los informes es el de Comunicar el estado de las cosas a personas interesadas en ello, para lograr la coordinación de esfuerzos y tener bases sólidas sobre las cuales administrar la empresa.

### 2.3 Características.

Un informe puede cumplir con su objetivo siempre y cuando reúna las siguientes características:

- a).- Precisión
- b).- Concisión
- c).- Claridad
- d).- Oportunidad

a).- Precisión. Lo cual significa que el informe de berá cumplir, cuando menos los siguientes aspectos:

- Debe estar basado en situaciones reales.
- Debe cuantificar los hechos
- Debe ser imparcial
- Debe ser lógico
- Debe ser objetivo
- Debe estar validado por el área auditada.
- Debe contener las palabras adecuadas.

b).- Concisión. Significa que el informe:

- Debe contener solamente la información relevante.
- Debe evitar la repetición de ideas
- Debe evitar extenderse innecesariamente.
- Debe ser breve, contener frases completas y bien construidas.

c).- Claridad. Esto es que el informe:

- Debe ser entendido por quien lo lee
- Debe estar bien estructurado.
- Debe evitar los tecnicismos.

d).- Oportunidad. Significa que el informe:

- Debe ser entregado precisamente cuando se requiere.
- Debe ser útil.

Es recomendable que el informe sea redactado con un estilo propio, el cual debe ser constructivo.

2.4 Estructura. Se recomienda que la estructura del informe contenga los siguientes elementos:

a).- Objetivo y Alcance



- b).- *Antecedentes*
- c).- *Observaciones, Causas y efectos*
- d).- *Recomendaciones*
- e).- *Información complementaria*
- a).- *Objetivo y Alcance.* En esta parte se deben enunciar los objetivos perseguidos por el Auditor, así como las áreas auditadas, la duración de -- la revisión, la extensión del trabajo desarrollado y, en su caso, la revelación sobre la participación de otros profesionales y la responsabilidad sobre las labores realizadas por ellos, lo cual permitirá la ubicación del lector en el marco de actuación del Auditor.
- b).- *Antecedentes.* Es una breve historia, características, y/o cambios importantes en la operación Auditada y su administración.
- c).- *Observaciones, causas y efectos.* La estructura de las observaciones que debe contener el informe se forma bajo los siguientes lineamientos:
- Que definan claramente las deficiencias y su relación con el universo y alcance de la revisión.
  - La amplitud de la descripción de la deficiencia, debe ser en función de la complejidad y del conocimiento que de la operación tenga el superior del encargado del área auditada.
  - Se debe evitar agrupar varios problemas en uno sólo, hay que presentarlos desglosados y analizar sus consecuencias.
  - En lo posible, las observaciones deben ser cuantificadas.

- Que invariablemente se mencionen las causas que originan las deficiencias,
- Que se mencionen los efectos causados por -- las deficiencias ó sus posibles repercusiones.

d). - Recomendaciones. Estas serán la culminación del trabajo desarrollado por el Auditor; por lo que se deberá tener especial cuidado al formularlas. Estas recomendaciones deberán reunir los requisitos propios de redacción y sobre todo - contendrán con claridad las medidas que se deberán tomar para corregir el hecho que se está reportando como ineficiente ó sujeto a modificación, por ello, cada recomendación deberá estar basada en un hecho determinado.

Cuando la ejecución de la recomendación deba -- llevarse a cabo por un departamento diferente al auditado, el Auditor lo mencionará en la recomendación, sin embargo, en la contestación - del reporte, será el departamento que fué revisado el que informará sobre la acción que aquel departamento va a tomar respecto de la mencio--nada recomendación.

Lo anterior se justifica tomando en cuenta que es el departamento auditado, el responsable de velar por las situaciones que le afecten y que esta operación le dará la oportunidad de tratar con otros departamentos, los problemas que les afecten en común y asegurar un mayor éxito a -- las medidas que de mútuo acuerdo decidan tomar.

El máximo funcionario del otro departamento --- afectado por la recomendación del Auditor, debe debe

rá recibir copia del informe de Auditoría.

e).- Información Complementaria. En esta sección se incluye la información complementaria o auxiliar como: gráficas, diagramas, tablas comparativas, etc.

2.5 Consideraciones. Los resultados de Auditoría deben presentarse parcialmente cuando existen hallazgos - que ameriten ser informados al momento de su detección, como por ejemplo; los fraudes.

Otro aspecto importante es, discutir el borrador -- del informe con los responsables de las áreas auditadas antes de presentar el informe definitivo a -- los directivos, esto proporciona las siguientes ven tajas:

- a).- El Auditor verifica la importancia de las observaciones hechas.
- b).- Se permite que los responsables de las áreas - auditadas conozcan los problemas y propongan - alternativas de solución no consideradas por - el Auditor.

2.6 Distribución. El informe de Auditoría será distribuido a los funcionarios de máximo nivel, cuyas res ponsabilidades se hayan visto afectadas en la revisión y principalmente cuando se solicite su actua ción correctiva dentro de las recomendaciones.

El funcionario a quién el Auditor Interno reporte, en este caso se considera al Gerente General, será incluido en todos los casos en la lista de distribución del informe, de manera que los demás funcionarios - tengan conocimiento de quienes, además de ellos, es tán siendo informados del trabajo del Auditor.

A continuación de la lista de funcionarios a los --

cuales se entrega el reporte, se solicitará al funcionario responsable del área auditada, la contestación del informe de Auditoría dirigido al Gerente General, con copia al departamento de Auditoría Interna.

En dicha contestación, misma que deberá formularse en plazo no mayor al acordado por la empresa, el Gerente responsable mencionará las medidas tomadas para llevar a cabo las recomendaciones del Auditor, o las razones por las cuales no se aceptarán dichas recomendaciones cuando tal caso se presentara.

### 3.- SEGUIMIENTO.

La labor del Auditor Interno no termina con la presentación del Informe Final a los directivos, es necesario que verifique el cumplimiento de las recomendaciones su geridas en el informe, y aceptadas por la Dirección.

Es oportuno aclarar que el Auditor Interno no es el responsable de la implantación de las recomendaciones, pero sí de que éstas se estén llevando a cabo, esto resalta la importancia que tiene el asignar personal que sea responsable de la ejecución de las recomendaciones deri vadas de la Auditoría.

#### 3.1 Lineamientos.

Los siguientes lineamientos auxiliarán al Auditor Interno en el seguimiento de las recomendaciones de la Auditoría efectuada:

- a).- Comprometer a los titulares de las áreas auditadas en la atención de las recomendaciones.
- b).- Verificar el cumplimiento de normas, políticas, procedimientos, etc., en el desarrollo de las mejoras sugeridas.

- c).- Evaluar logros ó mejoras alcanzadas como producto de la aplicación de las recomendaciones.
- d).- Asesorar y apoyar a los Auditados para la eliminación de los problemas encontrados durante el cumplimiento de las recomendaciones.

Es conveniente que el Auditor elabore, en coordinación con las áreas auditadas, un programa calendarizado del seguimiento de las recomendaciones efectuadas. En el seguimiento de las recomendaciones se pueden presentar varias situaciones que sirven al Auditor Interno de retroalimentación para futuras Auditorías, como las que a continuación se mencionan:

- a).- Observaciones resueltas en base a las recomendaciones hechas en el informe.
- b).- Observaciones solucionadas en forma distinta a las sugerencias de Auditoría.
- c).- Observaciones no resueltas por irresponsabilidad del área que fue Auditada.
- d).- Observaciones no resueltas por falta de apoyo de otras áreas ó por carencia de recursos.

El seguimiento del informe le da otro enfoque a la actividad del Auditor, lo cual lo convierte en agente de cambio, ya que lo que pretende no es únicamente realizar el trabajo de Auditoría, sino asegurarse de que se corrijan los problemas detectados.

Charles Bacon en su obra titulada " Manual de Auditoría Interna, " sugiere llevar a cabo los siguientes puntos para que el Auditor Interno vigile el cumplimiento de las recomendaciones de Auditoría:

- "1.- En consideración a que las recomendaciones de

los Auditores Internos han de encaminarse a --  
 rectificar hechos ó situaciones deficientes, --  
 con el propósito de mejorar el funcionamiento  
 de la Corporación, dichas recomendaciones ten-  
 drán que merecer preferente atención por parte  
 de los funcionarios a quienes estuviesen diri-  
 gidas.

- 2.- Si bien ningún Auditor deberá esperar que to-  
 das sus recomendaciones hubieren de ser invaria-  
 blemente aceptadas, ningún funcionario de la -  
 institución, por su parte, habrá de ignorar nin-  
 guna de las que formulare cualquier miembro de  
 la oficina ( de Auditoría Interna ).
- 3.- Si el funcionario, a quien un Auditor dirigie-  
 re una recomendación, considerare que la misma  
 no fuere aceptable, estará en el deber de comu-  
 nicarlo así al Auditor General, exponiendole -  
 por escrito sus fundamentos.
- 4.- Si los argumentos expuestos para desestimar una  
 recomendación fuere satisfactorios, a juicio -  
 del Auditor General, éste dispondrá, previa no  
 tificación a las autoridades superiores, que -  
 la expresada recomendación se dejare sin efec-  
 to. En caso contrario, la misma deberá ser dis  
 cutida por el Auditor General con el funciona-  
 rio que la impugnare y, si fuera preciso, con  
 las autoridades superiores. El criterio del --  
 Presidente, en su condición de representante -  
 del Consejo de Dirección, resolverá en última  
 instancia la recomendación debatida."

### 3.2 Control.

Todo informe ha de quedar sometido al control direc

to del Gerente de Auditoría ó Auditor General en lo que respecta a lo siguiente:

- 1.- Fecha de la Autorización oficial para que el Gerente de Auditoría procediere a hacer distribuir ó circular las copias del informe, así como para que se iniciaren las acciones emergentes del mismo, por haber sido aprobado dicho informe, expresa ó tácitamente, por el Gerente General.
- 2.- El Gerente de Auditoría Interna informará regularmente a las autoridades superiores (Gerente General), mediante memorandum, el estado en que se encuentren las acciones sobre las recomendaciones de todos los informes de Auditoría Interna que se mantuvieren activos.

Por Informe activo habrá de entenderse todo --- aquel respecto del cual pudiere hallarse pendiente de la acción adecuada, a juicio del Auditor, alguna observación ó recomendación.

- 3.- El Gerente de Auditoría Interna dispondrá que se realice una investigación especial respecto de las observaciones y recomendaciones que permanecieran pendientes durante un tiempo excesivo, a juicio del propio Auditor. El resultado de la investigación será comunicado por el Gerente de Auditoría, a las autoridades superiores a través del memorandum a que se refiere el punto No. 2, ó un memorandum especial, si fuere procedente de acuerdo con las circunstancias. Si el Auditor General estimare que no existiere razón suficiente para justificar la falta de acción al respecto, ó que la acción que se hubiere tomado no --- fuere satisfactoria, propondrá a las ----

autoridades, en el mismo memorándum, las medidas que en su opinión procedieren,

- 4.- El Gerente de Auditoría habrá de archivar, en el legajo de control de la Auditoría respectiva, toda la correspondencia que se expidiere o recibiere como resultado de los diversos trámites dispuestos en los tres puntos anteriores.

### 3.3 Custodia.

La custodia del Informe de Auditoría es, también, - responsabilidad del departamento de Auditoría Interna. A continuación se exponen algunos aspectos a con siderar para llevar a cabo dicha custodia.

- 1.- Todo informe de Auditoría Interna será, sin excepción, un documento confidencial de la exclusiva propiedad de la empresa. En consecuencia, ningún otro funcionario estará autorizado para con servar, con carácter personal, copia de ningún - informe, ni de sus borradores.
- 2.- Ninguno de los Auditores Internos tampoco estará autorizado para entregar o mostrar sus informes, ni de los otros miembros de el departamento de Auditoría Interna, así como tampoco los borradores de los mismos, a persona alguna no incluida expresamente en la distribución de ejemplares de los informes.

Los Auditores Independientes y los elementos de la Contraloría quedarán exceptuados de la anterior disposición. La entrega se efectuará en - todos los casos previa solicitud de alguna de - las referidas personas, por un término limitado y mediante un recibo que conservará el Auditor.



- 3.- Los Auditores Internos estarán facultados para permitir que los Auditores Externos y el personal de Contraloría examinen o reproduzieren, para uso oficial, cualquier informe de Auditoría Interna, que pudiere tener interés para la Auditoría Externa, siempre que no se trate de un -- informe de carácter reservado. En este último caso, los Auditores Internos sólo permitirán que el exámen se realice en su presencia, así como que los Auditores tomen nota escrita de los mencionados informes en la medida en que no resultare afectado el secreto profesional.
- 4.- El Auditor Interno que tuviere a su cargo la custodia definitiva o temporal de cualquier informe de Auditoría Interna, o de algún borrador del mismo, será responsable de que dicho informe o borrador se hallare en todo momento protegido en forma eficaz y fuera del alcance de personas no autorizadas a tener acceso a los citados informes.
- 5.- Los Auditores Internos tendrán la custodia definitiva, bajo su responsabilidad personal, de -- los originales y copias de todos los informes -- que se emitan en el Departamento de Auditoría -- Interna.

C A P I T U L O V

LA AUDITORIA INTERNA COMO ASESORIA DE LA DIRECCION GENERAL

## 1.- PRINCIPALES OBJETIVOS DE LA FUNCION DE AUDITORIA INTERNA,

" El objetivo de la Auditoría Interna consiste en apoyar a los miembros de la organización en el desempeño de sus responsabilidades.

Para ello la Auditoría Interna proporciona, a dichos miembros, análisis, evaluaciones, recomendaciones, asesoría e información concerniente con las actividades revisadas."

Con la definición anterior, el Instituto Mexicano de Auditores Internos, A.C., da la pauta para establecer que la finalidad de Auditoría Interna es, la de prestar un servicio de asistencia constructiva a la Administración con el propósito de mejorar la conducción de las operaciones y de obtener un mayor beneficio económico para la empresa, que se resume en el cumplimiento eficaz de sus objetivos generales.

Para la obtención de los objetivos mencionados, el Auditor Interno deberá realizar investigaciones, análisis, apreciaciones de juicio y, fundamentalmente, mediante la interpretación de los resultados obtenidos, la emisión de recomendaciones.

Como se comentó anteriormente, al finalizar su examen, el Auditor Interno ha de informar a la Administración, con objetividad profesional y absoluta independencia de criterio, el resultado final de su trabajo, expuesto en forma de análisis, evaluaciones, observaciones y comentarios, así como sus recomendaciones, posteriores a esto, deberá realizar el seguimiento correspondiente a efecto de verificar el debido cumplimiento y atención a las irregularidades detectadas.

A continuación se mencionan algunas de las funciones -- que se deben efectuar para lograr los objetivos que per sigue la Auditoría Interna.

- 1).- Exámen y evaluación de la efectividad y modo de -- aplicación de los controles contables, financieros y de operación.
- 2).- Determinación de la efectividad del cumplimiento - de las políticas generales.
- 3).- Comprobación del cumplimiento de toda clase de con tratos.
- 4).- Determinación del grado de seguridad de los bienes patrimoniales, así como si los mismos se encuentran debidamente contabilizados y protegidos contra toda clase de pérdidas ó uso indebido.
- 5).- Determinación de la consistencia y la legitimidad de la información contable y otros datos oficiales.
- 6).- Evaluación de la calidad del trabajo personal, el cumplimiento individual de responsabilidades y la conducta tanto de los funcionarios como de los empleados.

Para lograr el cumplimiento de las funciones anteriores, y para que la empresa asegure el cumplimiento efectivo - de sus objetivos, al examinar las operaciones, el Audi-- tor Interno deberá considerar los siguientes aspectos:

- 1).- Que los planes y las políticas del organismo, así-- como los procedimientos aprobados para su ejecución, se cumplan de manera satisfactoria.
- 2).- Que los resultados de los planes y de la política - general respondan, en su ejecución práctica, a los objetivos perseguidos por la empresa.

- 3).- Que la estructura orgánica de la empresa, la división de funciones y los métodos de trabajo sean adecuados y eficaces.
- 4).- Que la adopción o revisión de algún plan, política, procedimiento o método, cambio en la estructura básica, o en la división de funciones, pudiera contribuir a mejorar el funcionamiento general de la empresa.
- 5).- Que las transacciones diarias se registren en su totalidad correcta y oportunamente.
- 6).- Que la entidad se encuentre razonablemente protegida contra fraudes, despilfarros y pérdidas.
- 7).- Que los medios internos de comunicación, transmitan información fidedigna y oportuna a los niveles de dirección y de ejecución responsables de la -- buena marcha de la empresa.
- 8).- Que las tareas individuales se cumplan con eficiencia y honestidad.

## 2.- EL PAPEL DEL AUDITOR INTERNO EN LA ADMINISTRACION DE LA EMPRESA.

Como se mencionó anteriormente, la ubicación del departamento de Auditoría Interna es a nivel staff y no de línea por lo que su actuación deberá enfocarse exclusivamente a realizar labor de asesoramiento a la Dirección de la Empresa.

El fin principal de la Auditoría Interna es, el de proporcionar asistencia a la Gerencia, por medio de sus recomendaciones, las cuales están basadas en revisiones a las diferentes áreas de la empresa, dichas revisiones son llevadas a cabo con el fin, principal, de promover -

eficiencia en las operaciones que se realizan en las --  
mencionadas áreas.

Es de vital importancia que el Auditor Interno pueda --  
conservar su independencia de criterio, ya que , tenien-  
do como jefe a uno de los funcionarios de mayor jerar--  
quía en la empresa, esa independencia de criterio es in  
dispensable para que pueda garantizarle el apoyo neces-  
ario en el desempeño de su trabajo.

Considerando que, la Dirección General asume internamen-  
te una responsabilidad absoluta, acerca de la consec-  
ción de los objetivos de la empresa, concentra la unidad  
de mando, ejerce una figura de líder, tiene exigencias  
ante los inversionistas, y desde un punto de vista ex-  
terno atiende diversos factores, necesariamente tiene -  
que auxiliarse de un profesional experimentado en Audi-  
toría Interna, que venga a complementar con eficiencia  
las complejas y amplias funciones de la Dirección Gene-  
ral.

Existen, principalmente, dos motivos importantes para -  
que la Dirección General requiera el auxilio del Auditor  
Interno, a continuación se mencionan:

En primer lugar, su desconocimiento preciso del panora-  
ma general de las condiciones en que se encuentra la em-  
presa en cierto momento, debido principalmente a la des  
centralización de las funciones y al mecanismo diverso  
de las operaciones.

En segundo lugar, porque le conviene contar con todos -  
los elementos indispensables para tomar decisiones, so-  
bre todo por la influencia que esas decisiones pueden -  
tener en el curso de la empresa, el alcance en relación  
a las áreas que resultarán afectadas, y si cuenta con los

recursos humanos y materiales para que se lleven a cabo.

La función de Auditoría Interna, complementa la función que corresponde a la Dirección General, a través de las tres fases íntimamente ligadas con la capacidad profesional del Auditor Interno. Esas fases son las que a continuación se mencionan:

- 1).- Al prestar un servicio de vigilancia integral de la organización en todo lo que se relaciona con el cumplimiento de las disposiciones dictadas por la Dirección General. Esta vigilancia comprende en primer lugar, la comprensión del criterio adoptado por la Dirección General, para establecer la Organización y Administración necesarias para el logro de los objetivos de la empresa; en segundo lugar, comprende la observación de la forma en que los subordinados ejecutan las medidas adoptadas, determinando el grado de fidelidad o la importancia de las desviaciones.
- 2).- En esta segunda fase, el Auditor Interno tiene -- oportunidad de ejercer su capacidad profesional -- en forma más amplia, puesto que desarrolla una mentalidad inductiva al examinar y evaluar mediante técnicas de Auditoría, la situación financiera y las condiciones operacionales de la empresa.

Enjuicia la estructura y el desenvolvimiento de la Administración cuando las confronta con los modelos previamente establecidos.

Crítica constructivamente y determina sugerencias que señalen correcciones y mejoras financieras, administrativas y operativas.

3).- Finalmente, en una etapa de mayor relevancia, el Auditor Interno aplica criterios y juicios de carácter constructivo cuando selecciona y valoriza la información que debe conocer la Dirección General en lo que se refiere a la naturaleza e importancia de la situación en que se encuentra la empresa y, posteriormente vigilar el cumplimiento de las recomendaciones contenidas en el informe de su trabajo.

La presentación de hechos objetivos con aclaraciones y opiniones propias y ajenas al Auditor Interno, son fundamentales para la Dirección General en la toma de decisiones y la evaluación cualitativa y cuantitativa de los elementos humanos y materiales que demuestren mayor capacidad y utilidad en el desempeño de sus funciones.

Solamente cuando el Auditor Interno logra examinar y evaluar la información financiera y las condiciones operacionales y administrativas existentes y como resultado de la aplicación de esos procedimientos: crítica, evalúa y sugiere correcciones, está en posibilidades de auxiliar eficientemente a la Administración General en sus responsabilidades de organizar, administrar, dirigir y controlar la empresa, y de obtener eficientemente sus objetivos.



## CONCLUSIONES

- 1.- Las diferencias de mayor relevancia, existentes entre - la Auditoría Externa y la Auditoría Interna, son: Objetivo, Responsabilidad, Campo de Acción y Principalmente; la Auditoría Externa es totalmente independiente, mientras que la Auditoría Interna es dependiente. No obstante lo señalado anteriormente, tanto la Auditoría Externa como la Auditoría Interna deben actuar con absoluta independencia de criterio.
  
- 2.- La actividad de Auditoría Interna, surgió con la finalidad de revisar el correcto registro contable de las --- transacciones efectuadas por una Empresa. Posteriormente, en una etapa de evolución, se convierte por un lado, en Auditoría Operacional, cuyo fin primordial es el de revisar que las operaciones de la empresa sean realizadas en forma eficiente, y por otro lado, en Auditoría - Administrativa, cuya finalidad es la de revisar las actividades de los funcionarios de la empresa, en lo que se refiere a la creación, cumplimiento y vigilancia de las políticas y procedimientos que se utilizan para alcanzar los objetivos de la empresa.

La creación de un departamento de Auditoría Interna, tiene la finalidad de otorgar un servicio de asesoría eficiente a la Dirección de la empresa. Para que dicho departamento cumpla con su finalidad deberá ser administrado en forma eficiente.

La administración del departamento de Auditoría Interna tiene como objetivos:

- a).- Que el trabajo de Auditoría cumpla con los propósitos generales y con las responsabilidades encomendadas por la Gerencia.

- b).- Que los recursos del departamento de Auditoría Interna sean empleados eficientemente,
- c).- Que el trabajo de Auditoría se realice de acuerdo a las Normas para la Práctica Profesional de la Auditoría Interna.

La efectividad del trabajo de Auditoría Interna, depende del nivel jerárquico en que se encuentre, por lo que se establece que: A mayor nivel, mayor efectividad. En el presente trabajo, se contempla el departamento de Auditoría Interna dependiendo directamente de la Gerencia General.

Por la naturaleza del trabajo de vigilancia que desempeña el Auditor Interno, y su constante contacto con todos los niveles del personal de la empresa, el Auditor debe contar con los requisitos personales mencionados en el capítulo II.

- 3.- El trabajo de Auditoría Interna deberá ser cuidadosamente planeado, con la finalidad de determinar el alcance y los objetivos de la Auditoría; así como los procedimientos que serán aplicables y el personal que será asignado para la revisión.

La ejecución de la Auditoría Interna, será de acuerdo con el desarrollo del programa previamente elaborado, y mediante la obtención de evidencia suficiente y competente, que respalde los resultados de la Auditoría.

- 4.- Los papeles de trabajo constituyen la historia del trabajo realizado, los procedimientos utilizados y los resultados del examen practicado, por lo que se convierten en elemento fundamental de la formación de la opinión e informes del Auditor. Estos papeles deben ser --

cuidadosamente planeados y preparados, de tal forma que sean de fácil entendimiento para cualquier Auditor,

El informe de Auditoría Interna es el documento formal mediante el cual el Auditor comunica, a la Dirección, - General de la empresa, el resultado de su revisión y - emite recomendaciones con el fin de subsanar las deficiencias encontradas durante la mencionada revisión.

El trabajo del Auditor Interno no termina con la presentación del informe, ya que debe vigilar el cumplimiento de las recomendaciones emitidas por él y aprobadas por la Dirección, para esto deberá incluir en su programa - general de trabajo, el seguimiento de las citadas recomendaciones.

- 5.- Debe quedar claramente entendido, que uno de los objetivos de la Auditoría Interna es; el brindar apoyo a todos los miembros de la organización en el desempeño de sus actividades, para el logro de sus objetivos particulares a nivel departamental; pero, su objetivo principal, es dar asesoría a la Dirección General de la Empresa.

La asesoría que el Departamento de Auditoría Interna -- ofrece a la Dirección General tiene como fin primordial, brindar los elementos de juicio necesarios para que la Dirección General pueda tomar decisiones, que ayuden a la consecución de los objetivos generales de la empresa.

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

- 1.- B. Meigs Walter, *Principios de Auditoría*, Editorial Diana.
- 2.- Cortés González Luis José, *la Auditoría Interna Enfocada a la Empresa Privada*, Editorial del Autor, Tesis Profesional.
- 3.- Dávila Galván Sergio, *La Auditoría Interna ante los --- Fraudes*. Edit. E.C.A.S.A.
- 4.- Diego Terán Isidro Octavio, *La Auditoría Interna Como - Función Auxiliar de la Dirección General*, Edit. del Autor, Tesis Profesional.
- 5.- García Lara Miguel Angel, *Curso de Auditoría Interna*.
- 6.- Instituto Mexicano de Auditores Internos, A.C., " *Normas para la Práctica Profesional de la Auditoría Interna* "
- 7.- Instituto Mexicano de Contadores Públicos, *Normas y Procedimientos de Auditoría*, Edit., México, U.N.A.M.
- 8.- Lozano Nieva Jorge, *Auditoría Interna*, Edit., E.C.A.S.A.
- 9.- *Memoria del II Simposium Nacional sobre Auditoría Interna Operacional*, Edit. I.E.E., S.A.
- 10.- Mendivil Escalante Víctor, *Elementos de Auditoría*, Edit. E.C.A.S.A.
- 11.- P. Walker Frank, *Manual para la Auditoría de pequeñas y medianas empresas*, Edit. E.C.A.S.A.
- 12.- Rapl Currier Davis, *Los Fundamentos de la Dirección de - Empresas*, Edit., Herrero.
- 13.- Sánchez S. Héctor, *Planeación de la Auditoría Externa e Interna*, Edit., E.C.A.S.A.
- 14.- Santillana González J. Ramón, *Conoce las Auditorías*, -- Edit. E.C.A.S.A.