

875-208
5
28



UNIVERSIDAD VILLA RICA

ESTUDIOS INCORPORADOS A LA
UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO
FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

FUNDAMENTOS Y GENERALIDADES
SOBRE AUDITORIA INTERNA

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:

LICENCIADO EN CONTADURIA

P R E S E N T A :

Néstor Sánchez Absalón

Director de Tesis
C. P. MBA. Ramón Rios Espinosa

Revisor de Tesis
C. P. Ana María de las Mercedes
Morales Azcanio

H. VERACRUZ, VER.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

1993



Universidad Nacional
Autónoma de México

UNAM



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.

FUNDAMENTO Y GENERALIDADES SOBRE AUDITORIA INTERNA

I N D I C E

PAG.

INTRODUCCION I

CAPITULO I

GENERALIDADES SOBRE AUDITORIA INTERNA

1.1 DEFINICIONES DE AUDITORIA2
1.2 INTRODUCCION DE AUDITORIA INTERNA3
1.3 DEFINICION DE AUDITORIA INTERNA5
1.4 LA EXISTENCIA DE LA AUDITORIA INTERNA
COMO NECESIDAD EN LOS NEGOCIOS6
1.5 OBJETIVOS DE LA AUDITORIA INTERNA7
1.6 ES UN "STAFF" EN LA ESTRUCTURA
ORGANIZACIONAL10
1.7 AUDITORIA INTERNA Y OTRAS AUDITORIAS11

CAPITULO II

COMO SE INTEGRA AUDITORIA INTERNA
DENTRO DE LA ORGANIZACION

2.1 DE LA NECESIDAD DE VIGILANCIA Y EVALUACION
NACE EL DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA19
2.2 FUNCIONES PRINCIPALES DEL DEPARTAMENTO
DE AUDITORIA21

2.3	ESTABLECIMIENTO DEL DEPARTAMENTO	26
2.4	ELEMENTOS QUE PUEDEN INTEGRAR ESTE DEPARTAMENTO	29
2.5	CARACTERISTICAS DEL AUDITOR Y MATERIAL QUE COMUNMENTE UTILIZA	35
2.6	NORMATIVIDADES QUE RIGEN AL AUDITOR	38

CAPITULO III

CONTROL INTERNO EN LA AUDITORIA

3.1	CONCEPTO DE CONTROL INTERNO	44
3.2	OBJETIVOS DE CONTROL INTERNO	46
3.3	ELEMENTOS DE CONTROL INTERNO	48
3.4	RELACION DEL CONTROL INTERNO CON LA AUDITORIA INTERNA	53
3.5	METODOS DE EVALUACION DEL CONTROL INTERNO	56
3.6	SIGNIFICADO DE EVALUACION DEL CONTROL INTERNO	59

CAPITULO IV

ETAPA FINAL DE LA AUDITORIA

4.1	DISCUSION PREVIA DEL INFORME	61
4.2	EL INFORME	63
4.3	PAGINACION EN GENERAL	67
4.4	FINALIDAD PARA ELABORAR UN INFORME	70
4.5	ESTRUCTURA DEL INFORME	73

4.6	SEGUIMIENTO PARA LAS CORRECCIONES	75
4.7	CONCISION PARA LA PREPARACION DE INFORMES	76
4.8	REGLAS DE REDACCION	76
4.9	LA CUSTODIA DEL INFORME	79
	CASO PRACTICO	80
	CONCLUSIONES	81
	BIBLIOGRAFIA	93

I

INTRODUCCION

El concepto tradicionalmente policial del Auditor interno ha evolucionado a través del tiempo. La nueva concepción tiende a considerar a la auditoría interna más bien como un servicio de asistencia técnica al personal, dentro de la Institución, aun cuando sin descuido de su primordial responsabilidad de revisar las operaciones y evaluar el funcionamiento del control interno. Fiscalizar a la par que asesorar ha de ser, pues, según esta modalidad, el verdadero objetivo de la auditoría interna.

Debido al complejo crecimiento de los negocios, al aumento de la descentralización en la organización y el aumento en la delegación de autoridad; la labor de auditoría interna ha sido considerada progresivamente más importante.

Esta situación ha creado la necesidad de aumentar los medios de control, dando con ello lugar a que la auditoría interna desempeñe un importante papel ayudando a determinar que los planes financieros y de operación, las políticas y los procedimientos estén siendo correctamente administrados.

El moderno auditor interno no es el simple revisor de cuentas de otros tiempos. En la actualidad, tanto la alta dirección de la empresa como sus ejecutivos superiores, confían no sólo en la habilidad profesional del auditor interno para poner de manifiesto errores y deficiencias operacionales, sino en su buen juicio para sugerir fórmulas eficaces para la solución de los problemas. Además, se interesan por conocer su dictamen sobre el resultado de la revisión de las operaciones y su evaluación objetiva de la capacidad y actuación del personal de la empresa.

Al mismo tiempo, los máximos rectores de la institución requieren que dicho funcionario le sirva de "ojos" y "oídos" para poder ver y escuchar por su mediación todo aquello que normalmente no está a su alcance observar y oír por sí mismo, debido a la alta investidura de sus cargos. Es precisamente por este último criterio que por lo común delegan amplia autoridad en el auditor interno y lo hacen depender directamente de los más altos niveles de dirección o de ejecución.

II

La aspiración elemental de toda administración que se precie de cuidadosa y eficiente debe ser, por lo tanto, prevenir los efectos nocivos que todo defecto material o humano por lo regular infiere a la buena marcha de la entidad.

Auxiliar a la administración por ésta vía para impedir, o al menos, por poner en evidencia a tiempo para ser subsanado, todo error, falta o acto de infidelidad que pueda producirse como resultado de actividades administrativas, deficiencias mecánicas o flaquezas humanas, y es aquí donde el auge de la auditoría interna alcanza un notable desarrollo de la empresa de nuestros tiempos.

C A P I T U L O I

GENERALIDADES SOBRE AUDITORIA INTERNA

1.1 DEFINICIONES DE AUDITORIA

LA AUDITORIA.-

En su acepción más amplia, Auditoría significa cualquier revisión de registros o informes de contabilidad. Existen diversos autores que han dado definición al término "Auditoría", a continuación se presentan algunas de ellas:

MONTGOMERY.- "Auditoría es el examen sistemático de los libros y registros de un negocio u organización, con el fin de determinar o verificar los hechos relativos a sus operaciones financieras y los resultados de éstas para informar sobre los mismos".

ERIC L. PHOLER.- "La Auditoría es una revisión analítica hecha por un Contador Público del control interno y registros de contabilidad de una empresa mercantil u otra unidad económica, que precede a la expresión de una opinión acerca de la corrección de los estados financieros".

ARTHUR W. HOLMES.- "Una Auditoría es un examen crítico y sistemático de: I) la dirección interna; II) estados, expedientes y operaciones contables preparadas anticipadamente por la empresa; III) los demás documentos y expedientes financieros y jurídicos de una empresa comercial".

Una Auditoría tiene por objeto averiguar la exactitud, integridad y autenticidad de estos estados, expedientes y documentos, mostrando la situación financiera y los resultados de las operaciones en una fecha determinada.

De las definiciones anteriores, se puede observar que todas coinciden en el fondo, más no en la forma, ya que todas se refieren a una revisión de libros, registros, comprobantes, etc., con el propósito de verificar su razonabilidad y poder determinar o informar acerca de los estados o informes que se rindan. Por otra parte, la forma de revisión, deberá ser hecha de acuerdo con normas y procedimientos de Auditoría generalmente aceptados.

La Auditoría se caracteriza por el análisis, verificación, comprobación y en su caso, valuación de las operaciones registradas en la contabilidad de una empresa o entidad con el fin de externar una opinión profesional sobre las cifras que encierran los Estados Financieros de la misma, pero así también como la verificación en los procedimientos en las actividades del personal en las distintas áreas de la empresa.

Esta opinión profesional se asume imparcial e independiente respecto a quienes asentaron las transacciones en la contabilidad y formularon los estados financieros correspondientes.

El profesionista independiente que después de haber examinado la contabilidad a través de variados procedimientos de auditoría que fundamentan dicha opinión, es el Auditor externo, que imprime y agrega confianza hacia los lectores y usuarios de los estados financieros.

Sin embargo, el análisis, verificación y comprobación de las operaciones contabilizadas, también pueda efectuarse con profesionistas de la Contaduría Pública, que presten sus servicios y dependan económicamente de la propia empresa en cuyo caso respecto a terceros no podrá expresarse la opinión profesional, ya que se carece de independencia mental para que pudiera tener fuerza moral. Esta actividad puede denominarse Auditoría Interna, que en el marco de su actuación profesional invariablemente deberá coordinarse con la Auditoría Externa, fortaleciendo de esta manera el sistema de control interno que prevalezca en la empresa.

1.2 INTRODUCCION DE AUDITORIA INTERNA.-

Es una actividad enfocada a la protección de los activos del negocio y que las operaciones contables estén correctas y debidamente registradas.

Tal actividad no debe restringirse al aspecto únicamente de protección y verificación, sino que además prestar un servicio de revisión, análisis, e informar constructivamente sobre todas las áreas del negocio, tanto administrativas, contables o financieras, como operativas.

Básicamente Auditoría Interna es un control concerniente al examen y apreciación de otros controles, cuyo propósito con base a los objetivos que persigue, es una mejor operación y un máximo rendimiento.

En un negocio pequeño, este control es llevado a cabo informalmente por el propietario mediante el conocimiento íntimo que tiene de cada faceta de su negocio, quien puede estar dedicando su atención a las cosas en general, notar cualquier irregularidad, como operaciones sin ningún beneficio o necesidad, etc.

Su propio interés en obtener mayores utilidades, lo hacen el guardián natural y el crítico constructivo de las operaciones. Si algún proyecto le parece tener señales de inefectivo, él lo cambiará. En otras palabras será su propio Auditor Interno.

Pero cuando los negocios crecen, su conocimiento puede traducirse en un mayor número de operaciones en general, nuevos productos y aumento de personal. Conforme esto va ocurriendo el control informal que el propietario tenía sobre las operaciones en general, viene a ser cada vez más difícil y complicado dirigirlo y controlarlo en forma individual.

El resultado usual es la división del negocio para su manejo, en varios departamentos, cada uno bajo la dirección de una persona, quienes reciben una definitiva delegación de responsabilidades porque responderán por una gran variedad de operaciones.

Con lo anterior la cabeza del negocio podrá tener a la vez una gran responsabilidad y libertad simultánea sobre el negocio en general, al conceder esta amplia autoridad a los jefes departamentales.

Aquí se torna inminente la creación de departamento de Auditoría Interna, viniendo a formar parte de la estructura general del negocio. Quien con sus actividades en los distintos departamentos, puede prestar en todas las áreas del negocio un servicio de protección y constructivo a la organización y administración del mismo y aquellos a quien audite.

1.3 DEFINICIÓN DE AUDITORIA INTERNA

Según el Instituto de Auditores Internos: "La Auditoría Interna es una actividad de evaluación en forma independiente dentro de una organización para la revisión de las operaciones contables, financieras y de otra naturaleza como base para prestar un servicio a la Administración. Es un control administrativo que funciona midiendo y evaluando la efectividad de otros controles".

De lo anterior se desprende que:

a) "Es una actividad de evaluación".

Esto es por que el Auditor Interno en el transcurso de la revisión de cualquier actividad, constantemente analiza, planea, examina y hace consideraciones sobre el área sujeta a revisión.

b) "En forma independiente dentro de una organización".

El Auditor Interno investiga y evalúa las actividades particulares de la organización, por este motivo es indispensable que sea independiente con respecto a las personas que las realizan y a los inmediatos responsables de ellas. Luego entonces, para llevar a cabo su trabajo, el Auditor Interno y sus ayudantes, deben tener independencia de criterio y acción.

c) "De la operaciones financieras y contables".

El departamento de Auditoría Interna puede revisar cualquier operación, esto incluye en forma objetiva que la contabilidad de la organización está sujeta a revisión periódica de Auditoría Interna.

d) "Y de otra naturaleza".

Dado que la Auditoría Interna se extiende hasta operaciones sobre las cuales la administración está en menor contacto directo, he aquí el incentivo primario para confiar al Auditor Interno estas actividades.

e) "Como base para prestar un servicio a la Administración".

La administración de una organización necesita a alguien en el área de las operaciones contables, financieras y de otra naturaleza con capacidad técnica y diligencia suficiente, que le proporcione informes objetivos y constructivos que le digan que tan apegadas van sus políticas y programas respecto a las diferentes áreas de actividad, y el Auditor Interno a través de sus informes presta este servicio a la administración.

f) "Es un control administrativo que funciona midiendo y evaluando la efectividad de otros controles".

Como la Auditoría Interna deriva de la administración y es un elemento de control de la misma, supervisa y vigila los objetivos del Control Interno y otros controles que se establezcan.

1.4 LA EXISTENCIA DE LA AUDITORÍA INTERNA COMO NECESIDAD EN LOS NEGOCIOS.-

El desarrollo económico de los pueblos, derivado de las conquistas en el campo industrial, ha permitido el establecimiento de grandes empresas. Esto ha dado por resultado una gran complejidad en la organización y administración de esas Instituciones.

A fines del siglo pasado, cuando se inicio el desarrollo industrial que ahora estamos viviendo comenzó a observarse la necesidad del control en los negocios. Por lo general, en esa época las empresas se producían por sí mismas y en cierta forma a merced de las circunstancias, no se hacían estudios previos para la promoción y organización de las compañías; en realidad éstas nacían por el efecto de las necesidades más imperiosas.

Como consecuencia, la administración se encontraba en las mismas condiciones y seguía la misma ruta de incertidumbre. No se conocían los medios más convenientes para la eficacia del trabajo; la contabilidad rudimentaria tenía como única función el registro de las operaciones del negocio, que el mayor de las veces era incorrecto, la estadística, desconocida o menospreciada no se empleaba y si se empleaba, era en forma deficiente.

Como el período del crecimiento rápido de los negocios fue acompañado en gran parte por utilidades sustanciosas, la administración enfocó sus energías a la producción y expansión, haciendo caso omiso de la eficiencia de sus operaciones internas.

Sin embargo, la situación en los últimos años ha sido diferente. Hoy debido a la mayor estabilidad de los negocios y a la lucha por los mercados, la incompetencia y trascendencia de la organización y administración de las empresas está fuera de duda. Las utilidades dependen en forma directa del arreglo de las partes componentes de una empresa y de la buena administración y eficiencia de las operaciones.

Dado lo anterior resulta necesario el establecimiento de un departamento de Auditoría Interna para complementar el control interno que existe dentro de una organización.

1.5 OBJETIVOS DE LA AUDITORIA INTERNA.-

El objetivo principal de la Auditoría Interna, es asistir con todos los miembros de la organización en el efectivo desempeño de sus funciones y responsabilidades, suministrándoles análisis objetivos, evaluaciones, recomendaciones y comentarios que se consideren pertinentes, relativos a las actividades realizadas.

Por lo tanto el Auditor Interno debe tener particular interes en cualquier fase del negocio donde pueda prestar algun servicio a la administracion.

La atencion de este objetivo general a la administracion debe incluir fundamentalmente tales actividades como:

a) Determinar el grado de confianza que se puede tener a los registros e informes de la empresa tanto en la fase contable, como en los aspectos de produccion, ventas, financieros, etc.

Es decir que el Auditor Interno debe conocer la forma como se registran en la empresa todos los informes de la misma para poder confiar en ellos o no, pues como sucede en ocasiones, los informes que se proporcionan carecen de veracidad y oportunidad, lo cual influye de manera que los funcionarios obran a veces mal orientados, lo que ocasiona grandes pérdidas en su negocio.

b) La revision de los controles operativos y su evaluacion, asi como la veracidad en los registros contables cuidando que su aplicacion sea adecuada, firme y efectiva.

Por ejemplo, tratándose de un departamento productivo, se deben verificar precios de proveedores, si la mercancia es enviada cuando se requiere, el control del almacen, tanto en las entradas como en las salidas, el surtido del mismo, el precio de costo de los articulos, el registro contable del costo, la eficiente labor al levantar el inventario y en el control de las tarjetas de articulos, el personal con que cuenta la empresa en el departamento, y muchos aspectos mas.

c) Revelar y corregir la ineficiencia en las operaciones, el Auditor Interno debe estudiar la organizacion y funcion de los departamentos, los métodos que se siguen, las personas que controlan los registros, la oportunidad de los datos, la simplificacion y eficiencia de las labores, etc. Por ejemplo, en un departamento de ventas se debe verificar que los productos tengan suficiente promocion e incentivo de venta, que el Gerente sea una persona capaz, y que cuente con buenos Agentes de Ventas, que el registro tanto de las ventas de contado o de credito sea mediante facturas numeradas

progresivamente con todos los requisitos fiscales, que seque con el personal cordial que sepa tratar al público, que se lleve un control y registro eficiente de todos los clientes, que se tenga personal adiestrado para conocer la capacidad de pago de los clientes que piden a crédito, que los colaboradores sean personas serias y otros aspectos más.

d) Determinar la exactitud y oportunidad de los datos contables existentes y la efectividad de los procedimientos internos. Con relación a este punto, el trabajo que desempeña el contador de la empresa es vital para la buena marcha de la contabilidad. Así pues, el Auditor al encontrarse con un buen contador que lleve la contabilidad al día y sus registros correctos, su trabajo en este renglón se simplificará enormemente; pero si en cambio la contabilidad está atrasada y los registros mal llevados, el trabajo del Auditor irá en contra de sus funciones, pues tendrá que informar que debe organizar y controlar al personal de contabilidad para que, al vez responsabilizándose en sus labores, estas lleguen a llevar sus libros y registros al corriente para que la situación reflejada en los estados financieros sea digna de confianza.

Actualmente, el campo del Auditor interno es muy extenso, pues en el aspecto de organización y control contable muchas empresas están atrasadas, y la mayoría no le ha dado importancia a este hecho. Poco a poco, a medida que se realicen auditorías para efectos fiscales, los mismos auditores externos se darán cuenta de este falta en los negocios, lo cual hace que su trabajo también se vea afectado y sea más laborioso, por lo tanto, está en manos de la Liberación en Contaduría del trato de hacer ver a las funcionarias de la empresa la importancia y trascendencia de los asuntos de falta de organización y control en las empresas, los medios por los cuales estos temas son remediados para poder operar con seguridad, traer sus planes, políticas, procedimientos a seguir sobre bases e informaciones firmes que le señalarán sus Estados Financieros.

e) Otro de los objetivos que debe tener el Auditor Interno es determinar si los planes, políticas, procedimientos que se siguen en la empresa son efectivos y si están dentro de un campo de acción conveniente.

f) Otro de los objetivos sería, el de informar oportunamente a la Dirección General de la empresa los resultados de sus revisiones. Esto es con el objeto de que se tomen medidas pertinentes para corregir anomalías, o en caso contrario se siga con los procedimientos adecuados que ya están establecidos en la empresa.

Debe informar periódicamente al Gerente General de la marcha de la empresa en todos y cada uno de los departamentos con que cuentan, tomando como base comparaciones con períodos anteriores y estudios a fondo de cada uno de ellos.

El Auditor debe hablar con los Gerentes y jefes departamentales para evitar anomalías y dar sus sugerencias.

g) Averiguar el grado de protección, clasificación y salvaguarda de los activos de la compañía contra pérdidas de cualquier clase o descripción.

La labor del Auditor Interno consiste en la revisión, crítica y discusión de todas las operaciones de un negocio. Del orden, principios y procedimientos que se establezcan para desarrollar su trabajo, depende el éxito de sus funciones.

1.6 ES UN "STAFF" EN LA ESTRUCTURA ORGANIZACIONAL

El alcance o área de actividad del departamento de Auditoría Interna, está gobernado por su posición dentro de la organización y su estructura.

Auditoría Interna es una función, "Staff" más bien que función lineal, ya que no ejerce autoridad directa alguna sobre las personas cuyo trabajo revisa.

Puesto que su actividad es consultiva y de asesoramiento, es quien tiene el poder de recomendar pero carece de autoridad para imponer sus preferencias a otros departamentos.

II

Ello es atendido en forma limitada la función Staff y lineal, porque en realidad este departamento ejerce su influencia de manera indirecta a través de los jefes, sin tratar directamente con los niveles inferiores de la empresa.

El resultado de su trabajo es una serie de observaciones, sugerencias o recomendaciones, las cuales normalmente se traduce en disposiciones (autoridad para calificar, corregir, mejorar procedimientos y políticas relativas a la actividades o áreas que examina).

F. W. Taylor diseñó un tipo de organización "funcional" que consiste fundamentalmente en servirse de especialistas para supervisar al obrero concretándose al nivel de fábrica. Opinando que la tarea del capataz debiera fragmentarse en cierto número de quehaceres especializados. Este tipo de organización raramente se encuentra en la práctica moderna, a causa de la confusión que crea tal número de mandos.

Por lo dicho, el departamento de Auditoría Interna tiene algo de tipo lineal puesto que el carácter es puramente consultivo o de asesor, raramente se encuentra en la práctica.

Y de funcional porque es un departamento con autoridad especializado; luego entonces tiene una forma de organización "Staff" con características de lineal y funcional, debido a éstas características el aspecto humano de la organización "Staff" puede ser fuente de fricciones con el personal de los otros tipos de organización.

Este tipo de departamentos es un resultado natural e inevitable de la creciente complejidad en los negocios, los cuales día a día dependen más de quienes poseen capacidad y conocimientos profesionales especializados, y corresponde a la dirección de la empresa el mejorar continuamente la comunicación entre estos tipos de organización. En caso concreto la función de Auditoría Interna debe tener en cuenta la sensibilidad de los otros jefes departamentales cuyas actividades examinen.

1.7 AUDITORIA INTERNA Y OTRAS AUDITORIAS

1) Con Auditoria Externa:

En la actualidad, la mayoría de las empresas modernas, sobre todo las de tamaño mediano en adelante, por la complejidad de sus operaciones, por la diversidad del lugar donde operan, por la necesidad de obtener créditos y dar seguridad al público, al inversionista, etc., se ven obligados tanto a crear un departamento de Auditoría Interna, como a contratar los servicios de una firma de Contadores Públicos.

Hay que tomar en cuenta que el Licenciado en Contaduría que ofrece sus servicios como Auditor Externo, por lo extenso de su labor, no puede llegar hasta detalles mínimos en sus revisiones y, por otra parte, es prácticamente imposible que conozca a fondo todos los negocios que atiende. En cambio el Auditor Interno al estar compenetrado en todos los pormenores de la empresa donde presta sus servicios, se encuentra en mejor posición para realizar una verificación más detallada.

No obstante lo anterior, no quiere decir que la Auditoría Interna sustituya o desplace a la Auditoría Externa, ni que el uso de ambas auditorías por parte de la empresa duplique las funciones de revisión que los encargados de la misma efectúan. Todo lo contrario, el trabajo llevado a cabo por el Auditor Interno suplementa y complementa la labor del Auditor Externo quien, una vez que se haya cerciorado de la efectividad de los trabajos efectuados por el Auditor Interno, puede dedicar sus energías y experiencias a un examen más cuidadoso de los Estados Financieros y de los problemas relacionados con ellos, a fin de estar en condiciones de emitir un dictamen u opinión.

A continuación se muestran algunas diferencias y similitudes:

La auditoría interna y la auditoría externa o independiente emplean técnicas de comprobación, papeles de trabajo y otros procedimientos que en la práctica resultan similares y aún idénticos. Esta circunstancia a veces hace suponer, erróneamente que existe poca diferencia en los objetivos de ambas actividades.

El auditor externo tiene la responsabilidad de examinar y expresar su opinión sobre los estados financieros en una fecha determinada y un período limitado. Para poder emitir su dictamen u opinión con responsabilidad, precisa evaluar los controles y examinar los libros de contabilidad en la extensión necesaria.

El auditor externo, por lo tanto, se halla interesado en comprobar la solidez de los criterios y estimaciones contables que la administración haya seguido en la preparación de los estados financieros.

El auditor externo normalmente no es responsable de informar sobre las deficiencias administrativas y el modo de corregirlas, sobre todo si existe un cuerpo de auditores internos debidamente organizados.

Mientras el auditor externo no obstante, usualmente informa sobre cualquier deficiencia en los procedimientos de control que pudiere advertir al realizar su trabajo, su interés en tales deficiencias no persigue otra necesidad de satisfacerse así mismo, de la suficiencia del control interno para suministrar información contable fidedigna.

La labor o independencia del auditor interno en la institución en donde desempeña sus actividades se relaciona más directamente con la organización misma y con sus métodos de operación. Su interés en los controles y procedimientos así como en su efectividad y cumplimiento deberá ser igual que en los resultados finales o su mayor. Es evidente que si los controles han sido apropiadamente establecidos y aplicados, los resultados finales habrán de ser correctos.

Al auditor interno le corresponde comprobar lo siguiente:

- a) La eficiencia de las operaciones.
- b) La forma en que cada empleado realiza su labor individual.
- c) En que grado las operaciones y el control de un departamento se comparan con otras operaciones y controles de la propia organización.

2) Auditoría de Estados Financieros:

Es la revisión practicada por el Auditor Externo, conforme a normas específicas del registro de las operaciones de carácter económico y/o financiero, realizada en una entidad económica y que se encuentran plasmadas en sus Estados Financieros; con el objeto de fundamentar su opinión respecto a la razonabilidad de las cifras que muestran los estados financieros, así como la situación financiera y los resultados de sus operaciones.

De esto se deduce que el Auditor Independientemente es el Licenciado en Contaduría que, sin ser funcionario o empleado de la empresa, comprueba y fiscaliza las transacciones consignadas en los libros y/o registros de contabilidad de una empresa, con el fin de emitir una opinión imparcial, acerca de la razonabilidad de los estados financieros obtenidos por aquella.

Auditoría de Estados Financieros, se pueden considerar como la actividad privativa del Licenciado en Contaduría Pública, la cual es una técnica basada principalmente en sólidos conocimientos contables, en la aplicación de una serie de procedimientos sujetos a reglas precisas, es además en donde se aprecia mejor el doble carácter de responsabilidad profesional, ante el cliente y ante el público en general ya que de ahí nace el nombre.

Para muchas empresas es necesario la dictaminación de sus Estados Financieros; esta necesidad tiene como origen la falta de independencia por parte del que formuló y del propietario de los estados financieros, razón por la cual pueden carecer de confianza ante terceros.

El Licenciado en Contaduría Pública con su dictamen añade confianza acerca de la credibilidad que merecen los estados financieros, elemento que resulta tan necesario para quienes vayan a utilizarlos.

La confianza, es el pedestal en cual descansa el dictamen, la confianza se inspira, no se reglamenta, ni se compra; por lo tanto la opinión del Auditor Externo no tiene fuerza legal, sino fuerza moral.

Así como el objetivo principal de la Auditoría Externa es expresar una opinión por medio del dictamen de estados financieros; el Auditor Interno tiene el objetivo primordial de proteger los intereses de la empresa y promover la máxima eficiencia en el desarrollo de sus operaciones.

3) Cos Auditoría Operacional:

Según la Comisión de Auditoría Operacional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C., nos dicen:

"La Auditoría Operativa es: el servicio adicional del contador público en carácter de Auditor Externo cuando, coordinadamente con el examen de Estados Financieros, examina ciertos aspectos administrativos con el propósito de lograr incrementar la eficiencia operativa de su cliente, a través de proponer las recomendaciones que considere adecuadas". (Párrafo No. 5 del boletín No. 1).

El C.F. Felipe Pérez Cervantes dice:

"La Auditoría de Operaciones es el examen de las áreas de operación de una empresa o institución para determinar si está operando al máximo de eficiencia y con el mínimo de costo para obtener mayor productividad, dicho examen de elementos para precisar las consecuencias de que no se tengan los controles necesarios para lograr ese objetivo y permite resaltar y cuantificar el efecto de ello, con propósito de mejora".

Joseph W. Dodwell, menciona:

"El concepto de Auditoría Operacional, cuando es expresada a los socios y al personal mediante el empleo de manuales y seminarios de adiestramiento, desarrolla la habilidad para reconocer fácil y casi intuitivamente, las probables causas fundamentales de operación mediante los síntomas superficiales adversos indicados. Permite la evaluación de fallas en los controles operacionales en su área funcional y su efecto sobre situaciones y condiciones en otras áreas funcionales".

Con base en las definiciones anteriores se puede precisar que:

La Auditoría Operacional la puede practicar el Licenciado en Contaduría Pública, en cualquiera de los campos en que participa como son: "Auditoría Interna" (he aquí la relación con Auditoría Operacional), "Auditoría Externa", "Auditoría Administrativa". Todos sus conocimientos enfocados al control interno, para obtener la máxima eficiencia operativa, mayor productividad, minimización de costos en las diversas áreas operativas de los negocios, sirviendo además de medio de información a la gerencia para verificar hasta que grado se cumplen con las políticas y objetivos que se fijaron al establecer la empresa.

4) Con Auditoría Administrativa:

La Auditoría Administrativa nació en el momento en que se vio la necesidad por parte de los directivos de las empresas, de tener un instrumento preciso para la constante evaluación de los métodos y la eficiencia de todas las funciones y áreas de la empresa.

José Antonio Fernández Arena nos dice: "La Auditoría Administrativa es la revisión objetiva, metódica y completa, de la satisfacción de los objetivos institucionales, con base en los niveles jerárquicos de la empresa en cuanto a su estructura y la participación individual de los integrantes de la institución".

A su vez William F. Leonard menciona: "La Auditoría Administrativa es el examen comprensivo y constructivo de la estructura de una empresa, de una institución, de una sección de gobierno, o de cualquier parte de una organización, en cuanto a sus planes y objetivos, sus métodos y controles, su forma de operación y el uso de sus recursos naturales y humanos".

La Auditoría Administrativa examina: objetivos, planes, métodos, políticas, etc., estructuras orgánicas y el uso de sus recursos. Todo esto con el fin de servir como herramienta a la Administración, proporcionando la situación real de una empresa en un momento determinado; señala deficiencias o irregularidades en algunas de las áreas y sugiere corregir sus posibles consecuencias. La finalidad es proporcionar elementos para la toma de decisiones óptimas. Estas actividades las puede desarrollar el Licenciado en Contaduría, ya sea como un servicio complementario a la Auditoría Externa, o con carácter de Auditor Interno.

CAPITULO II

COMO SE INTEGRA AUDITORIA INTERNA DENTRO DE LA ORGANIZACION

2.1 DE LA NECESIDAD DE VIGILANCIA Y EVALUACION NACE EL DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA.

Se puede decir que el campo de la Auditoria Interna es muy extenso en los negocios, su responsabilidad consiste en asegurarse que los bienes de la compañía estén bien y debidamente controlados en cuanto a su registro y existencia física. Que los procedimientos una vez organizada una empresa, se observen invariablemente, que se cumplan con las responsabilidades asignadas y autoridad dentro de la organización y que los registros e informes sean fiel reflejo de las operaciones de la empresa.

El Auditor Interno es un profesional cuya labor se le está encomendada el control administrativo, operacional y contable de la empresa, por lo cual no debe estar subordinado a ninguna oficina de departamento, pues esto disminuiría su posición y sería que su trabajo estuviera bajo la influencia y presión de personas que debe controlar, lo cual le quitaría la libertad de acción, base firme para poder expresar sus puntos de vista.

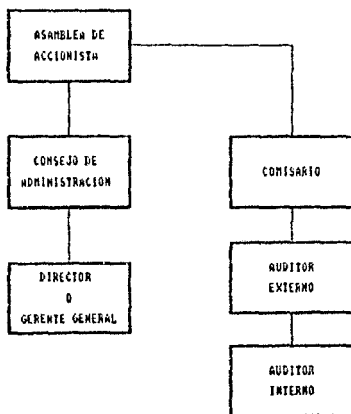
Ahora bien, el Auditor Interno debe conocer todas y cada una de las funciones que desarrollan los departamentos de la empresa con el fin de poder establecer si estos cumplen con sus objetivos, además de informar al director o gerente general de sus puntos de vista sobre cada uno de ellos.

El Auditor Interno es un profesional necesario en el campo de las actividades financieras y operacionales de la empresa, mejorando su situación con el Auditor Externo y los demás departamentos.

La Auditoria Interna se ha derivado de la contabilidad y su progreso ha sido paralelo a esta, sin embargo en su desarrollo se ha independizado de la contabilidad adquiriendo cierta jerarquía que la ha convertido de función propiamente contable en función administrativa y operacional.

Ahora bien debemos establecer el lugar que dentro de la organización debe tener el departamento de Auditoria Interna.

A continuación se muestra el siguiente diagrama:



2.2 FUNCIONES PRINCIPALES DEL DEPARTAMENTO DE AUDITORIA.

Dependencia y destino de sus Informes.-

Por la propia naturaleza de este departamento y la forma de organización que le corresponde, debe depender de un alto nivel administrativo con la suficiente autoridad, para que sus observaciones, recomendaciones, etc., sean consideradas o atendidas eficientemente y oportunamente.

El departamento de Auditoria Interna puede depender y dirigir sus informes:

- - - Al Consejo de Administración.
- - - Al Presidente del Consejo.
- - - Al Gerente General.
- - - Al Contralor.

En caso de depender del Consejo, tendría este la ventaja de recibir información relativa a las políticas generales de si están cumpliéndose o no las mismas y el porque. Pero el Consejo no determina como deben resolverse las cosas, ya que para ello designa a la Gerencia. Así, como si dependiese este departamento del Consejo en la estructura jerárquica o bien confiere al nivel Gerencia General, y que a ello la designa el propio Consejo.

El cuerpo de Auditoria Interna debe formar parte de la organización de la empresa no solo para vigilar que las políticas gerenciales de la misma estén cumpliéndose, sino para asistir a la Gerencia o Contraloría vigilando que los programas y procedimientos establecidos sean efectivos y propiamente llevados a cabo.

Por lo tanto no debe depender este departamento del Consejo de Administración; además del problema que se presenta para informar a todos los miembros del Consejo, así como para reunirlos y tomar decisiones, lo más factible es que toda la información carecería de oportunidad.

En nuestro medio en determinado tipo de Instituciones como en bancos y compañías de seguros, la función de Auditoría Interna depende e informa al Consejo de Administración. Pero ello es precisamente por las características especiales de este tipo de Instituciones.

Al Presidente del Consejo:

Los comentarios anteriores son aplicables al Presidente del Consejo, si se presenta el caso en que el Presidente no pueda tener tiempo o interés suficiente para darle a la función de Auditoría Interna la atención que se merece, porque no está en estrecho contacto o intervención directa con todas las operaciones de la empresa como el Gerente General, o el Contralor.

Al Gerente General:

La Gerencia determina como deben llevarse a cabo las políticas generales de la empresa, y está al frente de todas las actividades de la misma, y el Contralor en su función debe vigilar que se estén llevando a cabo de acuerdo con los planes trazados, a ella debe reportarse la Auditoría Interna y esencialmente en el mayor conocimiento de sus funciones.

Al Contralor:

En una empresa donde se piensa implantar o existe el departamento de Auditoría Interna, hay una gran complejidad de operaciones, controles, etc., donde la Gerencia por sí sola no puede controlar y vigilar la misma, de donde proviene la Contraloría, quien coordina, controla y vigila como deben hacerse las cosas en los distintos departamentos contables, financieros, operativos, ya que es el Contralor quien directamente supervisa las operaciones de estos departamentos.

El Auditor Interno necesariamente habra de tener que utilizar determinadas marcas de auditoria en los libros, formularios y otros documentos que examine, con el proposito de dejar constancia fehaciente de la comprobación que hubiese efectuado, así como para indicar si tiene o no alguna observación como resultado de su comprobación.

Todas las marcas de auditoria deberán de ser hechas con la mayor uniformidad posible. Además, habrán de ser de tamaño pequeño, aunque claramente visibles, con el proposito de no perjudicar la legibilidad y la buena apariencia que debe tener todo libro, formulario o documento contable, de prestamo o administrativo.

Las marcas de auditoria que se empleen, además de racionales y uniformes, deberán ser comprensibles para los auditores internos en general, así como para cualquier otra persona autorizada que pueda tener necesidad de interpretar el significado de dichas marcas.

A continuación se establece el siguiente código de marcas:

- ✓ Cotejado con documento original
- ✗ Cálculos correctos
- ^ Se investigó y aceptó comentario
- ✗ Pendiente
- ✗ Pendiente ya resuelto
- x Carece de comprobantes
- ✓ Verificados contra auxiliares
- ④ Confirmado con evidencia documental
- ≠ Diferencia
- 5 Saldo igual al mayor

Dentro del material que comunmente utiliza el Auditor se encuentran los papeles de trabajo.

Toda la labor de los auditores internos normalmente tendra que hallarse respaldada por la evidencia documental de los pertinentes papeles de trabajo. Como principio general, el auditor debera considerar que, si el resultado de un procedimiento de auditoria o de una evaluacion del control interno tiene importancia suficiente como para ser incluido en el informe, tambien sera importante como papel de trabajo.

La denominacion de papel de trabajo se aplicara a cualquier documento capaz de servir de soporte material a un informe de auditoria, sin formar parte de este.

De conformidad con el concepto enunciado en el parrafo anterior, cualquiera de los siguientes documentos constituirá un papel de trabajo:

- a) Evidencia escrita de los arquez de caja, conciliaciones bancarias, analisis de cuentas y otros trabajos similares.
- b) Observaciones y notas escritas del auditor.
- c) Copias de las solicitudes de confirmacion de saldos que se remitieron por el auditor a bancos, prestatarios y, en general, otros deudores y acreedores.
- d) Certificados o conformaciones de saldos que se reciben de las personas naturales o juridicas.
- e) Originales o copias de cualesquiera de los formularios utilizados por la oficina.
- f) Originales, copias o extractos de actas, informes, oficios, memorandos y otros documentos similares.
- g) Cualquier otro documento que sirva para justificar el trabajo efectuado o para sustanciar el informe de auditoria interna.

FINALIDADES:

- a) Dejar constancia escrita de los puntos del programa cumplidos por el auditor que requieren de esta formalidad.
- b) Delimitar el alcance y detalle de la labor realizada.
- c) Registrar los antecedentes y otros datos y referencias conexos en apoyo de los resultados, conclusiones y recomendaciones del informe.
- d) Mostrar los pormenores de las infracciones legales y reglamentarias, así como las observaciones de cualquier otra índole que tuviera el auditor.
- e) Contener la justificación de rigor si el auditor no le ha sido posible cumplir algún punto del programa, o si el tiempo empleado en la auditoría fuese apreciablemente mayor o menor que el estimado por el auditor general en la correspondiente designación.

REQUISITOS:

En todo papel de trabajo deberán concurrir los siguientes requisitos esenciales:

- a) Veracidad y exactitud de los datos.
- b) Observación de valor intrínseco.
- c) Planificación, diseño y coordinación racional.
- d) Precisión y método en la exposición.

2.3 ESTABLECIMIENTO DEL DEPARTAMENTO.

La decisión de crear un departamento de Auditoría Interna en determinada Organización, obedece generalmente a necesidades de orden administrativo, originadas por el crecimiento del volumen de operaciones, o por la situación geográfica de sus sucursales, etc. y generalmente quienes deciden al respecto es la Asamblea de Accionistas o el Consejo de Administración.

El departamento de Auditoría Interna quedaría formado por un Auditor General (Auditor en Jefe), un Subauditor general y por todo el personal que se crea conveniente según las necesidades de la empresa.

En efecto la formación de este departamento requiere un estudio cuidadoso, que se hace sobre las siguientes bases:

- 1.- Localización del departamento de auditoría dentro de una organización.
- 2.- Asignación de autoridad, funciones y responsabilidades del auditor general o auditor en jefe.

El Auditor General del departamento de Auditoría Interna debe encargarse de supervisar los procedimientos y actividades administrativas y financieras de todos los departamentos de la empresa, realizará críticas constructivas, elaborará sugerencias para mejorías y revisar las mismas, podrá delegar en el personal de su departamento las funciones que estime convenientes, junto con la autoridad necesaria para que las obtenga, pero no podrá delegar todas sus funciones, ni eximirse de responsabilidad por los resultados, ni de su obligación de dar cuenta de sus actos. Planeará la labor del departamento de Auditoría Interna, de tal manera que preste atención a todos los departamentos y sucursales de la empresa, y coordinará su trabajo con los Auditores Externos, para la ayuda de estos en la elaboración de sus revisiones. Reformará o ampliará los programas de trabajo establecidos para realizar sus actividades. Efectuará las revisiones de acuerdo a lo planeado; sin embargo podrá reducir o aumentar sus procedimientos de auditoría según las circunstancias.

Asignará labores del personal a su cargo. Elaborará informes de acuerdo con los resultados obtenidos de sus revisiones, las cuales deberán contener además de sus observaciones, las recomendaciones que considere pertinentes para mejorar el control interno existente y también todo aquello que estime redundará en ahorro de tiempo, esfuerzo y recursos económicos para la empresa.

Planeación.- Planear es decidir anticipadamente lo que se va a ejecutar. Planear el trabajo de Auditoría Interna, será por consiguiente decidir previamente cuáles son los procedimientos de auditoría que se van a emplear, cuál es la extensión que va a darse a esas pruebas, en qué oportunidad se van a aplicar y cuáles son los papeles de trabajo en que se van a registrar los resultados. Igualmente forma parte de la planeación el decidir que personal será el encargado de ejecutarlo.

En la etapa inicial de la creación del departamento de Auditoría Interna, deberá efectuarse un estudio general de las características de la empresa. Se comprobarán estos periódicamente por si hubiera habido cambios posteriores al primer estudio.

El estudio general de las características de la empresa comprenderá las siguientes etapas:

1.- Características de Operación.-

El conocimiento de las operaciones que la empresa realiza debe hacer variar los procedimientos de auditoría aplicables en cada caso. No es lo mismo el control de ingresos de la empresa que vende bienes tangibles, que en empresas que se dedican a prestar servicios. Por tal razón el auditor debe conocer las características de operación de la empresa o entidad que examina.

2.- Características Jurídicas.-

- a) Forma de Constitución de la Sociedad.
- b) Régimen de propiedad de los bienes (características y limitaciones de los bienes propios de la empresa).
- c) Condiciones de orden contractual (patentes, marcas, regalías, etc.)
- d) Decisiones emanadas de la Asamblea de Accionistas y del Consejo de Administración.

3.- Características de Organización.-

El conocimiento de la organización de la empresa implicaría el estudio de las siguientes etapas:

- a) Organigrama general de la empresa, que proporcione el Auditor un panorama de la organización de la misma, en cuanto a la distribución y coordinación de los departamentos que la forman y los encargados de los mismos.
- b) Organigramas por departamentos, que dan a conocer la posición del personal dentro de cada departamento, sus responsabilidades y su jerarquía.
- c) Gráficas y/o Manuales de Procedimientos seguidos en la operación y relaciones departamentales, que muestran en forma clara el trámite y la secuencia de cada una de las actividades efectuadas por los departamentos constitutivos de la empresa.

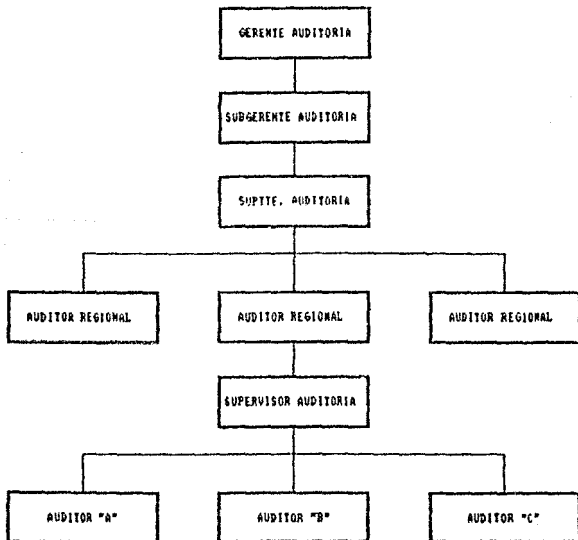
4.- Características de Control Interno existentes en la Empresa.

El Auditor Interno debe detenidamente estudiar el sistema establecido en la empresa, valiéndose para ello de las gráficas de organización y el uso de cuestionarios de Control Interno. Posteriormente al hacer sus revisiones, comprobará el funcionamiento del Control Interno establecido en la empresa.

2.4 ELEMENTOS QUE PULDEN INTEGRAR ESTE DEPARTAMENTO.

De acuerdo a las características, necesidades y capacidad económica de una empresa, deben seleccionarse los elementos que van a constituir el Departamento de Auditoría Interna.

El diagrama que se presenta a continuación puede utilizarse en empresas de importancia y para su aplicación puede ampliarse o reducirse en sus elementos:



A continuación se detallan las actividades de cada uno de los integrantes que podrían formar un departamento de Auditoría Interna, tomando como base una Descripción de Puestos de cada uno de estos elementos.

EL JEFE DE AUDITORIA:

Es el responsable de la buena marcha de las labores inherentes al departamento, debiendo formular programas anuales y mensuales de auditorías, atender solicitudes de los diferentes funcionarios de la organización para efectos de revisiones especiales, coordinar las actividades con los auditores externos y producir informes correspondientes.

Así como de cumplir con los objetivos previamente planeados. Promueve la capacitación y desarrollo del personal a su cargo.

Etapas para la realización de su función:

Planeación.-

Con base en experiencias anteriores, formula el programa anual de Auditoría, lleve el control de su cumplimiento en las fechas señaladas y programe nuevas revisiones, según necesidades.

Con base en el programa anual, formula los programas mensuales antes de iniciar el mes correspondiente, incluyendo las revisiones solicitadas por los funcionarios de la organización.

Con base en los programas, indica y orienta a su personal sobre los principales objetivos a conseguir con cada una de las revisiones.

Elabora y desarrolla programas periódicos de capacitación del personal a su cargo, impartiendo como mínimo un curso al año.

Control.-

Vigila y controla la distribución del tiempo en las revisiones, verificando se ajusten a los programas anuales mensuales.

Comenta semanalmente con su personal la situación de los trabajos en proceso y por iniciar.

Formula con los supervisores del departamento las hojas de Calificación de Méritos de los empleados a su cargo.

Información.-

Recibe preinformes y papeles de trabajo de los supervisores, revisa, discute y elabora dentro de las 72 horas siguientes el borrador del informe con el encargado del área revisada.

Vigila el cumplimiento de las recomendaciones del informe.

Elabora junto con el informe, hoja de Calificación de Méritos de los supervisores del departamento.

SUPERVISOR DE AUDITORIA:

Es el responsable de la vigilancia, ejecución y actualización de los programas de trabajo, discutirlos con el jefe del departamento y con el personal, iniciar el trabajo con estos últimos, revisando los papeles de trabajo, elaborar preinformes y hojas de calificación de méritos. Capacitación y desarrollo del personal.

Etapas para la realizacion de su funcion:

Planeación.-

Con base a los programas de trabajo y los objetivos señalados por el jefe del departamento, programa el personal necesario, discute cada una de las revisiones, selecciona y asigna los procedimientos necesarios y acude con los funcionarios afectados para intercambiar opiniones en compañía del Auditor que le hará la revision.

Discute y lleva a cabo los programas de capacitacion junto con el jefe del departamento.

Ejecucion.-

Inicia en la fechas señaladas en los programas las revisiones conjuntamente con los auditores auxiliares, supervisa periodicamente los trabajos, e instruye a los auditores auxiliares sobre los trabajos necesarios que deben realizar en la revision.

Solicita los papeles de de trabajo debidamente elaborados cerciorandose que se hayan aplicado los procedimientos señalados y verificando la correcta y oportuna ejecucion del trabajo.

Obtiene conclusiones y observaciones de los auditores por el trabajo realizado.

Ejecute programas de capacitacion y desarrollo del personal.

Terminación.-

Apoyado en los papeles de trabajo procede a elaborar preinforme y discutirlo con los auditores auxiliares dentro de las 48 horas siguientes a la conclusion de las revisiones.

Elabora Hoja de calificación de meritos de los auditores auxiliares.

Actualiza el programa mensual de trabajo y determina e informa al jefe del departamento el grado de avance de los trabajos en proceso, lo cual lo hará semanalmente.

Entrega al jefe del departamento los papeles de trabajo y el preinforme, junto con las hojas de calificación de meritos dentro de las 48 horas siguientes a la conclusión de las revisiones.

AUDITOR "A" :

Es el responsable de efectuar materialmente todos los trabajos planeados, elaborar cédulas o papeles de trabajo en forma correcta, clara y limpia, aplicar los índices y marcas estandar a cada papel de trabajo, elaborar las notas, observaciones y conclusiones, devolver los documentos propiedad del departamento revisado, informar al supervisor la aplicación de su tiempo de trabajo, e informar a este cualquier observación o anomalía encontrada durante el desarrollo de su trabajo. Asistir a los cursos de capacitación y desarrollo.

Etapas para la realización de su función:

Planeación.-

Recibe instrucciones claras y precisas del supervisor de auditoría con el fin de tener una visión lo más completa posible de los trabajos a desarrollar.

Se interioriza no solo del trabajo que va a realizar, sino de los anteriores relativos antes de iniciar la revisión correspondiente.

Ejecución.-

En el curso del trabajo, antes de elaborar una cédula principal, consulta con el supervisor para obtener su aprobación.

Aplica índices y marcas. Elabora notas, observaciones y sugerencias.

En caso de dudas, inmediatamente de sus puntos de vista para que el problema sea resuelto conjuntamente.

Informa al supervisor el tiempo empleado en los trabajos que efectúa, y logra que dichos tiempos sean los programados.

Recaba toda la información que soporte las observaciones encontradas.

Asiste a los cursos de capacitación y desarrollo.

Terminación.-

Inmediatamente después de haber concluido el trabajo, se lo entrega al supervisor con el fin de que este lo revise y lo acepte o lo apruebe.

Se responsabiliza de los papeles de trabajo elaborados por el mismo.

Devuelve todos los documentos que se han solicitado al área revisada.

Recibe un comentario del resultado de su intervención en el trabajo concluido.

2.5 CARACTERÍSTICAS DEL AUDITOR Y MATERIAL QUE COMUNMENTE UTILIZA.

Es recomendable que el auditor haya desarrollado previamente labores de "línea" para que al pasar a formar parte del personal "staff" tenga la experiencia necesaria en las áreas que va a auditar y la madurez que le permita realizar su trabajo en forma constructiva. Debe de tener una mente analítica y de preferencia, estudios y experiencia en relaciones humanas, psicología industrial y comunicación.

A continuación incluimos algunas de las características específicas:

a) **CURIOSIDAD.**- Debe tener interés y curiosidad por todas las operaciones, por lo que siempre estará preguntando el cómo, cuándo y por qué de las cosas.

b) **PERSISTENCIA.**- Debe insistir hasta que esté satisfecho de una situación; debe probar y verificar que las cosas se estén haciendo de la manera que se las describieron.

c) **ENFOQUE CONSTRUCTIVO.**- Debe interesarse en la forma de evitar la repetición de errores y no recriminar al responsable. Un error puede ser un lineamiento para establecer procedimientos futuros mejores.

d) **COOPERACION.**- Debe sentirse como socio y no como rival de aquellos a quienes está auditando. Su objetivo es ayudarlos, no criticarlos. Trabaja con ellos y revisa sus recomendaciones también con ellos. Su preocupación principal es mejorar la operación y se interesa más en lograr esto que recibir el crédito.

MATERIAL QUE COMUNMENTE UTILIZA UN AUDITOR:

El auditor deberá esforzarse por ser autosuficiente, dentro del límite razonable, en todo lo que se refiere a los elementos necesarios para su trabajo, siempre que se encuentre cumpliendo cualquier misión oficial.

Si, por causas imputables a imprevisión del auditor en un momento dado éste se vera precisado a tener que pedir a alguno de los funcionarios ajenos a la Oficina cualquiera de los materiales que normalmente deban formar parte de su equipo de trabajo, dicha solicitud demostraria falta de organizacion por parte del auditor. La impresion desfavorable que en tal caso el mismo causaria seria incongruente con su personalidad profesional y, por tanto, inexcusable. El auditor interno, debido a la índole peculiar de su labor, en gran medida de valuacion del personal, estara moralmente obligado a observar una conducta que en todos los aspectos lo distingue como un funcionario organizado, digno de ser tomado como ejemplo por el resto de los empleados.

EQUIPO DE TRABAJO.

Se entenderá como equipo de trabajo al conjunto de documentos (legales, reglamentarios y técnicos), enseres y materiales que el auditor interno regularmente necesita para el desempeño de su cometido.

El departamento de auditoria hará entrega al auditor un juego del siguiente equipo de trabajo:

1) Un maletín de cuero con cerradura y de buen tamaño para contener todos los útiles de trabajo, los cuales se relacionan a continuación:

- 1.- Programa
- 2.- Papel de analisis de 4, 7 y 14 columnas
- 3.- Papel rayado especial para borradores
- 4.- Sello oficial de la oficina
- 5.- Lapices de colores negro, rojo y azul
- 6.- Marcadores
- 7.- Gomas
- 8.- Reglas
- 9.- Papel oficial de la corporación

- b) Un ejemplar del Estatuto Organico.
- c) Un ejemplar del Reglamento General
- d) Manual de Contabilidad
- e) Manual de Créditos
- f) Manual de Administración
- g) Sello oficial de la Oficina
- h) Sellos de goma con el rótulo de "Revisado por....."
- i) Sellos de goma con el rótulo de "Recibido por....."
- j) Un fechador de tamaño mediano.

2.6 NORMATIVIDADES QUE RIGEN AL AUDITOR.

El Auditor Interno al igual que el Licenciado en Contaduría, los rigen los términos enunciativos en el Código de Ética profesional para Contadores Públicos, así mismo las normas de Auditoría, las cuales se enuncian a continuación:

NORMAS RELATIVAS AL PERSONAL.

1.- ENTRENAMIENTO TÉCNICO Y CAPACIDAD PROFESIONAL.- El Auditor Interno y sus ayudantes por ser personas que revisarán y opinarán sobre la actuación de otras personas, deberán siempre conducirse con la debida educación, demostrar en sus intervenciones conocimientos, entrenamiento y experiencia suficiente, así como el adecuado tacto para tratar con los funcionarios y empleados de una manera que estimule su respeto y la apropiada consideración a sus recomendaciones. Deberán procurar ser aceptados con cordialidad por todos los miembros de la organización.

Se habla del entrenamiento técnico adecuado y de capacidad profesional como cosas diferentes, porque esta última tiene un contenido más amplio y un alcance mayor que el simple entrenamiento técnico. El entrenamiento técnico representa la adquisición de los conocimientos y habilidades que son necesarias para el desempeño del trabajo y es por consiguiente, un fundamento indispensable de la capacidad profesional; pero esta última requiere además una madurez de juicio que no se logra con el simple entrenamiento técnico.

Debe pues complementarse la preparación escolar con una preparación adquirida en la experiencia práctica.

2.- CUIDADO Y DILIGENCIA PROFESIONAL.- En el desempeño de su trabajo el Auditor Interno y sus ayudantes pondrán la atención, el cuidado y la diligencia que debe esperarse de una persona con sentido de responsabilidad.

Deberán conocer perfectamente la teoría, pero además deben observar los problemas con un sentido práctico. Sus recomendaciones deberán ser siempre bien fundamentadas y reflejar el conocimiento profundo del problema.

Deberán tener siempre presente la discreción profesional.

El Auditor Interno debe ejecutar su trabajo con un alto sentido profesional. Debe realizar sus funciones con espíritu de ayuda y cooperación, evitando las críticas no constructivas.

Ni el Auditor, ni ningún profesional, puede ser considerado infalible, ni puede por tanto exigírsele el acierto en todos los casos y la resolución satisfactoria de todos los problemas. La actividad profesional, como todas las actividades humanas, está sujeta a la condición general de la falibilidad humana. Pero los márgenes de esa falibilidad deben ser reducidos por el compromiso profesional adquirido al mínimo posible. Para esto se requiere que el profesional al desempeñar su trabajo, lo haga con meticulosidad, con el cuidado y dedicación razonable, que pueden esperarse de una persona que ha asumido actividades de carácter profesional.

3.- INDEPENDENCIA PERSONAL.- El Auditor Interno y sus ayudantes deberán siempre conservar su independencia de criterio y de acción. El desarrollo de su trabajo y la preparación y formulación de sus informes serán con una actitud de independencia mental, es decir es necesario que su opinión sea objetiva.

NORMAS RELATIVAS A LA EJECUCION DEL TRABAJO.

1.- PLANEACION y SUPERVISION.- Para que el trabajo de Auditoría Interna lleve perspectivas de realizarse con éxito razonable, tiene que ser planeado en el sentido de preveer, antes de emprender cada fase de trabajo, cuales procedimientos de auditoría van a ampliarse, la extensión y oportunidad en que van a ser utilizados y los papeles de trabajo en que se van a registrar los resultados.

La planeación y programas de todos los trabajos debe ser preparada con tiempo y mostrar la evidencia de una selección cuidadosa de los más importantes problemas, cuidando que no resulte una duplicidad de trabajo de otras funciones o departamentos, no debiendo malgastar el tiempo del propio personal y el de la compañía en asuntos esenciales.

El desarrollo de trabajos rutinarios y las decisiones y juicios menores efectuados por los ayudantes, deberán estar acompañados de procedimientos de supervisión que permita dirigirlos y orientarlos en la ejecución del trabajo y cercionarse de la efectividad con que lo realizan y de la autenticidad de los resultados que se obtienen a través de ellos.

2.- ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO.- El Auditor Interno y sus ayudantes deben poner especial atención de revisar todos los aspectos del control interno administrativo, y familiarizarse perfectamente con los procedimientos que aseguren todas las actividades de la compañía, debiendo cuidar siempre que el costo de los controles puestos en práctica justifican el riesgo que cubren.

Como base para determinar su efectividad, y para determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría que usa, el personal de auditoría interna deberá efectuar un estudio y evaluación del control interno existente en la compañía.

3.- OBTENCION DE EVIDENCIA SUFICIENTE Y COMPETENTE.- Mediante procedimientos de Auditoría el Auditor Interno debe obtener evidencia comprobatoria suficiente y competente en el grado que requiera para suministrar una base objetiva para su opinión relativa a las operaciones que revisa.

Los datos y las cifras presentadas en papeles de trabajo, informe o cualquier otro documento elaborado por el Auditor Interno deben ser meticulosamente correctos. Para esto, debe chequear y comprobar por diferentes métodos las cifras, datos, observaciones y recomendaciones en una forma cuidadosa para asegurarse de su exactitud y corrección.

NORMAS RELATIVAS A LA INFORMACION.-

1.- RELACION CON LAS AREAS REVISADAS Y LA RESPONSABILIDAD RESPECTO A ELLAS.- En todos los casos en que el Auditor Interno quede relacionado con las áreas de la compañía debe expresar de manera clara e inequívoca, la naturaleza de su intervención. Si se ha realizado una revisión de alguna actividad, deben manifestarse de modo expreso y claro el carácter de su examen, su alcance y el grado de responsabilidad que como consecuencia de él asume.

2.- APLICACION DE PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS.- Cuando se trata de revisiones que sean de carácter financiero deberá aclararse en forma expresa si los estados financieros o registros contables presentan de modo razonable la posición financiera a la fecha de la revisión, de conformidad con los principios de contabilidad Generalmente Aceptados.

3.- CONSISTENCIA EN LA APLICACION DE LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD.- En relación con el punto anterior, es necesario declarar expresamente en el informe si los principios de contabilidad han sido observados consistentemente en comparación con el periodo precedente, en caso contrario indicar objetivamente los efectos de las variaciones y los comentarios pertinentes.

4.- SUFICIENCIA DE LAS DECLARACIONES INFORMATIVAS.- A menos que se haga una declaración expresa en contrario se considerará que las declaraciones informativas incluidas en los estados financieros, reportes, informes, o controles examinados son razonablemente adecuadas.

5.- SALVEDADESES.- Cuando por resultados del examen se considere necesario hacer salvedades a algunas de las afirmaciones genéricas de los informes, deberán expresarse de modo claro e inequívoco, manifestar explícitamente a cuál de las informaciones genéricas se refiere e indicar los motivos de la salvedad y la trascendencia o importancia de ella dentro del conjunto general de las operaciones examinadas.

6.-ABSTENCION DE OPINION.- Cuando por los resultados de la revision se llegue a la conclusion de que no se está en condiciones de expresar una opinion profesional con respecto al área examinada tomada en conjunto, debe declararse así de manera explicita, sin embargo es necesario que despues de ésta declaración se hagan los comentarios parciales que se concidere que el resultado del examen autoriza hacer.

CAPITULO III

CONTROL INTERNO EN LA AUDITORIA

3.1 CONCEPTO DE CONTROL INTERNO.

Aunque la idea que se tienen de este concepto es muy amplia, en la actualidad pocos autores de nuestro medio han expresado una definición concreta de él, debido principalmente a que este término proviene de las palabras de origen inglés: "internal check" y "internal control", creadas en los Estados Unidos de Norteamérica; por tal motivo citare algunas de las definiciones expresadas por los autores del mencionado país.

Para después hacerlo con las expresadas por autores mexicanos.

George E. Bennet, nos dice que "el Control Interno es la coordinación de los sistemas de contabilidad y procedimientos de oficinas, de tal manera que el trabajo de un empleado, llevando a cabo su labores, delineadas en forma independiente, compruebe continuamente el trabajo de otro empleado hasta determinado punto que pueda involucrar la posibilidad de fraude".

Robert H. Montgomery, por su parte, nos dice: "el Control Interno, implica que los libros y métodos de contabilidad así como la organización general de un negocio, están de tal manera establecidos que ninguna de las cuentas o procedimientos se encuentran bajo el control independiente y absoluto de una sola persona, así por el contrario, el trabajo de un empleado es complementario del hecho por otro, y que se hace una auditoría de los detalles del negocio".

Victor H. Stempff nos dice: "el sistema interno de comprobación y control pueda explicarse como la distribución apropiada de las funciones del personal, de tal manera de que el trabajo de cada empleado pueda coordinarse y comprobarse independientemente del trabajo de otros empleados".

Por lo que respecta a los autores mexicanos que se han preocupado por el estudio del control interno, he recopilado las siguientes definiciones:

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, en su boletín No. 5 nos dicen: "El control interno comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio para la protección de los activos, la obtención de información correcta y oportuna, la promoción de eficiencia de la operación de la empresa y la adhesión a las políticas prescritas por la dirección".

Eugenio Sisto Velasco define al control interno como "el conjunto de medidas tomadas en la planeación, organización e integración de un organismo social, para cercionarse que se haga un uso adecuado de la autoridad delegada, y que se opere de acuerdo con los planes trazados hasta donde sea posible, evitando el desperdicio, los errores, los fraudes, es decir, promoviendo mayor productividad".

Joaquín Gómez Morfín, en su libro "El Control Interno en los negocios", nos explica que "El Control Interno consiste en un plan coordinado entre la contabilidad, las funciones de los empleados y los procedimientos establecidos, de tal manera que la administración de un negocio pueda depender de estos elementos para obtener información segura, proteger adecuadamente los bienes de la empresa, así como promover la eficiencia de las operaciones y la adhesión a la política administrativa prescrita".

Analizando las definiciones anteriores de una forma general, vemos que en todas ellas los autores conjugan como elementos esenciales el sistema contable que se implante, la distribución de labores de los empleados, la sistematización de los procedimientos y la fijación de objetivos dentro de los que destacan la comprobación, la información y la eficiencia.

El control interno implica el apropiado funcionamiento y desarrollo de labores dentro de una empresa basado en el buen aprovechamiento de la información de cada departamento de la misma, así como del sistema contable que se encarga del registro de las operaciones, fijándose para el efecto objetivos que produzcan eficiencia y productividad.

Basados en la complejidad que pueda alcanzar el funcionamiento de un empresa, así como en la definición del control interno, podemos determinar la importancia trascendental de éste en la vida de los negocios, e inclusive hace pensar que ninguna podría prescindir de él, sino por el contrario, independientemente de establecer un sistema apropiado conforme a sus a sus necesidades, debe procurar estar permanentemente mejorándolo con el fin de que los resultados que provengan de él satisfagan los objetivos de su establecimiento.

3.2 OBJETIVOS DEL CONTROL INTERNO.

Para que dentro de la empresa se lleven a cabo las funciones del control interno, es necesario, queden delimitados sus objetivos y son:

- a) información constante, completa y oportuna.

Para el desarrollo de un negocio la información es básica, pues en ella descansa todas las decisiones que deben tomarse y los programas que han de normar las actividades futuras. Sin control interno apropiado no siempre es posible contar con información adecuada y oportuna, y muchas veces la misma ausencia de control interno impide asegurar su veracidad.

La coordinación de labores dentro de una empresa para lograr un buen funcionamiento, radica principalmente en el más efectivo flujo de información el cual no solamente se representa por el sistema contable adoptado, sino en general por la información que necesita cada empleado o funcionario para el desempeño de su labores.

Un sistema de control interno no significa solamente la correcta transmisión de información de un empleado a otro, sino que implica también que esa información este dotada de la calidad y corrección necesarias para que permitan al receptor comprobarla y usarla en el desarrollo de su trabajo.

La adopción de un sistema contable se basa en que este sea capaz de proporcionar a la gerencia la información necesaria y veraz que muestre la realidad de la situación financiera y resultados de operación a través de los estados financieros, ya que esta información coadyuvará a la propia gerencia a decidir el incremento, modificación o creación de políticas.

b) Protección de los intereses del negocio.

El patrimonio de una compañía se encuentra representado por los activos de la misma, patrimonio que de acuerdo con la clasificación contable se clasifica en circulante, fijo y diferido, hace posible que la compañía realice sus operaciones para los cuales fue constituida.

Debemos destacar el hecho de que el funcionamiento de cada uno de ellos no puede ser independiente, sino que debe desarrollarse dentro de la coordinación y un control, es entonces cuando pensamos que el establecimiento de un sistema de control interno no puede únicamente limitarse a conservar o mejorar la coordinación a que nos referimos, sino que debe incluirse en ese sistema un plan que permita resguardar el uso o manejo de los activos, determinados procedimientos en los que además de cumplir con sus funciones puedan ser vigilados sin ser expuestos. Un ejemplo clásico sería la determinación de procedimientos para el manejo de fondos, disponibilidades e inversiones realizables cuya delicadeza requiere del ejercicio de un buen control.

c) Promoción de la eficiencia de operación.

Este objetivo es preocupación constante de los directivos de los negocios, por tratarse más susceptible y delicada como es promover la producción y la eficiencia del personal en general. Debe ser motivo de permanente vigilancia por parte de quien o quienes lo ejercen, vigilancia en el sentido de poder determinar si alguno o algunos de los procedimientos no produce la eficiencia necesaria y es susceptible de ser modificado o complementado con otro.

Este objetivo no es limitativo ya que abarca personal y funciones, que son los factores que determinan la eficiencia. Revisiones periódicas, para demostrar su grado de operación, tanto de la políticas operativas como del personal en sí. Captándose obsolescencias de sistemas y procedimientos además de eliminar desperdicios de tiempo, mano de obra, de materias primas y de gastos de operación en general.

3.3 ELEMENTOS DEL CONTROL INTERNO.

Para el logro de los objetivos, todo sistema de control interno cuenta con cuatro elementos:

- A) ORGANIZACION
- B) PROCEDIMIENTOS
- C) PERSONAL
- D) SUPERVISION

A continuación se detallan por la importancia que revisten a la empresa:

A) ORGANIZACION.

Según James D. Mooney "El término organización se refiere a algo más que el armazón del edificio. Se refiere a todo el cuerpo, con todas sus funciones correlativas; se refiere a las funciones a medida que van apareciendo en acción; a la circulación y a la respiración; al movimiento vital, por así decirlo, de la autoridad organizada. Se refiere a la coordinación de todos estos factores en cuanto colaboran para el fin común".

Tiene por objeto primordial el agrupar e identificar a una serie de individuos, a través de labores definidas y delegadas; todo esto encaminado hacia un fin establecido de antemano. Este elemento del control interno, y a la vez se divide en: Dirección, Coordinación, División de Labores y Asignación de Responsabilidades; para su estudio se detallan a continuación:

1.- DIRECCION.- Representada por el mando, tiene a su cargo la importante toma de decisiones, así como las políticas y objetivos de la empresa.

2.- COORDINACION.- Constituye la combinación de las funciones como necesidades de los departamentos o secciones integrantes de una empresa. Adaptando las obligaciones e interrelaciones entre los mismos.

3.- DIVISION DE LABORES.- Define claramente la independencia y diversidad de funciones en la entidad económica; como puede ser la operación, custodia, registro, etc.

4.- ASIGNACION DE RESPONSABILIDADES.- Se establecen con claridad los nombramientos dentro de la empresa; asignando: Jerarquía; Delegación de facultades y autoridades inherentes a los puestos a desempeñar por el personal.

B) PROCEDIMIENTOS.

Jhon H. Aslet los define como: "los sistemas que comprenden principalmente las instrucciones sobre las funciones dadas, generales y específicas, la asignación de responsabilidades, la división de labores y los métodos empleados por la empresa para simplificar las operaciones, facilitando el conocimiento general de como opera la empresa".

Para que sean llevados a la practica, tambien para su estudio se dividen en: Planeacion y Sistematizacion, Registros y Formas e Informes:

1.- PLANEACION Y SISTEMATIZACION.- Es necesario como punto de planificacion y sistematizacion, en uso un instructivo general, o una serie de ellos, conteniendo las diversas funciones plenamente identificadas y objetivamente plasmadas. Deben contener éstos instructivos tambien, la uniformidad de los metodos operativos en sus diferentes acepciones; abreviando el entrenamiento del nuevo personal, eliminar o reducir el numero de ordenes verbales y la toma de decisiones apresuradas.

2.- REGISTROS Y FORMAS.- Un eficaz sistema de registros y formas, deberan adoptar procedimientos adecuados y sencillos, para que al ser utilizados correctamente, se obligue al consultante, sea llevado de la mano a traves de cada paso con facilidad.

3.- INFORMES.- Comprende todo tipo de informes tanto verbales como escritos, es pertinente que cualquier informe sea por escrito. Estos son de caracter: Financieros, Administrativos, Gráficos, Estadísticos; de las diversas áreas de operacion de la empresa. Debe tomarse en cuenta que éstas informaciones, deben ser evaluadas por personal suficientemente evaluadas por personal suficientemente capacitado, para lograr un eficaz funcionamiento del control interno.

C) PERSONAL.

... Son el total del elemento humano con que cuenta la empresa para el logro de sus objetivos, tomando en consideración que la calidad del trabajo, dependerá de los métodos establecidos en la empresa.

El profesor Fernando Arias Galicia, nos enumera las características de este valioso elemento, en su libro Administración de Recursos Humanos:

1.- No pueden ser propiedad de la Organización, a diferencia de los otros recursos, los conocimientos, la experiencia, las habilidades, etc., son parte del patrimonio personal. Los recursos humanos implican una disposición voluntaria de la persona.

2.- Las actividades de las personas en las organizaciones son, como se apuntó, voluntarias; pero, no por el hecho de existir un contrato de trabajo, la organización va a contar con el mejor esfuerzo de sus miembros; por el contrario, solamente contará con el si perciben que esa actitud va a ser "provechosa" en alguna forma.

Luego entonces, aparte de un contrato legal de trabajo, existe también un contrato psicológico lo cual nos dará la mayor eficiencia para el desarrollo de las actividades.

3.- La experiencia, los conocimientos, las habilidades, etc., son intangibles; se manifiestan solamente a través del comportamiento de las personas en las organizaciones. Los miembros de ellas presentan un servicio a cambio de una remuneración económica y efectiva.

Esta intangibilidad ha causado serios trastornos. Generalmente se ha pensado que los recursos humanos no cuestan nada y que no tienen importancia económica alguna; por lo tanto han sido los que menos atención y dedicación han recibido en comparación a los otros recursos; sin embargo, la situación empieza a cambiar. Así los economistas hablan ya de "Capital Humano" y algunos contadores empiezan a realizar esfuerzos a fin de que sus estados financieros, que tradicionalmente se ocupan de los recursos materiales, reflejen también las inversiones y los costos de los recursos humanos.

Así este elemento se divide en:

a) Entrenamiento.

Significa preparación para un esfuerzo físico y mental, para poder desempeñar una labor. Implica la adecuada preparación del personal para poder desarrollar sus funciones con la máxima eficiencia. Es importante señalar que la legislación actual menciona al entrenamiento en sus artículos 132, fracción XV y 159 (Ley Federal del Trabajo), mandando las obligaciones en cuanto a entrenamiento de individuos por las organizaciones.

b) Eficiencia.

Abarca las medidas de control de tiempos y movimientos para medir la eficiencia del personal; con el fin de la obtención de minimizar costos de mano de obra para la realización de los objetivos propuestos, contándose con una serie de factores para lograr la eficiencia, como puede ser: sueldos justos, gratificaciones, recompensas por nuevas ideas, trato amable, incremento en aspectos culturales, sociales y deportivos, conferencias periódicas, bibliotecas, atención médica, sistemas de estímulos, etc., algunos serán de tipo psicológico y otros variarán según la capacidad económica de la empresa.

c) Moralidad.

Es la reglamentación de normas de trabajo en la empresa que abarca desde el reclutamiento, selección y contratación, que se manifiesta a través de un reglamento interior de trabajo y por medio de las políticas del departamento de personal.

d) Retribución.

Se centra hacia el sistema de remuneración al personal, planes de incentivos, premios, gratificaciones anuales, prestaciones adicionales como adquisición de bienes de consumo inmediato y duradero a precios más bajos de los que rigen en el mercado, pensiones por vejez, sistemas de soluciones de problemas personales, etc.

D) SUPERVISION.

Es necesario llevar a cabo una supervisión o verificación, sobre la observancia de las políticas y objetivos establecidos.

Revisándose la totalidad de los elementos que componen el control interno de una empresa, para ver el funcionamiento de los objetivos. Viendo la posibilidad del cambio de métodos inútiles, desviaciones de políticas, ineficiencia de personal, desperdicios de tiempo y en general mal funcionamiento de los elementos.

Aquí es cuando se crea la necesidad de la intervención de la Contaduría Pública, en los diversos campos de actuación de este profesionalista, el Auditor Interno para analizar, evaluar y reestructurar los Sistemas de Control Interno.

3.4 RELACION DEL CONTROL INTERNO CON LA AUDITORIA INTERNA

Cuando el Licenciado en Contaduría se desempeña en las funciones de Auditoría Interna, su principal labor radica en vigilar que la operación de la empresa se desarrolle de acuerdo con los procedimientos administrativos establecidos, es decir de acuerdo con el sistema de control interno adoptado.

Con la vigilancia del control interno por medio de la Auditoría Interna, no se pretende comprobar exhaustivamente todas y cada una de las operaciones de la empresa, ya que podría resultar la realización de trabajos innecesarios.

El Auditor Interno, para cumplir con su cometido, primeramente debe elaborar un plan o programa de trabajo, en el cual habrá de enumerar en orden de importancia las áreas de la empresa que a su criterio necesiten mayor atención.

El cumplimiento del programa de trabajo sera el que de oportunidad de cerciorarse de la eficiencia del funcionamiento de los elementos del control interno, y en el caso de resultar este ineficiente, sugerir a la gerencia su modificacion o renovacion.

Por lo tanto, no seria concebible la existencia de un departamento de Auditoria Interna si no existiera un sistema de control interno.

Debido a su estrecha relacion entre la auditoria interna y el control interno a continuacion se producen algunos extractos de las definiciones del "control interno".

CONTROL INTERNO.

El control interno se denomina al conjunto de normas mediante las cuales se lleva a cabo la administracion dentro de una organizacion, y tambien a cualquiera de los numerosos recursos para supervisar y dirigir una operacion determinada o las operaciones en general.

El control interno es, en una forma u otra, un factor basico de operacion para la direccion de cualquier organizacion, empresa o negocio.

Aunque algunas veces el control interno se haya vinculado al mismo mecanismo administrativo, a menudo se caracteriza como el sistema nervioso que impulsa el conjunto de politicas de operacion y lo mantiene dentro de los limites de ejecucion practicadas. Cada sistema particular de control interno, no obstante la semejanza superficial que puedan tener con patrones usuales de organizacion y administracion, generalmente unico en sus detalles de composicion, por haberse desarrollado para personas de diferentes capacidades de superacion y de distinta aptitud para delegar o asumir autoridad.

En una empresa cualquiera, el control interno comienza con la adopción y cumplimiento de la política aprobada por la dirección y continúa hacia abajo en la escala de la estructura administrativa tomando forma en la elaboración y operación de normas de dirección y regulaciones administrativas, manuales, instrucciones, y decisiones, auditorías internas, comprobación interna, informes entrenamientos y distribución del personal.

Un sistema de sugerencia; por ejemplo será de importancia para el plan del control existente en muchas organizaciones. En general un control interno bien planeado y ejecutado se dice que existe en la organización que es operada de manera efectiva, económica y con sujeción a los objetivos de su política superior.

Un elemento importante para el mantenimiento del control interno está representado por el trabajo del auditor interno, en su capacidad de observador e informador imparcial, en quien la administración puede confiar como fuente de información sobre el funcionamiento general de la organización. Originalmente, la función del auditor interno estaba confinada a la comprobación de la corrección de las cuentas, pero en años recientes; su campo en muchos casos ha sido extendido a la verificación de todos los controles internos, tengan o no relación con las cuentas:

3.5 METODOS DE EVALUACION DEL CONTROL INTERNO.

Según se explica en el boletín No. 5, del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, (Normas y Procedimientos de Auditoría al referirse al examen del control interno, si se parte del texto del dictamen del Licenciado en Contaduría en el que se afirma que los estados financieros fueron examinados de acuerdo con normas de Auditoría generalmente aceptadas, se estaría afirmando que el sistema de control interno fue estudiado, y que de ahí surge la confianza para la realización de la Auditoría.

El estudio y evaluación del control interno significa la base con la cual se determina la extensión del examen de las operaciones, tanto administrativas como financieras de la empresa, dado que la auditoría se realiza por medio de pruebas selectivas. Así pues, el conocimiento del control interno sirve para determinar la magnitud de la muestra representativa que se oportunidad de verificar, además de la conexión en el registro de las operaciones financieras, verificar el ejercicio de las operaciones administrativas.

El inicio de toda auditoría se realiza con el estudio del sistema de control interno establecido principalmente para satisfacer los siguientes requisitos:

1.- Llegar a una decisión relativa a la cantidad de trabajo de examen detallado que debe ejecutarse durante una auditoría.

2.- Cerciorarse de la debilidad o fuerza del sistema.

3.- Juzgar lo adecuado del sistema como una de las bases para emitir una opinión relativa a lo razonable de la presentación de los estados financieros.

El estudio del control interno, por ser el punto de partida de la Auditoría, debe tener una correcta planeación, buscando obtener la satisfacción de los objetivos señalados; dicha planeación debe abarcar todas las operaciones administrativas y financieras de la empresa, así como la responsabilidad que origina en el personal, además de determinar si las operaciones son realizadas por el personal adecuado.

Así pues, el Auditor para cumplir con este inicio de su trabajo, debe utilizar su criterio y experiencia para delimitar la forma en que estudiará el control interno tomando en cuenta que de su resultado dependerá el grado de eficiencia de su trabajo, así como el que dicho trabajo este de acuerdo con el tiempo y dinero que se invertirá en él.

Para la realización del estudio del control interno, la técnica actual ofrece tres métodos que son los siguientes:

- 1.- Método de Cuestionarios.
- 2.- Método Gráfico.
- 3.- Método Descriptivo.

1.- METODO DE CUESTIONARIO.- Consiste en la planeación de preguntas hechas de tal manera que las respuestas tanto afirmativas como negativas, proporcionen al Auditor la oportunidad de saber en que áreas se desarrolla con eficiencia el control interno, y en cuales existen fallas.

El planteamiento de las preguntas debe ser dirigido a aquellas personas que tengan pleno conocimiento del funcionamiento del área examinada, por lo tanto, podría suponerse que debe estar dirigido a funcionarios especializados, o bien revolverlo en forma conjunta con el Contador de la empresa, de quien se presume un conocimiento amplio de las funciones operativas.

Su frecuente uso en la practica profesional radica principalmente en su facil adaptebilidad a todo tipo de empresas, por lo que su elaboracion debe ser lo suficientemente flexible para hacerlos aplicables en el mayor numero de casos.

La problematica para la elaboracion de los cuestionarios de control interno se basa en la deducccion, es decir partir de preguntas generales para llegar a preguntas particulares.

2.- METODO GRAFICO.- Este metodo consiste en representar toda la operacion examinada en forma grafica, es decir primeramente representar la forma en que se encuentra organizada la operacion desde el punto de vista administrativo, para posteriormente graficar los procedimientos seguidos por cada unidad de la organizacion e base de graficas de movimientos o diagramas de flujo.

Este metodo ofrece como principal ventaja la objetividad que significa recorrer visualmente las graficas para poder percatarse del proceso operativo, sin necesidad de leer un cuestionario a la persona consultada, ya que dichas graficas se realizarian a la par de la entrevista con el funcionario responsable de la operacion, aunque posteriormente sean completadas y ordenadas.

La principal desventaja que presenta este metodo grafico consiste en que las graficas no pueden reflejar ciertos detalles componentes de la operacion que no son susceptibles de esa representacion.

3.- METODO DESCRIPTIVO.- Consiste en la descripcion por parte del responsable de la operacion o del empleado autorizado en forma narrativa de los procedimientos que se siguen, haciendo mención de los registros y personal realizador.

En base a lo anterior, el Auditor tendria que analizar cada paso del desarrollo de la operacion para poder determinar su correccion y/o sus fallas.

La ventaja de éste método es dar al entrevistado la libertad suficiente para que explique todo el procedimiento seguido en la operación sin sujetarlo a cuestionarios o preguntas elaboradas, quedando a cargo del Auditor al tener de esa entrevista las notas suficientes para posteriormente proceder a su análisis.

Presenta desventaja como al dar lugar a desviar en el tema por parte del entrevistado y no poder obtener los resultados deseados, o bien dejar escapar detalles que pudieran ser de importancia en el análisis del Auditor:

El método descrito es generalmente práctico para negocios pequeños y para aquellos en que el control interno es francamente deficiente, pero también en la actualidad las grandes empresas lo llevan a cabo.

3.6 SIGNIFICADO DE LA EVALUACION DEL CONTROL INTERNO.

En la evaluación del control interno, es donde interviene de una manera definitiva el criterio y capacidad profesional del Auditor, pues será por medio de la evaluación con la que determinará el alcance de las pruebas, basándose en las fallas o deficiencias, así como en la propiedad del control interno en cada área examinada y la elección de los procedimientos de auditoría que habrá que realizar.

En base a lo anterior, se puede decir que de la evaluación del control interno examinado se desprenden los programas de trabajo relativos a cada área específica, en los cuales como ya se dijo han de mencionarse los procedimientos de auditoría elegidos, el alcance que se les va a dar e inclusive la fecha en que se han de realizar.

Según el boletín No. 5, de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría: La verdadera evaluación del control interno es más que nada la impresión de cada una de las actividades del negocio provocadas por el Auditor. Por lo tanto la evaluación del control interno es un elemento subjetivo y su grado de eficiencia dependerá en gran parte del criterio y capacidad profesional del Licenciado en Contaduría.

Siendo la evaluación del control interno meramente subjetiva, tanto el examen realizado como sus conclusiones y observaciones deben quedar sentados en los papeles de trabajo, con el objeto de dejar evidencia de que queda cumplida la norma de Auditoría que obliga al estudio y evaluación del control interno.

El programa de auditoría debe relacionar específicamente los procedimientos adoptados con la evaluación efectuada por el Auditor de la extensión y efectividad del control interno, y debe reflejar claramente cualquier modificación introducida como consecuencia de fallas o deficiencias observadas en el transcurso de la auditoría.

CAPITULO IV

ETAPA FINAL DE LA AUDITORIA

4.1. DISCUSION PREVIA DEL INFORME

El Auditor Interno deberá realizar su mayor esfuerzo por cerciorarse de que, una vez emitido su informe, no deca contener ningún punto débil respecto del cual pueda merecer alguna crítica desfavorable o, eventualmente, incurrir en responsabilidad. Una medida recomendable al efecto, como etapa final de la auditoría, ha de ser discutir el borrador del informe, aun cuando solo fuera parcialmente, con los funcionarios superiores de la dependencia que hubiesen inspeccionado.

A través de la discusión previa del borrador de su informe el auditor podrá conocer los puntos de vista de los jefes responsables del funcionamiento de la oficina a la que ha de referirse el informe. Además, el auditor tendrá oportunidad de comprobar por sí mismo, a tiempo para su corrección, si hubiese incurrido en algún error de apreciación o de juicio en alguno de los resultados, conclusiones o recomendaciones emergentes de la auditoría efectuada.

La discusión del informe en borrador representará, por otra parte, una provechosa revisión por el propio auditor de los aspectos más relevantes de la labor que hubiese llevado a cabo.

Antes de retirarse de la oficina en que hubiese dado cumplimiento a cualquier misión oficial de auditoría interna, deberá siempre que fuese materialmente posible discutir las partes más importantes de su informe, en borrador, en una reunión conjunta con el jefe y los funcionarios principales de la dependencia inspeccionada.

Si la auditoría hubiese sido a una sucursal, la discusión del informe habrá de efectuarse en presencia del Administrador, el Contador y los Supervisores Industrial, Agrícola y Minero adscritos a la sucursal. Si se trata de una agencia, la discusión del informe la realizará el auditor con el Agente y el Contador de la misma.

El auditor habrá de tener terminada, antes de la reunión, la parte del borrador que habrá de someter a discusión con el propósito de leer directamente de dicho borrador las palabras textuales que fuese a emplear en su informe, en particular las relativas a los puntos que pudieran resultar conflictivos.

La discusión previa del informe en modo alguno ha de significar que el auditor pueda cambiar el resultado de la misma o no, ya que invariablemente no tendrá que aceptar las alegaciones de los funcionarios locales y por lo tanto modificar su informe en consecuencia. Si dichos funcionarios no pueden demostrar en la discusión, a plena satisfacción del auditor, que existen razones fundadas para variar el criterio original de este último, el auditor no deberá alterar la redacción de su borrador.

El auditor habrá de conservar, como papel de trabajo de importancia, la parte del borrador de su informe que hubiese discutido con los funcionarios superiores de la oficina inspeccionada.

Al escribir este borrador se recomienda que el espacio interlineal sea doble, con objeto de facilitar la inserción de correcciones. Así mismo este manuscrito, deberá estar escrito en forma legible para que el revisor y mecanógrafo lo pueda leer sin dificultad.

Este reporte previo será discutido con el responsable del área revisada, a fin de examinar los hechos reales presentados, así como de concertar las acciones a seguir.

De esta manera la discusión constituye una herramienta más para el mejor entendimiento, pues los funcionarios podrán proporcionar información o documentación que no haya sido presentada al auditor durante el desarrollo de su trabajo y así eliminar algunas conclusiones equivocadas por mala interpretación y/o desconocimiento de la operación.

4.2 EL INFORME

La finalidad última de toda auditoría interna ha de ser informar al consejo de dirección, a las autoridades superiores y a los jefes de división sobre el funcionamiento, aplicación de políticas, procedimientos y controles llevados a cabo en la organización.

En consideración a que el informe ha de representar el producto final del trabajo del auditor, será de gran importancia que este dedique la mayor atención tanto al fondo como a la forma de todo documento de esta índole que hubiera de llevar su firma.

COMO UN CONCEPTO DE INFORME PODRIOS DELIR:

La denominación de informe de auditoría interna se aplicará, tanto en sentido restrictivo, como el sentido general.

Se llamará restrictivo. Al texto propiamente dicho integrado por introducción, resultados, conclusiones y recomendaciones.

En sentido general, el concepto de informe de auditoría interna se aplicará a la composición total del mismo (cubierta, índice, resumen, texto y anexos).

La responsabilidad de un informe de auditoría interna en ningún caso habrá de ser compartida. La preparación de todo informe, por consiguiente, será responsabilidad de un solo auditor.

Toda auditoría interna, en condiciones normales, deberá llevarse a cabo por un solo auditor. En caso de que, eventualmente, más de un auditor hubiera de tomar parte en una auditoría, sólo uno firmará el informe y asumirá la responsabilidad general del trabajo.

En la eventualidad prevista en el párrafo anterior, el auditor designado tendrá que revisar los papeles de trabajo que no preparo personalmente, con objeto de cerciorarse de su absoluta veracidad y exactitud.

LA PRESENTACION DE NUESTRO INFORME.

Por lo general, la impresión de cualquier producto se juzga a primera vista por su presentación, y el informe, según lo expuesto anteriormente, no ha de ser otra cosa que el resultado o producto final de la labor del auditor.

Es común por naturaleza humana conceder escaso valor al contenido de un documento deficiente o incorrectamente presentado. Si el aspecto físico del informe, no resulta grato a la vista de los funcionarios, seguramente no habrá de conquistar la primera impresión favorable, tomando en cuenta que la primera impresión es el estímulo que más perdura en el ánimo de las personas.

De ahí la importancia de la redacción y estructura de la elaboración del informe.

Por otra parte, si el auditor no muestra el producto de su trabajo en forma atractiva; dicho informe, aunque pueda haber alcanzado éxito en el terreno de los hechos, perderá parte sustancial de su valor y no producirá el impacto que, en otras circunstancias, podría haber logrado.

El auditor necesariamente tendrá que esmerarse en la presentación de todo informe que realice. Con este fin habrá de exigir a la persona a cargo de la impresión mecanográfica el cumplimiento estricto de sus instrucciones, así como que, cualquier borradura u corrección realizara con la debida limpieza.

El auditor se deberá sentir plenamente satisfecho de su trabajo, tanto en el fondo como a la forma, antes de poner su firma en el informe.

UNIFORMIDAD DEL INFORME

Para la auditoría en general, y para los informes en particular, la uniformidad ha de constituir un elemento de trabajo de primordial importancia, debido a las siguientes ventajas:

- a) Ahorra tiempo y simplifica la labor del auditor, a la par que aumenta su capacidad productiva y la eficacia de su trabajo.
- b) Facilita la lectura y supervisión de los informes, así como la comparación y análisis de dos o más informes correspondientes a diferentes fechas.
- c) Mejora la presentación general de los informes.

Los informes de auditoría interna especiales también deberán ajustarse en la medida racionalmente posible, a la estructura del modelo oficial dispuesto para los informes de auditoría interna regular.

FECHAS EN AUDITORIA

En todo informe de auditoría interna será preciso distinguir estas dos fechas:

- a) Fecha de la auditoría.
- b) Fecha de la terminación de la auditoría (fecha oficial del informe).

LA NUMERACION EN LOS INFORMES

Cada informe de auditoría interna habrá de tener como señal distintiva un número individual compuesto de los siguientes elementos:

Primer elemento:

Las siglas " OAI " representativas de la oficina.

Segundo elemento:

La abreviatura oficial del cargo del auditor interno informante.

Tercer elemento:

La sigla " I " representativa de los informes, seguida de la letra " R " o " E ", según se trate de un informe de auditoría interna regular o especial.

Cuarto elemento:

El número consecutivo del informe.

Los auditores tendrán una numeración consecutiva para sus informes de auditoría interna regular, y otra para sus informes de auditoría interna especial. Ambas numeraciones comenzarán en el número 1 en cada año calendario.

Quinto elemento:

Las dos últimas cifras del año calendario en que se emitiera el informe.

Ejemplos:

a) Informe de auditoría interna de las siguientes características:

- Preparado por el auditor del distrito 1
- Auditoría interna regular
- Número consecutivo: 12
- Año calendario de la emisión: 1972

El número de informe será: OAI-AG-IR-12-72

b) Informe de auditoría interna de las siguientes características:

- Preparado por el auditor auxiliar
- Auditoría interna especial
- Número consecutivo: 3
- Año calendario de la emisión: 1973

El número del informe será: OAI-AA-IE-3-73

c) Informe de auditoría de auditoría interna de las siguientes características:

- Preparado por el auditor general
- Auditoría interna especial
- Año calendario de la emisión: 1973

El número del informe será: OAI-AG-IE-7-73

4.3 PARTICIPACION EN GENERAL

Cada página del informe, excepto la primera tanto del contenido, resumen y texto, deberá llevar el número de página que le corresponde. Dicho número se escribirá en la parte superior de cada página, de modo que termine en línea con el margen derecho de la escritura del texto.

Para las páginas del contenido o índice y del resumen se emplearán números romanos de una misma serie consecutiva, con letras mayúsculas. Aun cuando cada serie comenzará a contarse a partir del 1 de cada informe, dicho número 1 no habrá de escribirse en la primera página del contenido o índice, de conformidad con lo dispuesto en el párrafo anterior.

Para las páginas del texto se utilizarán números arábigos de una forma consecutiva. Cada serie empezará a contar a partir del 2 en cada informe, ya que el número 1 no se escribirá en la primera página del texto, de acuerdo con lo establecido anteriormente.

Para los anexos se empleará una serie independiente de números arábigos consecutivos. Al primer anexo de cada informe le corresponderá el número 1, al segundo anexo el número 2, y así sucesivamente.

Si un anexo tuviera más de una página, la segunda y siguientes páginas deberán numerarse con una serie consecutiva independiente de números arábigos, a partir del 1 en cada anexo. Dicha serie irá debajo de la numeración a que se refiere el párrafo anterior. Después del número de cada serie, y a continuación de una raya inclinada (/), se pondrá el número representativo del total de páginas de que se compusiera cada anexo.

Este sistema de numeración ofrece la ventaja práctica de que cualquier anexo indicará el total de páginas de que consta un anexo determinado. Además, servirá para prevenir posibles extravíos de páginas.

Ejemplos:

- a) Numerar el Anexo 1, compuesto de tres páginas.
 La primera página se numerará:
 ANEXO 1
 Página 1/3

La segunda página se numerará:

ANEXO 1
Página 2/3

La tercera y última página se numerará:

ANEXO 1
Página 3/3

b) Numerar el Anexo 2, compuesto de dos páginas:

La primera página se numerará:

ANEXO 2
Página 1/2

La segunda y última página se numerará:

ANEXO 2
Página 2/2

Si un anexo tuviera una sola página no se indicará esta circunstancia en la numeración.

Ejemplo: El Anexo 3, compuesto de una sola página, se numerará:

ANEXO 3

AUTENTICIDAD DE NUESTRO INFORME

Después de revisar su informe, y de haberse efectuado, en su caso, todas las correcciones necesarias, el auditor pondrá su firma completa en el espacio dispuesto con esta finalidad en la primera hoja del original y de cada una de las copias.

Además, cada una de las páginas de todo informe, desde la primera del contenido hasta la última página del último anexo, deberá llevar impreso, en la parte superior derecha, el sello oficial de la Oficina, encima del cual el auditor informante habrá de poner sus iniciales.

El propósito de esta autenticidad será impedir la posibilidad de que alguna o algunas de dichas páginas puedan ser sustituidas por otra persona.

El sello oficial lo imprimirá el auditor en el propio acto de firmar el informe. Y un especial cuidado tendrá este funcionario a fin de evitar que dicho sello obstaculice la lectura del texto o del número de alguna página.

4.4 FINALIDAD PARA ELABORAR UN INFORME.

El informe de Auditoría Interna se refiere tradicionalmente a las excepciones en el trabajo, entendiéndose por éstas la falta de control, los puntos débiles del mismo y las desviaciones detectadas por el auditor en el desarrollo de su trabajo.

Es importante mencionar que un informe de Auditoría Interna no desmerece por el hecho de que se reconozca un buen funcionamiento de las áreas operativas, si es así, tal reconocimiento no solo puede sino debe hacerse.

La estructura de un informe debe aplicarse un extremo cuidado para exponer adecuadamente sus observaciones y elaborar juiciosamente sus recomendaciones.

Para que los informes de Auditoría Interna alcancen su finalidad, al elaborarlos se debe atender a los siguientes requisitos:

- a).- OPORTUNIDAD Y UTILIDAD.
- b).- OBJETIVIDAD.
- c).- REDACCION ADECUADA.

a).- OPORTUNIDAD Y UTILIDAD:

La oportunidad de un informe de Auditoría Interna guarda estrecha relación con el correcto desarrollo de la Auditoría, de modo de que si durante el proceso, el Auditor va consignando sus conclusiones, estará en condiciones de formular su reporte al concluir su revisión.

Cuando en el proceso de una Auditoría se determinen hechos importantes que ameriten atención inmediata, esto debe ser comunicado por escrito al responsable; y no necesariamente esperar a la elaboración del Informe para darse por enterado.

Por razón de la dinámica de las operaciones del organismo, el interés sobre un informe contemporáneo disminuye y eventualmente inválida por desactualizadas las recomendaciones del Auditor. Un informe fuera de tiempo ofrece la misma utilidad que si no se hubiera presentado.

El requisito de "utilidad" del Informe se cumple con una adecuada selección y exposición de la materia tratada, es decir, el informe indicará únicamente los aspectos relevantes de los resultados de la auditoría, en así los de menor importancia ya que estos pueden comunicarse por medio de un memorándum y hasta verbalmente con el auditor a quien corresponda.

El excesivo detalle en la exposición de los hechos, causa y recomendaciones, generalmente limita la utilidad del informe sobre todo si el destinatario no dispone del tiempo necesario para profundizar en detalles.

b) OBJETIVIDAD.

La objetividad del informe de auditoría está relacionado con la obligación del auditor de incluir en él, únicamente los hechos comprobados durante su examen, expuestos con imparcialidad, precisión, veracidad y claridad.

La objetividad del informe requiere que el auditor, incluya las opiniones (contrarias a la suya) que en la discusión hayan expuestos los responsables del área auditada, sin desvirtuar las evidencias obtenidas durante la revisión y que por lo mismo corresponden a materia de informe.

c) REDACCION ADECUADA.

Audidores hábiles en la aplicación de las técnicas, con frecuencia encuentran gran dificultad de redactar los informes. Un informe mal elaborado desamereita el arduo trabajo invertido.

Es importante que al redactar el texto del informe se haga con frases sencillas, sin olvidar que lo leerán personas de muy diversas disciplinas, por tanto tiene que ser una exposición objetiva, clara, concisa y convincente, para que se comprenda y no exista la posibilidad de interpretaciones erróneas.

Los funcionarios apreciarán mucho recibir un informe lo mas breve posible, a fin de que les ahorre tiempo en su lectura. Un informe conciso hará mas fácil su comprensión.

Las cifras y los hallazgos que se presentan en un reporte de auditoria; deben ser verificados completamente para que no admitan errores. Un solo error puede causar desconfianza sobre la totalidad del reporte hacia el auditor y todo el grupo de auditores.

Los reportes de auditoria no deben contener ambigüedades, las palabras técnicas propias de esta profesion deben ser sustituidas por aquellas que no induzcan a errores de interpretación a los funcionarios a quienes se dirigen, ya que los reportes de auditoria no van dirigidos a otros auditores.

Por la naturaleza de su actividad, el auditor actúa frecuentemente como crítico al formular su informe, pero es importante evitar los términos que resulten ofensivos o faltos de cortesía y emplear formas de expresión que denoten brusquedad. No obstante, su informe debe describir con firmeza e independencia el fondo del asunto, utilizando una cortés suavidad en la forma.

Si el texto del informe fuere de índole tal que no se adaptara satisfactoriamente a la composición del modelo oficial de informe de auditoría interna regular, el auditor deberá preparar un resumen de los puntos más relevantes de su informe.

4.5 ESTRUCTURA DEL INFORME.

FORMATO DEL INFORME.

- FECHA
- DESCRIPCION DE LA REVISION
- OBJETIVO
- ALCANCES Y LIMITACIONES
- RESULTADOS OBIENIDOS
- NOMBRE DEL AUDITOR Y SU FIRMA.

FECHA.- Es la fecha de elaboración del informe.

DESCRIPCION DE LA REVISION.- Enunciar el nombre de la revisión.

OBJETIVO.- Especificar de manera sucinta la finalidad que se persiguió en la revisión.

ALCANCES Y LIMITACIONES.- Mencionar el periodo que abarco la revision, así como la extensión que alcanzó la Auditoria indicando en su caso, las razones que impidieron revisar lo originalmente planeado o que puede afectar los resultados obtenidos.

RESULTADOS OBTENIDOS.- For su efecto e importancia el Auditor debe expresar clara y brevemente los resultados derivados de la revision en un orden lógico.

En caso de haberse detectado deficiencias o desviaciones en el control interno, deberán mencionarse las causas haciendo referencia a la norma y/o instructivo de que se trate. Se mencionarán las medidas correctivas propuestas, previamente discutidas con el responsable del area Auditada para eliminar los errores o deficiencias encontradas.

Considerar la posibilidad de emitir una opinion general respecto a las situaciones determinadas en la auditoria como conclusion profesional, fundamentada debidamente y formulada en forma constructiva, manteniendo una actitud objetiva, positiva e independiente.

NOMBRE Y FIRMA DEL AUDITOR.- Consignar el nombre y firma del Auditor responsable de la revision.

El contenido del informe puede variar, ya que los problemas, el proposito y el alcance son distintos; pero es indispensable que todo informe contenga dichos puntos.

ANEXOS DEL INFORME.

Los anexos se destinarán, por lo común, a contener el detalle de las observaciones emergentes de las comprobaciones que hubiese efectuado el auditor. Sus finalidades serán:

- a). Presentar los pormenores necesarios en forma separada, aunque formando parte del contenido general del informe, con el propósito de contribuir a la mayor exposición del texto y sacar del mismo un material de lectura más ágil.
- b) Facilitar la agrupación ordenada de las observaciones de naturaleza similar.

Cada anexo tendrá un título apropiado a la naturaleza de su contenido, además del número dispuesto para cada uno.

Los anexos generalmente habrán de contener la mayoría o la totalidad de las observaciones del auditor, de importancia significativa, incluyendo las que hubiesen podido ser corregidas, cada anexo deberá indicar, mediante una nota al pie, las observaciones subsanadas ya en la fecha de distribución de los anexos.

4.6 SEGUIMIENTO PARA LAS CORRECCIONES.

Es un error común creer que el trabajo de Auditoría termina con la entrega del informe. El Auditor tiene la obligación de verificar, posteriormente, que las medidas correctivas concertadas fueron aplicadas.

De ser necesario deberá evaluar los motivos de retraso en la implantación de las mejoras propuestas o descubrir posibles necesidades de modificación a lo propuesto, para asegurar la máxima efectividad.

Aun cuando el cumplimiento de las recomendaciones es responsabilidad del departamento revisado, el insistir en su corrección definitiva lo es del Auditor, lo cual se satisface por medio de la revisión e información acerca del progreso de las medidas correctivas según las fechas concertadas.

4.7 CONCISIÓN PARA LA PREPARACIÓN DE INFORMES.

En consideración al número de ocupaciones de alto nivel a cargo de las autoridades superiores, directores y jefes de división, a quienes primeramente han de dirigirse los informes de auditoría interna, los auditores deberán esforzarse por preparar dichos informes de tal manera que su lectura reporte a aquellos funcionarios el máximo beneficio con el mínimo esfuerzo de parte de los mismos.

Para que un informe, en consecuencia, sea capaz de despertar el interés de los directores y ejecutivos superiores, será preciso que su contenido se presente en forma clara y con limitación a asuntos de verdadera trascendencia.

La concisión, pues, ha de ser una regla de capital importancia para la preparación de cualquier informe de auditoría interna.

4.8 REGLAS DE REDACCIÓN

Todo auditor deberá esforzarse por escribir sus informes de manera que su lectura resulte lo más ameno posible.

La redacción del informe ha de ser, en la mayoría de los casos, la más ardua de las actividades de cualquier auditoría por lo tanto; se recomienda llevar a cabo los siguientes requisitos esenciales:

- a) Atraer la atención del lector y mantener despierto su interés en la lectura del informe.
- b) Expresar las ideas en forma clara, con estricta sujeción a la verdad y empleando el menor número posible de palabras.
- c) Informar sólo los hechos o situaciones de verdadera importancia, sin omisión de ningún punto de interés.

Las siguientes reglas de redacción deberán ser observadas por los auditores internos al preparar sus informes:

- a) Todo informe tendrá que ser redactado con referencia exclusiva a una sola oficina o persona.
- b) La redacción deberá destacarse por su claridad, sencillez y corrección gramatical.
- c) Siempre que no estuviere absolutamente seguro de la ortografía correcta o del significado exacto de una palabra, el auditor habrá de consultar un buen diccionario.

Las faltas de ortografía y el uso de palabras con una acepción impropia son dos de las causas que más han de contribuir a predisponer al lector en contra de cualquier informe de auditoría, y por repercusión, del propio auditor.

- d) Las abreviaturas son incompatibles con la dignidad de un informe de auditoría, debido a su carencia de formalidad, no deberán utilizarse en ningún informe, salvo casos de excepción sancionada por el buen uso.
- e) El empleo de tecnicismos habrá de evitarse en la medida posible.

No todas las personas autorizadas a leer los informes han de ser especialistas en auditoría y contabilidad y, en consecuencia, preferirán que se les expusieran los hechos en un lenguaje comprensible.

- f) Las palabras tendran que ser seleccionadas cuidadosamente con el proposito de que reflejen fielmente el pensamiento del informante y limiten con precision su contenido.

Una palabra impropriamente empleada podria cambiar una idea, y el sentido de la expresion aun hasta comprometer la responsabilidad del auditor.

- g) Las palabras rebuscadas, lo mismo que la expresiones familiares, vulgares o de mal quato, no han de tener cabida en ningun informe.

Aun cuando ciertas palabras y expresiones de esta naturaleza son empleadas corrientemente en la lengua hablada, a veces hasta en conversaciones oficiales, su inclusion en un informe escrito no ha de ser admisible desde ningun punto de vista.

- h) El tono debera ser moderado. El auditor habra de evitar el empleo de terminos excluyentes o determinantes en grado extremo, tales como: perfecto, excelente, insuperable, optimo, inmejorable, sobresaliente, eminente, pessimo, realismo, etc.

La palabra "satisfactorio, etc" tiene un uso generalmente aceptado en auditoria debido a la conveniencia de su empleo para calificar en forma conservadora hechos o situaciones que, aun cuando no necesariamente correctos en el 100, presentan no obstante determinadas caracteristicas que, en terminos generales, los hacen aceptables desde el punto de vista de la auditoria.

La misma observacion corresponde hacer, aunque en sentido opuesto, respecto de la expresion "no satisfactorio, etc".

- i) Las oraciones tendran que ser concretas y encerrar pensamientos completos, de modo que no se produzcan lagunas o vacios en la escritura que dieran lugar a que las ideas quedaran trunacas o incompletas.

- j) Toda posibilidad de confiar en la imaginacion del lector, forzandolo a tener que sobreentender cualquier asunto de importancia que no se halle claramente expuesto en el informe, habra de ser descartada.

- k) Los párrafos han de ser breves.

Los párrafos largos tienden a producir cansancio. Cuando más cortos, son los párrafos, más factible será que el mensaje que encierra se comprenda mejor y se quede grabado con mayor facilidad en la mente del lector.

4.2 LA CUSTODIA DEL INFORME

Todo informe de auditoría interna será, sin excepción, un documento confidencial de la exclusiva propiedad de la Corporación. Ningún auditor u otro funcionario, en consecuencia, estará autorizado para conservar, con carácter personal, copia de ningún informe ni de sus borradores.

Ninguno de los auditores internos tampoco estará autorizado para entregar o mostrar sus informes, ni los de otros miembros de la oficina, así como tampoco los borradores de los mismos, a persona alguna no incluida expresamente en la distribución de ejemplares de los informes. Los auditores de firmas independientes y los de la Contraloría quedarán exceptuados de esta disposición. La entrega se efectuará en todos los casos previa solicitud de alguna de las referidas personas, por un término limitado y mediante recibo que deberá exigir el auditor.

**ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA**

C A S O P R A C T I C O

A CONTINUACION SE EXFONE UN CASO PRACTICO RELACIONADO CON NUESTRO TRABAJO. EL CUAL SE DESARROLLA A TRAVES DEL METODO DE INVESTIGACION ,CUBRIENDO LOS SIGUIENTES INCISOS :

a) OBJETIVO :

ARQUEO FISICO A LA CAJA, SECCION PRINCIPAL DEL DEPARTAMENTO DE TESORERIA DE LA EMPRESA METALES MEXICANOS DE VERACRUZ.

b) ALCANCES :

ESTA ACTIVIDAD SE REALIZARA A PRIMERA HORA LABORAL DEL DIA 02 DE ENERO DE 1992.

c) PROPÓSITO :

TENER CONOCIMIENTO DE LA INFORMACION FINANCIERA FISICAMENTE AL INICIO DEL AÑO, CONCILIANDO CON REGISTROS

d) REALIZACION :

SE LLEVARA A CABO EN FORMA CONFIDENCIAL Y/O SORPRESIVA Y DE ACUERDO A LAS NORMAS DE AUDITORIA GENERALMENTE ACEPTADAS.

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO

ACTIVIDAD: ARQUEO DE CAJA

PREGUNTAS	SI	NO	OBSERVACIONES
1.- Es usted la persona encargada del control de la caja, que categoría ostenta? y quien es su jefe inmediato?			
2.- Que otra persona ademas de usted maneja los fondos?			
3.- Conoce usted el reglamento para el manejo de fondos y valores?			
4.- Se cuenta con medidas de seguridad apropiadas para la guarda y custodia de los valores?			
5.- Ademas de usted que otra persona tiene conocimiento de la combinacion de la caja de seguridad?			
6.- Esta restringido el acceso a la caja a personal no autorizado a la caja?			
7.- Se revisa que los documentos para pago, reúnan los requisitos fiscales legales, de autorizacion y se verifican aritmeticamente?			
8.- Se cancelan con el sello de pagado todos los documentos liquidados y se operan oportunamente?			

PREGUNTA

SI NO

OBSERVACIONES

9.- Se formulan oportunamente los informes diarios de caja?

10.- Se revisan sistemáticamente el informe diario de caja y por quien?

11.- Este cuestionario no es limitativo puede ampliarse de acuerdo a las circunstancias.

Entrevistador: _____

Persona entrevistada: _____

Puesto y ficha: _____

Fecha de realización: _____

ACTIVIDADES

OBSERVACIONES

- 1.- Contestar el cuestionario de control interno. (Anexo)
- 2.- Verificar que las recomendaciones propuestas en ar -- queos anteriores se hayan -- implantado.
- 3.- Practicar ar -- queos de fondos -- en presencia del encargado -- del mismo, relacionando:
 - a) El efectivo existente en caja por denominación.
 - b) La existencia de saldos -- que presenta el banco en la chequera a la fecha del ar -- queo tomando nota del ultimo cheque expedido.
 - c) Los documentos pendientes por operar como son: vales, gastos a comprobar, facturas recibos y otros, que se encuentren formando parte de -- de la existencia.
 - d) Verificar que estos documentos reúnan requisitos -- fiscales, legales y de autorización.
- 4.- Comprobar que el monto total del ar -- queo sea igual al saldo que reporta el libro de -- informe diario de caja, en la fecha del ar -- queo.
- 5.- Obtener la firma del responsable de la caja, como conformidad de que los fondos -- le fueron devueltos a entera satisfacción.

ARQUEO FISICO DE LA CAJA DE LA COMPAÑIA METALES MEXICANOS.

130	BILLETES	DE	\$ 100.000,00	\$ 13.000.000,00
28	BILLETES	DE	50.000,00	1.400.000,00
1	BILLETE	DE	10.000,00	10.000,00
				<u>14.410.000,00</u>
				\$ 14.410.000,00
1	MONEDA	DE	\$ 500,00	\$ 500,00
1	MONEDA	DE	100,00	100,00
1	MONEDA	DE	50,00	50,00
1	MONEDA	DE	10,00	10,00
1	MONEDA	DE	5,00	5,00
				<u>665,00</u>
				\$ 665,00
IMPORTE TOTAL DEL EFECTIVO				\$14.410.665,00 C

SR. OCTAVIO JACOME C.
CAJERO

C.P. NESTOR SANCHEZ A.
AUDITOR

C : SALDOS CONFIRMADOS.

RELACION DE ANTICIFOS DE GASTOS A COMPROBAR ANEXO 1
AL 02 DE ENERO 1992.

FECHA	FICHA	NOMBRE	IMPORTE	
08-12-91	753375	Carlos Barranca C.	\$ 9.117.780.00	✓
08-12-91	753426	Rafael Jimenez V.	100.000.00	✓
09-12-91	169412	Amada Lopez A.	250.000.00	✓
09-12-91	821417	Francisco Cuesta R.	230.000.00	✓
09-12-91	217188	Ing. Ernesto C.	700.000.00	✓
12-12-91	121321	Juan Diaz C.	6.900.000.00	✓
12-12-91	141216	Rodolfo Gonzalez S.	663.104.00	✓
12-12-91	346412	Ma. Lourdes Mantilla E.	968.500.00	✓
14-12-91	821211	Daniel Pereda G.	1.000.000.00	✓
20-12-91	215011	Felix Cruz D.	1.000.000.00	✓
20-12-91	302890	Antonia Zepeda L.	1.000.000.00	✓
21-12-91	311123	Ricardo Morales M.	2.000.000.00	✓
21-12-91	661412	Jesús Farra L.	3.900.000.00	✓
22-12-91	637829	Luis Contreras M.	1.000.000.00	✓
23-12-91	234567	Leonardo Gonzalez T.	1.000.000.00	✓
27-12-91	675093	Rafael Carmona C.	500.000.00	✓
27-12-91	455678	Adrian Campos V.	1.000.000.00	✓
29-12-91	869508	Jorge Huerto T.	600.000.00	✓
30-12-91	465689	Carlos Morales F.	500.000.00	✓
31-12-91	478950	José Cabrera S.	1.000.000.00	✓
31-12-91	657894	Sergio Canto R.	400.000.00	✓
			<hr/>	
			\$ 34.829.384.00	C

LIQUIDACION DE LA CATORCENA No. 1/92 \$ 9.610.477.00

✓ : VERIFICADO CONTRA AUXILIARES
C : SALDOS CONFIRMADOS

H. VERACRUZ, VER. A 02 DE ENERO DE 1992

ARQUEO DE CAJA.

AGENCIA: ALMACEN DE METALES MEXICANOS VERACRUZ

DEPARTAMENTO: CAJA

HORA: 7:15

C O N C E P T O	AUXILIAR	TOTAL
EFFECTIVO:		\$14,410,665.00
BANCOS:		
Saldo en cuenta de cheques No. - 22620 de Bancomer hasta el talon No. 556 de fecha 30-12-91		106,564,764.00
Saldo en cuenta de cheques No. - 12029 de Banamer hasta el talon- No. 6022 de fecha 23-12-91		20,599,950.00
VALORES:		
Depósito a plazo fijo a favor de Metales Mexicanos en Bancomer a- 30 días renovación automática -- contrato 36		
FECHA:	No. DE RECIBO:	
03-11-91	(4) 213132	350,000,000
04-12-91	(4) 273831	200,000,000
		550,000,000.00

(4) : CONFIRMADO CON EVIDENCIA DOCUMENTAL.

CONCEPTO	AUXILIAR	TOTAL
Depósito a plazo fijo a favor de Metales Mexicanos en Banamex a - 30 días renovacion automática.		
FECHA:	No. DE RECIBO:	
26-10-91	383501	✓ 26,000.000
07-11-91	386780	✓ 10,750.000
		36,750,000.00
Documentos pendientes de operar:		
ANEXO No. 1	④ 34,829.384	
	④ 9,610.477	44,439,861.00
	TOTAL ARQUEO \$	518,435,812.00

CONCILIACION:

Saldo igual al manifestado en el informe diario de caja No. 336 - del 31-12-91 y al folio No.65 -- del libro de caja.

\$ 518,435,812.00
=====

El efectivo y documentos descritos en el presente arqueo que importó la cantidad de \$ 518,435,812.00 son propiedad exclusiva de Metales Mexicanos y fueron contados y examinados por el Auditor que intervino en presencia del cajero a quien se le devuelven a su entera satisfacción, manifestando conocer y tener en su poder el Reglamento para el Manejo de Fondos y Valores en vigor.

C.P. NESTOR SANCHEZ A. OCTAVIO JACOME C. ING. ENRIQUE ARCOS
AUDITOR CAJERO SUPERINTENDENTE.

✓ : VERIFICADO CONTRA AUXILIARES
④ : CONFIRMADO CON EVIDENCIA DOCUMENTAL

METALES MEXICANOS
SUBGERENCIAS DE AUDITORIA DE ZONAS
AUDITORIA REGIONAL VERACRUZ

INFORME DE AUDITORIA

H.VERACRUZ,VER. A 08 DE FEBRERO DE 1992
ARV-No. 01/92
No.Prog.Rev. 884
SECOGEF No. 3.3.2

REVISION:

Se práctico arqueo de efectivo y documentos al departamento de caja del almacen de "Metales Mexicanos" zona Veracruz.

OBJETIVO:

Comprobar la autenticidad de los Fondos y Valores existentes, así como su concentración a la caja para efecto de formulación de los Estados Financieros.

ALCANCES Y LIMITACIONES:

Se arqueo el 100% del efectivo, cheques, documentos pendientes de operar, Inversiones y comprobantes internos en poder de la caja al 02 de Enero del 1992.

DECLARACION DE APEGO A NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA:

La revisión se efectuó de conformidad con las Normas Generales de Auditoría Interna Gubernamental y con los procedimientos de Auditoría de aplicación general que se juzgaron convenientes en las circunstancias y por lo tanto incluyó pruebas sobre la documentación, registros y otros controles relacionados.

RESULTADOS:

De acuerdo a los resultados del arqueo, consideramos que no existen desviaciones en el manejo de los Fondos y Valores de la Institución puesto que son llevados conforme al Reglamento establecido.

Este informe fue previamente comentado con el Sr. Ing. Enrique Arcos Superintendente del almacen de "Metales Mexicanos" zona Veracruz.

FORMULO:

C.F. NESTOR SANCHEZ A.
AUDITOR

SUPERVISO:

C.F. LUIS OCAMPO C.
AUDITOR REGIONAL

CONCLUSIONES

1.- La Auditoría Interna es necesaria como un elemento de mantenimiento del Control Interno, que debe prevalecer en toda empresa o entidad de gran tamaño.

2.- La Auditoría Interna vigila y evalúa el Control Interno establecido, que comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio para la protección de sus activos; la obtención de información financiera constante, completa y oportuna; y la promoción de la eficiencia de operación. El Control Interno es factor decisivo para el buen funcionamiento de las empresas.

3.- La Auditoría Interna tiene una función "Staff", debido a que depende directamente de los altos funcionarios de la empresa.

4.- Para que la Auditoría Interna opere en una forma más dinámica, será preciso que sus revisiones no se circunscriban al marco exclusivo de la auditoría tradicional, sino que al propio tiempo sus actividades se enfoquen hacia la evaluación de la eficiencia de las operaciones practicadas, de los sistemas, métodos y procedimientos vigentes para ejecutarlas, y de la mejor forma para controlarlas.

5.- Al elaborar los programas de trabajo, el Auditor Interno como un paso previo, debe llevar a cabo un estudio y evaluación del Control Interno financiero existente en la empresa, lo que le dará la pauta para definir el alcance y oportunidad de los procedimientos de auditoría que formen parte de dichos programas.

6.- Con el propósito que el Auditor Interno alcance las metas previstas en su programa de trabajo de auditoría, es recomendable que en la etapa del examen del Control Interno recabe toda la información que requiera, de los distintos departamentos, oficinas y unidades operativas que integren la empresa o entidad que se examine, a efecto de que sus sugerencias y recomendaciones se encuentren debidamente fundamentadas en el conocimiento preciso de los problemas que le atañen.

7.- La Auditoría Interna ocupa actualmente un lugar preponderante en las empresas, al grado de que su actuación ya se hace imprescindible, como consecuencia del crecimiento de los negocios, de las condiciones económicas y del avance de la técnica.

8.- La Auditoría Interna se considera el elemento idóneo que proporciona a la administración veraz y oportuna acerca de las actividades de la empresa y, mediante sus opiniones y sugerencias la auxilia a desarrollar mejor sus funciones.

9.- Los informes del departamento de Auditoría Interna, deberán estar dirigidos al Director o Gerente General de la empresa, o en su defecto a los funcionarios de quien dependa el Auditor Interno; en los cuales se dará énfasis al señalamiento de la clase de revisión efectuada en el área operativa correspondiente, a los resultados obtenidos y en forma especial a las sugerencias y recomendaciones que se proponen para corregir cualquier situación, hecho o problema anormal.

10.- La culminación de su trabajo radica en los seguimientos de las correcciones previamente sugeridas a los departamentos o áreas revisadas.

7.- La Auditoria Interna ocupa actualmente un lugar preponderante en las empresas, al grado de que su actuacion ya se hace imprescindible, como consecuencia del crecimiento de los negocios, de las condiciones economicas y del avance de la tecnica.

8.- La Auditoria Interna se considera el elemento idonea que proporciona a la administracion veraz y oportuna acerca de las actividades de la empresa y, mediante sus opiniones y sugerencias la auxilia a desarrollar mejor sus funciones.

9.- Los informes del departamento de Auditoria Interna, deberan estar dirigidos al Director o Gerente General de la empresa, o en su defecto a los funcionarios de quien dependa el Auditor Interno; en los cuales se dara enfasis al señalamiento de la clase de revision efectuada en el area operativa correspondiente, a los resultados obtenidos y en forma especial a las sugerencias y recomendaciones que se proponen para corregir cualquier situacion, hecho o problema anormal.

10.- La culminacion de su trabajo radica en los seguimientos de las correcciones previamente sugeridas a los departamentos o areas revisadas.

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

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

LIBROS:

NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA
Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C. .

MANUAL DE AUDITORIA INTERNA
Charles A. Bacon, C.F.

EL CONTROL INTERNO EN LOS NEGOCIOS
Joaquín Gómez Morfín.

DICCIONARIO PARA CONTADORES
Eric L. Kohler.

SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE
IMPORTANCIA DE LA AUDITORIA
JORGE SANCHEZ MORENO, CP
UNAM, 1977

GUIAS DE AUDITORIA
Gerencia de Auditoria Femenil
Tomo I, IV

REVISTAS:

FINANZAS Y CONTABILIDAD
Revista Mensual de Divulgación Financiera y Contable
Roberto Casa Alatríste
Núm. 4, 7 y B. 1988