

4
2ej

UNIVERSIDAD AUTONOMA DE GUADALAJARA

Incorporada a la Universidad Nacional Autónoma de México

ESCUELA DE ADMINISTRACION, CONTABILIDAD Y ECONOMIA



TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

LA MEDIANA EMPRESA Y LA AUDITORIA
INTERNA Y EXTERNA.

SEMINARIO DE INVESTIGACION
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADO EN CONTADURIA
P R E S E N T A
JESUS ISMAEL BARROS CEBREROS
GUADALAJARA, JALISCO 1987



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

I N D I C E

	Pag.
INTRODUCCION	I
1. MEDIANA EMPRESA	1
1.1. Importancia	1
1.2. Desarrollo Económico	2
1.3. Necesidades de Implantar un Departa- mento de Auditorfa Interna	3
1.4. Decisión sobre la Creación e Integra- ción de un Departamento de Auditorfa_ Interna	5
2. AUDITORIA INTERNA	7
2.1. Importancia	7
2.2. Necesidades	8
2.3. Frecuencia y Extensión	10
3. LA OFICINA DE AUDITORIA INTERNA	11
3.1. Creación	11
3.2. Denominación y Organización	12
3.3. Funciones	15
3.4. Requisitos	19
4. LA AUDITORIA EXTERNA Y SU COORDINACION CON - LA AUDITORIA INTERNA	21
4.1. Calidad del Trabajo	24

5.	PLANEACION DE LA AUDITORIA	26
6.	DESIGNACION DEL TRABAJO DE AUDITORIA	34
6.1.	Designación del Equipo de Auditoría	
	Interna	35
7.	EL PROGRAMA DE AUDITORIA	36
7.1.	Objetivo	36
7.2.	Limitaciones y Modificaciones	38
7.3.	Resultados	40
8.	DESARROLLO DEL TRABAJO	41
8.1.	Auditoría Preliminar	41
8.1.1.	Primera Visita	43
8.1.2.	Entrevistas Preliminares	44
8.1.3.	Perfil de la Empresa	46
9.	PAPELES DE TRABAJO	49
9.1.	Generalidades	49
9.2.	Requisitos Mínicos de Calidad	50
9.3.	Objetivos	52
9.4.	Revisión y Responsabilidad	54
9.5.	Marcas de Revisión	56
9.6.	Observaciones	58
9.7.	Papeles de Trabajo (Ejemplos)	60

10.	DESARROLLO DEL TRABAJO	64
10.1.	Auditoría Final	64
10.1.1.	Introducción	66
10.1.2.	Discusión y Aprobación de las Observaciones	67
10.1.3.	Finalidad de las Observaciones .	68
11.	INFORME DE AUDITORIA INTERNA	69
11.1.	Introducción	69
11.2.	Responsabilidad	69
11.3.	Representación y Cubierta	70
11.4.	Redacción	71
11.5.	Distribución	71
11.6.	Corrección de Observaciones y Sugerencias	72
12.	INFORME ANTE EL CONSEJO DE ADMINISTRACION	74
	CONCLUSION	77
	BIBLIOGRAFIA	79

INTRODUCCION

La economía mexicana ha demostrado un desarrollo considerable en los años, a pesar de los problemas surgidos por la constante inflación, lo que ha hecho que se busquen nuevos mercados y se trate de abastecer al país de las materias primas y maquinaria, lo cual viene a desarrollar un mercado competitivo y por lo tanto un crecimiento en el volumen de las operaciones de las empresas ubicadas en territorio nacional. Lo anterior como uno de los hechos importantes y el desarrollo normal del creciente mercado interno, hacen que se requiera de una mejor administración, lo cual implica una fijación de objetivos más fundamentales y la utilización óptima de los recursos técnicos, materiales y humanos de cada empresa.

El recurso humano capacitado, es el más elemental y necesario en toda empresa, ya que su nivel técnico, va paralelamente a la experiencia profesional adquirida y por consecuencia, su servicio es más costoso.

Para que la administración ejerza una labor de planeación y control adecuado en las empresas, será necesario auxiliarse en elementos que proporcionen in-

formación oportuna para lograr los objetivos fijados - por ésta. Un servicio de asesoría prestada por un grupo de personas independientes, resulta en gran parte, un costo excesivo para las empresas al tener que solicitar los servicios en forma constante. De tal forma que se hace necesario mantener un departamento que cubra las necesidades requeridas por la administración, lo cual resulta en la creación de un departamento de Auditoría Interna. Ahora bien, la administración puede ocupar elementos de otros departamentos operativos, pero en muchos de los casos, no podrían cumplir con su objetivo departamental de tareas encomendadas por la gerencia, lo cual en un momento dado, resulta contraproducente, porque se desatendería de su objetivo particular y posiblemente no realizarían una buena labor de control en su departamento.

El integrar un departamento de Auditoría Interna da garantía y confianza a la administración de que cuenta con elementos conocedores de la materia lo que redundaría en beneficio general para la administración y la empresa misma.

1. MEDIANA EMPRESA

1.1. IMPORTANCIA

La economía mexicana se encuentra fundamentalmente estructurada en la pequeña y mediana empresa. La primera, integrada generalmente por vínculos familiares; la segunda, constituida por aportaciones de capital de personas (generalmente no familiar) con un fin específico: el de lucro, bien sea sociedad anónima, de responsabilidad limitada, etc.

También se encuentran incluidas las empresas de participación extranjera, las cuales forman parte de capitales transaccionales cuya finalidad es la de competir con ingresos de inversión mexicana en el mercado nacional.

Debido a que la grande empresa es minoritaria en cuanto a la relación existente con la constitución de la pequeña y mediana empresa, no será tema a tratar en esta tesis.

El papel que desempeña la empresa mediana y pequeña en la vida económica y tecnológica de nuestro país es básico, y por esta razón es necesario identifi

car los elementos de su operación que ayuden a su supervivencia en épocas difíciles y que fortalezcan en su competitividad en periodos de expansión. Además de la productividad operativa, la eficiencia administrativa es un elemento fundamental para el propósito señalado. Por supuesto la consecución de estos elementos no debe implicar un aumento importante o injustificado en los costos o gastos del negocio.

Derivado de lo anterior podemos mencionar que un elemento importante para el control y eficiencia administrativa es el de crear un Departamento de Auditoría Interna. Dadas las características de la información y sobre la expansión que existe sobre la mediana empresa del país, la administración requiere que la información que le llegue sea confiable, de tal manera que pueda tomar decisiones seguras y medidas de corrección que implicarán un beneficio para la empresa misma.

1.2. DESARROLLO ECONOMICO

La mediana y pequeña empresa representa en México el 75% de las industrias establecidas y depende de ellas el mayor número de la población.

La mediana empresa tiene actualmente problemas

de liquidez, por los créditos obtenidos con Instituciones Financieras Nacionales, en su mayoría.

Sin embargo, existen programas de apoyo para el financiamiento de la mediana industrial, tal es el caso de FOGAIN (Fondo de Garantía para la Pequeña y Mediana Industria) y otros que constituyen una fuente financiera para la obtención de créditos con tasas de intereses bajas, con relación a las del mercado. Pese a todo ello la mediana empresa sigue manteniendo un desarrollo aunque no considerable, sí de persistencia en el Mercado Nacional.

1.3. NECESIDADES DE IMPLANTAR UN DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA

El desarrollo económico al que se encuentra sujeta la mediana empresa, hace necesario que se ejerza una mayor supervisión del área contable y un control más estricto sobre el cumplimiento de las políticas y objetivos de la administración. Como consecuencia del mayor nivel de operaciones, independientemente de los sistemas de registro existentes, es elemental que la administración cuente con información veraz y oportuna sobre la situación en que se encuentra la empresa. Por

tal motivo, el crear e integrar un Departamento de Auditoría Interna es esencial.

El departamento podrá ejercer una supervisión y control adecuados sobre la preparación de presupuestos, flujo de efectivo, supervisión directa del área contable, financiera y productiva de la compañía, así como el debido cumplimiento de los objetivos generales e individuales de la administración.

El potencial técnico del Departamento de Auditoría Interna dependerá básicamente, de las cualidades profesionales y experiencia que demuestren sus elementos.

Aunque el costo de mantener un Departamento de Auditoría Interna puede ser considerable, tendrá un mayor beneficio al aportar ideas constructivas sobre la marcha de la empresa y detectar errores u omisiones sobre desviaciones existentes, las cuales serán de consideración para la gerencia.

El control ejercido por la administración sobre la marcha de la compañía se puede ver afectado al ir experimentando ésta un crecimiento importante, ya que la atención de la administración se centra a los problemas que considere más importantes, pero otros pro-

blemas no detectados o que no requieren de atención inmediata, pueden surgir con mayor gravedad en el futuro, por lo que Auditoría Interna podrá auxiliar en forma importante a la administración y trata de que se conozcan estos problemas además de aportar sugerencias constructivas para su corrección.

Al crear un Departamento de Auditoría Interna disminuirá los costos de honorarios pagados a Auditoría Externa, ya que algunos trabajos de detalle podrán ser elaborados por el departamento y proporcionarles a los auditores externos. Existirá además una coordinación entre ambos auditores al momento de efectuarse Auditoría sobre estados financieros por los auditores independientes.

1.4. DECISION SOBRE LA CREACION E INTEGRACION DE UN DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA

La decisión de crear e integrar el departamento se eleva a los máximos niveles jerárquicos de la empresa, por parte del Gerente General, quien convoca a una junta de Consejo de Administración y expone en ella las necesidades de su creación. El Consejo de Administración deliberará sobre las razones expuestas y deci-

dirá si tienen un fundamento justificado, después de haber sometido a juicio las razones expuestas por la gerencia.

La decisión estará sujeta a la consideración -- del consejo, quien después de determinar su fallo aprobatorio, elevará su respuesta a la Asamblea de Accionistas, para lo cual expondrá en la Asamblea Ordinaria respectiva, dada la importancia del asunto a tratar.

La Asamblea de Accionistas después de analizar los puntos expuestos por los representantes del Consejo de Administración, emitirá su opinión al respecto y dará instrucciones a los representantes del Consejo de Administración y a la Gerencia, para que procedan a hacer los trámites respectivos para la creación e integración del Departamento de Auditoría Interna de la -- empresa.

2. AUDITORIA INTERNA

2.1. IMPORTANCIA

La importancia que reviste la Auditoría Interna es de tal magnitud que representa un enlace de información directa entre la administración y los departamentos integrantes de la empresa con relación a la actuación operativa de estos últimos.

Ya que la labor de la Auditoría Interna es en gran parte administrativa, es de singular importancia que se identifique con los objetivos establecidos por la Gerencia, para llevar a cabo una labor práctica y objetiva a la gerencia misma.

La mentalidad del empresario actual se está enfocando hacia un mejor control administrativo, que se efectúe por elementos que trabajen para la compañía, lo cual está llevando a segundo término la contratación de servicios independientes en el estudio de esta área. De acuerdo a lo anterior, la Auditoría Interna se está haciendo cada vez más necesaria para la administración de las empresas, dadas las características de expansión y la necesidad de un mayor control en cada uno de los departamentos que la integran y la inter

vención inmediata de la gerencia para su corrección -- oportuna.

2.2. NECESIDADES

En la actualidad debido a la gran expansión económica que se ha presentado en nuestro país, la industria, el comercio y las empresas gubernamentales descentralizadas requieren de un mejor y mayor apoyo que ayude en forma substancial a mejorar los sistemas existentes con que cuentan las empresas. De tal forma es básico para la administración contar con elementos importantes en los que pueda confiar y que dependan directamente de sus decisiones.

El apoyarse la gerencia en información interna, independientemente de sus otros departamentos, tiene la ventaja de una constante supervisión de éstos, por lo cual la labor de información estará basada en la Auditoría Interna. En tales circunstancias no es difícil imaginar que la auditoría sea llevada a cabo por un reducido grupo de personas altamente capacitadas y adiestradas, cuya actitud se enfocará fundamentalmente hacia la determinación de efectividad de personal, controles y procedimientos y hacia el examen comparativo de estados financieros periódicos, informes internos y

reportes estadísticos.

El enfoque del auditor interno será el administrativo, para lo cual deberá comprender los objetivos de la gerencia y a la empresa: sus operaciones, problemas, productos, canales de distribución, etc.

Sobre las bases anteriores, podrá proporcionar La Auditoría Interna valiosas alternativas encaminadas al planteamiento y posibles soluciones de problemas de carácter administrativo. El empresario moderno busca y necesita más que nunca la asesoría, el punto de vista fresco e imparcial de conocedores de los problemas financieros y administrativos, así como de la cada vez más compleja legislación fiscal y laboral, etc. También uno de los factores que con mayor frecuencia crean confusión y crisis en las empresas, es el inevitable factor del cambio. Los cambios, tanto de carácter interno como externo, crean verdaderos problemas para las empresas y requieren una adecuada reacción.

De tal manera que la Auditoría Interna se transforma en una valiosa pieza clave para las dediciones de la Gerencia. Además que la Auditoría Interna se convierte en aquel vigilante de la detección de irregularidades de carácter administrativo como fraudulento.

2.3. FRECUENCIA Y EXTENSION

Una base de trabajo de una Auditoría Interna regular requerirá hacerse cada año, enfocándose a lo determinado en el reglamento de la empresa. Para tal efecto, el reglamento de trabajo estará basado en un mínimo de procedimientos a efectuar, los cuales se encuentran sujetos a las características propias de la empresa que pueden hacer variar su extensión y oportunidad de aplicación.

3. LA OFICINA DE AUDITORIA INTERNA

3.1. CREACION

La importancia de crear una oficina de Auditoría Interna nace de la necesidad de estructurar ésta, de manera que se encuentre en forma adecuada para permitir el desarrollo del trabajo, en el cual se llevará a cabo la centralización de la Auditoría.

Es importante que se cuente con instalaciones y equipo apropiado para poder desarrollar un ambiente propicio de trabajo. Esto es, con mesas de trabajo, escritorios, máquina de cálculo, iluminación adecuada, ventilación, limpieza, etc., lo necesario para desarrollar una labor armicamente satisfactoria.

La oficina estará a cargo de un jefe superior que necesariamente deberá ser un Contador Público, dado que es la persona idónea para llevar a cabo el trabajo de Auditoría Interna. Este tendrá que contar con una experiencia suficiente en la profesión que le permita manejar adecuada y eficazmente la oficina y el personal que estará a su cargo.

3.2. DENOMINACION Y ORGANIZACION

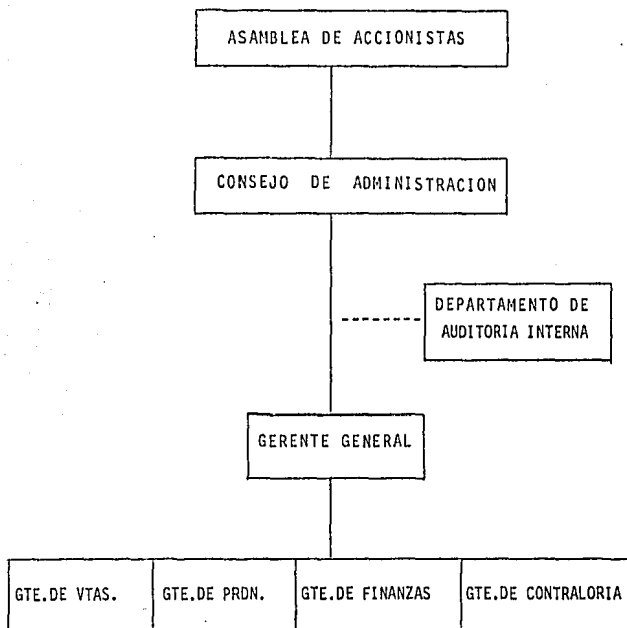
El servicio de Auditoría Interna de la compañía, habrá de estar a cargo de una oficina técnica de alto nivel, dirigida y preferencialmente integrada en su totalidad por auditores universitarios. Su denominación será la de Oficina de Auditoría Interna.

La oficina habrá de contar con la siguiente organización de personal técnico para su adecuado desarrollo y funcionamiento:

CARGO	FUNCIONES
Gerente de Auditoría o Auditor General.	Planificación, dirección, <u>su</u> <u>pervisión</u> y control de la Auditoría Interna.
Subgerente de Auditoría o Sub-auditor General	Asistir y reemplazar al Auditor General en el desempeño <u>de</u> sus funciones.
Supervisor de Auditoría	Supervisar en forma general <u>el</u> desarrollo de Auditorías <u>Internas</u> .
Auditor Encargado I	Llevar a cabo el trabajo de

CARGO	FUNCIONES
Auditor Encargado II	Auditorfa Interna en el área de trabajo asignado.
Auditor Encargado II	Llevar a cabo el trabajo de Auditorfa Interna en el área de trabajo asignado.
Auxiliar Auditor	Asistir a los auditores encargados de las Auditorfas Internas.

El Departamento de Auditoría Interna se encontrará ubicado en el organigrama de la empresa dependiendo en forma directa del Consejo de Administración, teniendo la siguiente ubicación:



Como se puede apreciar en esta gráfica, el De--

partamento de Auditoría Interna se encuentra dependiendo en forma directa del Consejo de Administración, ya que a éste es a quien se tendrá que rendir el informe de los resultados obtenidos en el desarrollo del trabajo. Además que este departamento se encuentra independiente de las demás Gerencias de la compañía, ya -- que de no serlo así se perdería en esencia el objetivo de independencia que es primordial para poder llevar a cabo un trabajo de carácter autónomo en la organización.

3.3. FUNCIONES

Dentro de las funciones del Departamento de Auditoría Interna se encuentra la revisión de los libros contables de la compañía, así como la evaluación del control interno y el examen de documentos que sirvan como fuente de información para cumplir con lo anterior.

Para llevar a cabo el estudio y evaluación del control interno, el Departamento de Auditoría Interna comprende entre otras funciones, las siguientes:

a) Estudio y evaluación de los controles contables y operativos, así como la solidez, suficiencia y modo de aplicación de éstos.

b) Determinación y cumplimiento con que se lle-
van a cabo los objetivos y políticas de la gerencia.

c) Verificación y protección de los bienes pa-
trimoniales de la compañía.

d) Certeza de que el patrimonio se encuentra -
integrado a los registros contables.

e) Comprobación del cumplimiento de las obliga-
ciones contractuales contraídas por la compañía.

f) Determinación de que las políticas aplicadas
a los registros sean consistentes.

g) Cumplimiento de las obligaciones fiscales y
que éstas coincidan con los registros contables.

h) Investigación de la conducta de los emplea--
dos y funcionarios de la compañía.

i) Asignación y desarrollo de las personas que_
efectúen el trabajo de revisión, así como a la evalua-
ción en cuanto a calidad técnica, responsabilidad y --
eficiencia en el cumplimiento individual de las -
actividades.

Este punto es considerado como clave, ya que de aquí se desprende qué procedimientos de Auditoría van a ser aplicados en cada caso y fijar su extensión y oportunidad. Para ello dependen varios factores, como determinar los objetivos generales del trabajo de auditoría, los cuales son suministrar al auditor de elementos de juicio suficientes y necesarios para dar seguridad y credibilidad a su trabajo. Depende también de la naturaleza de cada área a examinar y de la aplicación de los criterios contables aplicados a éstos.

El examen de estudio y evaluación del control interno, incluye además las condiciones de la compañía, su forma de operar, de tramitar internamente sus asuntos, las medidas para verificar la corrección de cifras, su registro y elaboración de estados, los procedimientos de las pruebas de Auditoría, así como su oportunidad y alcance, estarán sujetos previo examen con lo expuesto anteriormente.

Es importante que se tenga mayor cuidado por los elementos que integran el Departamento de Auditoría Interna al examinar el control interno, ya que es básicamente donde se plasmará en la mente del auditor, la estimación sobre el grado de efectividad que ese

control interno soporta.

Como se puede apreciar, es tal la necesidad e importancia de efectuar un buen examen del estudio y evaluación del control interno que se convierta como un requisito sin el cual el trabajo de revisión a efectuar no lleva su función básica. El que se coordine al Departamento de Auditoría y lleve a cabo un buen examen, dará como resultado una buena planeación, lo cual servirá de base para la determinación adecuada de los procedimientos de Auditoría, de la extensión y oportunidad de aplicación redundando en efectividad, ahorro de tiempo y calidad de un buen trabajo.

4.4. REQUISITOS

Los requisitos mínimos con los que debe contar la oficina de Auditoría Interna son los siguientes:

a) Libertad de acción (que estará condicionada a las decisiones de la administración).

b) Personal con capacidad técnica y moral.

c) Apoyo material para un funcionamiento constante y eficiente.

d) Ubicación adecuada.

e) Canales de información oportunos y veraces.

f) Apoyo constante por parte del Consejo de Administración y Gerente General.

La oficina de Auditoría Interna deberá contar en todo momento con el apoyo del Consejo de Administración para poder desarrollar su trabajo en forma eficaz, segura y oportuna. Este apoyo que deberá ser concedido por el Consejo de Administración de la compañía, contendrá entre otras cosas, una delegación de auditoría, la cual permitirá al Departamento de Audito-

ría Interna una acción ilimitada de funciones las que servirán para mantener una estrecha relación informativa de los sucesos que acontezcan en torno a la compañía, obteniendo con ello resultados óptimos y la aprobación positiva y justificada del departamento. Asimismo se deberá otorgar un respaldo material y moral para que no se obstaculice la marcha constante del funcionamiento de la oficina de Auditoría.

Sin embargo el personal adscrito a esta oficina, en ningún caso deberá de considerar tal autoridad otorgada, como un instrumento para recurrir a abusos y arbitrariedades ante el personal de otros departamentos, ya que se debe considerar que existen lineamientos internos además de la moralidad profesional con que debe contar cada elemento de la oficina de Auditoría Interna. Antes bien, en caso de suscitarse algún hecho que compete a la administración de la compañía, se debe acudir a ésta para que lleve a cabo la acción correspondiente.

4. LA AUDITORIA EXTERNA Y SU COORDINACION CON LA AUDI TORIA INTERNA.

La oficina de Auditorfa Interna debe tener programas de trabajo establecidos para llevar a cabo su trabajo de revisión. Estos programas de trabajo deben contener las fechas en las cuales se efectuará la audi toria. Estas fechas deben estar establecidas de tal forma que no se encuentren cruzadas con la fecha de -- trabajo de los auditores externos o independientes.

Para tal efecto, deben de coordinarse los traba jos a desarrollar para que el personal de la empresa pueda atender tanto a los auditores internos como a -- los externos.

Los auditores externos comunicarán a la geren- cia general, las fechas en las cuales llevarán a cabo su revisión. La gerencia general se encargará de co- municar las fechas al Departamento de Auditorfa Interna, con el cual este último coordinará sus funciones con el trabajo de los auditores externos independien- tes, con el fin de:

a) Reducir al mínimo cualquier duplicación de trabajo.

b) Aprovechar la experiencia del conocimiento de la compañía a los auditores externos.

c) Aprovechar al máximo al personal de la compañía que los ha de atender.

d) Acordar qué papeles de trabajo habrán de ser elaborados por los auditores internos.

e) Acordar fechas clave para llevar a cabo inspecciones en la toma física de inventarios, efectuar arqueos de caja, revisiones de ciertas cuentas de gastos, etc.

f) Aprovechamiento de los auditores externos, - de papeles de trabajo elaborados por el Departamento - de Auditoría Interna en fechas anteriores.

g) Trabajar conjuntamente en la verificación -- del activo fijo.

h) La elaboración del trabajo de circularización a las cuentas por cobrar y por pagar que siempre estarán sujetas a las decisiones de los auditores externos para comprobar que el trabajo se ha llevado a cabo, como efectivamente se acordó.

i) Intercambio de informes, observaciones, notas y papeles de trabajo.

Todo esto redundará en muchos aspectos, tales - como:

a) El período de visita de los auditores externos o independientes, se verá considerablemente disminuido.

b) El personal de la compañía se encontrará disponible para que se lleve a cabo la auditoría externa al no cruzarse las fechas de revisión con los auditores internos.

c) Al aprovechar la experiencia de la oficina de Auditoría Interna se tendrá mayor eficiencia y calidad en el trabajo.

d) Al aprovechar las observaciones y notas se tendrá un mejor conocimiento de los problemas por los que se ve afectada la empresa.

e) Se disminuirán los honorarios de la auditoría externa al aprovechar la oficina de la Auditoría Interna.

f) Se tendrá mayor credibilidad en información emitida por los auditores externos.

4.1. CALIDAD DEL TRABAJO

El concepto de calidad del trabajo aplicable al auditor interno, se encuentra normado por los lineamientos éticos del profesional en cuanto al desarrollo de su trabajo. De tal manera que deberá ejercitar su trabajo con cuidado y diligencia adecuados. Sin embargo, existen ciertos lineamientos básicos que constituyen la especificación particular, por lo menos al nivel mínimo indispensable, de la exigencia del cuidado y diligencia que es en realidad lo que confirma un trabajo de calidad profesional. Por lo consiguiente para llevar a cabo un trabajo de calidad debe existir entre la coordinación de los auditores independientes con los internos, los siguientes requisitos:

1. Una adecuada planeación y una supervisión apropiada de los ayudantes que intervengan en la revisión.

2. Una base para determinar la confianza que se va a depositar en los auditores internos la cual puede encontrarse en el nivel técnico y una capacidad profesional razonable.

3. Efectuar una revisión adecuada del estudio -

y evaluación del control interno existente en la compañía.

4. Mediante los procedimientos de Auditoría - - aplicables se debe obtener evidencia comprobatoria suficiente y competente en el grado que requiera para -- que los auditores independientes puedan suministrar - una base objetiva para emitir su opinión relativa a -- los estados financieros.

Es importante señalar, que para que los auditores externos depositen su confianza en los elementos - de la oficina de Auditoría Interna, éstos deben demostrar en todo momento su calidad profesional en el desarrollo del trabajo.

La oficina de Auditoría Interna tendrá una mejor imagen ante el Consejo y Dirección al demostrar -- que son sujetos de confianza sus elementos que le integran. Y al recibir la aprobación de la colaboración - conjunta con los auditores externos independientes.

5. PLANEACION DE LA AUDITORIA

A medida que las empresas van creciendo económicamente, también crece en forma simultánea el volumen de sus operaciones. Esto hace verdaderamente que los resultados que se pretenden alcanzar, tengan que prepararse de una manera organizada y sobre bases bien dirigidas y enfocadas; esto es, llevar a cabo una planeación. Planear significa decidir en forma anticipada lo que se pretende obtener, y como norma elemental en la ejecución del trabajo de auditoría es necesario que ésta se haga cuidadosamente.

En la planeación del trabajo de auditoría, se deciden cuáles serán los procedimientos a aplicar, así como la extensión y la oportunidad de las pruebas a efectuar y los papeles de trabajo adecuados, en donde se plasmarán los resultados así como las personas que van a intervenir en dicho trabajo.

Debido a la utilización de programas y sistemas sofisticados en la actualidad en las empresas (ya que estos sistemas se han reducido en su costo y aumentado en su utilización por la mediana y grande empresa), --complica en cierta forma, el trabajo de Auditoría In--

terna, aunque en realidad, estos sistemas técnicamente modernos han comenzado a tener gran auge en las empresas o entidades económicas, para obtener su información oportunamente, siguen prevaleciendo los sistemas eléctricos, mecánicos y manuales en la economía mexicana.

El auditor interno para efectuar un adecuado -- trabajo de auditoría, es necesario aplique su criterio profesional en el más alto de sus grados, conozca las operaciones y problemas de la empresa, distinga tendencias y dificultades potenciales, o sea, que vea el universo antes de seleccionar la muestra y esto sea logrado, a través de aplicar las técnicas de análisis de información financiera. Sólo de esta forma se logrará -- planear adecuadamente la información a examinar y se -- reducirán al mínimo indispensable, las pruebas a efectuar al enfocarse éstas a la detección de "áreas problema" y áreas significativas, para obtener resultados óptimos y presentar sugerencias constructivas en su -- informe emitido a la administración de la empresa.

La planeación estará encomendada principalmente al gerente y sub-gerente de auditoría, ya que su nivel jerárquico y su experiencia, son los adecuados para -- efectuarla, además del conocimiento de los problemas --

en la vida profesional, serán mayormente detectables - por ellos y sus puntos de vista serán más específicos_ y adecuados en los casos en que se presenten.

El supervisor y encargado de la auditoría interna, también podrán participar en forma conjunta; sin la decisión de los planes, quedará sujeta a que éstos_ sean aprobados por el gerente del Departamento de Auditoría Interna para cada revisión específica.

Cada trabajo de Auditoría a efectuarse, tiene particularidades que requieren que los procedimientos_ sean adaptados a las condiciones específicas en cada situación, por lo que requiere se conozcan los antecedentes peculiares del caso para el cual se está planeando.

Para efectuar un adecuado trabajo de planeación de la auditoría, será necesario también contar con la siguiente información:

a) El objetivo del trabajo a realizar.- Se refiere prácticamente a que el trabajo de Auditoría Interna se encuentra bien enfocado hacia los resultados_ que se desean obtener con la mayor efectividad y el menor costo posible.

b) Los objetivos particulares de cada fase de la auditoría.- Esto es, que aún cuando se encuentren dirigidos los objetivos al resultado total de la auditoría, habrá cuentas que requieran de un procedimiento diferente de análisis con relación a otras cuentas. - Así mismo, esta característica se debe a que son aplicados diferentes criterios contables y evidencia comprobatoria para cada rubro o grupo de cuentas específicas.

c) La empresa y sus características particulares.- Para poder planear adecuadamente su trabajo de auditoría, el auditor interno requiere conocer los antecedentes particulares del caso para el cual se está planeando, o sea, sus instalaciones, medios económicos con los que está operando, situación fiscal a que está sujeta, ciclo económico, etc. para aplicar los procedimientos de auditoría que va a utilizar, su extensión y su oportunidad.

Dentro de las características de la empresa, -- también se pueden citar las siguientes:

- a) Operativas
- b) Jurídicas
- c) Sistema de control interno existente.

La primera se refiere a las operaciones normales que realiza, entendiendo por esto, aquellas por cuyo fin fue constituida. Sin embargo también se pueden presentar operaciones "marginales" que no constituyen el objeto principal o propio de la empresa, como podría ser, el arrendar parte de sus bodegas u oficinas, lo que se podría considerar como una operación habitual, cuando la empresa se dedica a la industrialización y venta de productos, y también existen las operaciones "extraordinarias" que son aquellas que no constituyen el objeto principal de la empresa ni tampoco se tienen en forma habitual, tal es el caso de una venta de activo fijo.

La característica jurídica se refiere básicamente, a los elementos legales que constituyen a conformar a la empresa, con relación a su personalidad, la posibilidad de realizar operaciones, su relación con el gobierno, etc.; cabe mencionar que también podemos ubicar entre esta característica, lo relativo a su constitución y organización jurídica, sea sociedad mercantil, empresa individual, asociación o sociedad civil, o cualquier modalidad que de éstas se derive. Se incluirán además los tratamientos legales sobre contratos, condiciones de orden contractual, asambleas de --

accionistas, de consejo, y las atribuciones y poderes otorgados a cada uno de los funcionarios que lo forman.

El sistema de control interno como tercer característica, es fundamental para la planeación, ya que como se mencionó en capítulos anteriores, de la solidez de éste dependerá el buen punto de vista que se forme el auditor sobre la forma en que se encuentra la empresa en lo que se refiere a su funcionamiento operacional. Los objetivos de control interno, son básicamente los siguientes:

- a) Organización de la empresa
- b) La salvaguarda de sus activos
- c) El cumplimiento de objetivos y políticas de la administración.

Existen otras técnicas que contribuyen para efectuar la planeación; a continuación se mencionan algunas de ellas:

- a) Investigaciones con directores y funcionarios de la empresa, para conocer sus puntos de vista con relación al desarrollo de ésta.
- b) Inspección de las instalaciones y observa-

ción de las operaciones que forjarán en la mente del auditor interno, un programa general sobre el funcionamiento de la empresa.

c) Inspección de documentación, que incluye la verificación de documentos que maneja la empresa y - - aquellos relacionados con la situación jurídica, tratada en puntos anteriores.

d) Informes de auditores externos o independientes, lo que le proporcionará al auditor interno, informaciones importantes comunicadas por éstos a la empresa.

La oportunidad con la que la planeación de la auditoría debe ser hecha, es precisamente antes de - - efectuar el programa de revisión. Es necesario que es té terminada la planeación en detalle, aunque habrá ex cepciones en que una fase concreta del trabajo no pueda realizarse en detalle, sino hasta algún momento pos terior. Cuando esto no afecta substancialmente a los planes para otras fases del trabajo, se puede diferir en detalle, cualquier parte de la auditoría y comenzar sobre otra fase de la misma.

El auditor interno deberá estar en con- -

diciones de modificar la planeación del trabajo_ de auditoría en cualquier momento y cuando la - situación del trabajo a desarrollar lo amerite.

6. DESIGNACION DEL TRABAJO DE AUDITORIA

Para llevar a cabo la realización de cualquier auditoría se requerirá imprescindiblemente, la designación previa correspondiente, suscrita por el gerente de Auditoría mediante un memorándum autorizado, el cual contendrá los siguientes datos:

- Número consecutivo de la designación.
- Lugar de formulación y fecha.
- Nombre del auditor que se encargará de elaborar el trabajo.
- La descripción del tipo de auditoría a realizar.
- El área, sección o departamento seleccionado y/o compañía en caso de estar afiliada.
- Tiempo estimado de trabajo.
- Instrucciones especiales en su caso.
- Firma y fecha del gerente de la auditoría.

En caso de que el gerente o sub-gerente deseen llevar a cabo personalmente la auditoría, no será necesario formular el memorándum anterior; solamente bastará con que notifiquen a la administración (Consejo o dirección general) el motivo de su inquietud para efec

tuar el trabajo. De igual manera se procederá con el sub-gerente, sólo que éste deberá notificar antes al auditor general o gerente.

La designación de la auditorfa interna consiste precisamente en la orden que emite el auditor general al auditor encargado para que lleve a cabo la revisión aludida, sea auditorfa normal o especial.

6.1. DESIGNACION DEL EQUIPO DE AUDITORIA INTERNA

La auditorfa debe planearse y ejecutarse por un equipo bajo la supervisión general del Gerente o Sub-gerente. El tamaño, composición y niveles de experiencia del equipo deben ser de acuerdo con la naturaleza, el tamaño y complejidad del trabajo. A cada miembro del equipo se les asignará sólo aquellas tareas en que tenga experiencia y un entrenamiento adecuado para llevarlas a cabo.

Asimismo se entenderá que un equipo de trabajo es el conjunto de documentos (legales, reglamentarios y técnicos), enseres y materiales que el auditor interno regularmente hubiere de necesitar para el debido desempeño de su cometido.

7. EL PROGRAMA DE AUDITORIA

El programa de Auditoría Interna ha de comprender al conjunto de técnicas y procedimientos elaborados en forma racional, metódica y pormenorizada así -- como de prácticas comunes de Auditoría Interna y de -- evaluación del control interno, aplicables al desarrollo del trabajo del auditor. .

Básicamente el programa de auditoría debe de -- ser la guía para que el auditor se vea orientado en -- forma objetiva a cumplir con la revisión encomendada.- El propósito del programa de trabajo de auditoría de -- ninguna manera tendrá como objetivo abarcar la totalidad de objetivos que vayan más allá de los que previamente fueron planeados.

7.1. OBJETIVO

Dentro de los objetivos del programa, se pueden enunciar los siguientes:

a) Facilitar el trabajo en forma ordenada y cumplir con los procedimientos y evaluaciones de naturalza análoga.

b) Servir de guía con el propósito de evitar,-- en lo posible, que se incurra en omisiones o duplici-- dad de trabajos, que a la postre traen como consecuen-- cia, excesos de tiempo y confusiones de trabajo reali-- zado, al no ser enfocados adecuadamente los procedi-- mientos a efectuar.

c) Ahorra considerablemente tiempo al auditor.

d) Detalla las áreas en las cuales son asigna-- dos los trabajos a los auditores internos de acuerdo a su experiencia y capacidad.

e) Sirve para comparar la eficiencia del tiempo empleado en cada área y medir la eficiencia del audi-- tor al programar en forma estimada el tiempo en llevar a cabo cada revisión.

En general, motiva al auditor a poner en práctica su iniciativa ya que el programa no es hecho en forma limitada, sino más bien, motiva al auditor interno, a aplicar su potencial imaginativo de llevar a cabo -- en forma lógica, la aplicación de los procedimientos -- no comprendidos en el programa, de acuerdo a las cir-- cunstancias que se le presenten en cada caso.

De acuerdo a lo anterior, debe existir cierta -flexibilidad, la cual permita al auditor interno, hacer estas aplicaciones en forma adecuada y siempre con la lógica y razonabilidad aceptables.

7.2. LIMITACION Y MODIFICACIONES

Uno de los objetivos primordiales del programa de auditoría es precisamente el no ser limitativo, ya ya que de ahí depende básicamente que el auditor utilice su iniciativa e imaginación para suplir cualquier -procedimiento que considere fuera emitido en dicho programa. Ningún programa de trabajo de auditoría, por -cuidadoso que pudiera haber sido elaborado, ha de abarcar todos los puntos; algunos imprevisibles deberán tenerse en mente por el auditor en el cumplimiento de su misión.

Será requisito indispensable que el auditor interno se mantenga actualizado en el conocimiento de -- las políticas y procedimientos empleados por la empresa, así como de las leyes, decretos, actas y circulares y demás disposiciones que rigen en la empresa, con el propósito de que se hallare en condiciones de aplicar estos preceptos en forma auxiliar o supletoria de los puntos contenidos en el programa.

A ningún auditor interno le será omitida la excusa de que una labor o comprobación determinada no se encuentre contenida en el programa, como descargo de una eventual omisión de esta naturaleza en su trabajo.

Si esta omisión fuere tal, que de acuerdo a las circunstancias normales el auditor la hubiere detectado por iniciativa propia, será acusado de negligencia profesional y estará expuesto a que se le imponga una sanción por la dirección y hasta llegar al grado de cesarlo en su actividad. Por consiguiente, el auditor no deberá atenerse estrictamente a la letra del programa como única guía para la realización de su trabajo.

Las modificaciones que pudiesen surgir en el desarrollo y cumplimiento del programa de trabajo de auditoría, deberán estar adecuadamente apoyados en criterios razonables hechos por el auditor. Dichas modificaciones deberán ser efectuadas por el auditor encargado y ser autorizadas por el supervisor, sub-gerente o gerente de la auditoría. Las adiciones de los procedimientos efectuados en la revisión de la auditoría, deberán ser plasmados en una hoja de trabajo, la cual deberá ser anexada a la hoja respectiva del programa, y contener la opinión del motivo por el cual se efectua-

ésta. Estas adiciones deberán ser tomadas en cuenta para la elaboración de futuros programas.

El programa tendrá que mantenerse actualizado al ritmo de los cambios que se produjeran en las leyes, decretos, actas y demás disposiciones que rigen el funcionamiento de la empresa y que deben servir de base.

El programa será de exclusiva propiedad de la empresa, y el auditor interno será responsable de su utilización y uso, sin que éste pueda conservar para sí, el original o copia del mismo, ni proporcionar a nadie éstos. Quedan excluidos de esta limitación, los auditores independientes y la contraloría de la empresa.

7.3. RESULTADO:

El resultado del programa prácticamente está -- condicionado a la manera como se pudo llevar a cabo la planeación, en una forma adecuada. Debido a la experiencia con que cuentan el gerente y sub-gerente de la auditoría, se espera que el resultado sea del todo -- bien. Como se mencionó en puntos anteriores, esto redundará en eficiencia y objetividad para realizar la auditoría.

8. DESARROLLO DEL TRABAJO

En la etapa inicial del desarrollo de la auditoría es necesario que el auditor interno considere contar con toda la información posible, así como documental que se relacione con el funcionamiento de la empresa. Por tal efecto, tendrá que investigar en los archivos de correspondencia para cerciorarse de las operaciones que podrán repercutir en el desarrollo de su trabajo, así como con la comunicación directa que pudiera tener con funcionarios de la empresa con la misma finalidad.

Básicamente el desarrollo del trabajo se encuentra dividido para su realización en dos etapas:

- a) Auditoría preliminar
- b) Auditoría final

Dentro de la etapa de planeación se deben contemplar las fechas de realización y cumplimiento.

8.1. AUDITORIA PRELIMINAR

En esta etapa se han de elaborar los papeles de trabajo correspondientes a cada área a examinar. Den-

tro del programa de trabajo se contemplarán los pasos_ a desarrollar en la auditorfa preliminar, los cuales - deberán ser cumplidos.

Básicamente el objetivo de la auditorfa prelimi_ nar, es el de examinar en forma general algunas de las áreas que forman a la empresa.

Parã tal efecto, de acuerdo a un recorrido de - las instalaciones, el auditor tendrá una imagen del -- significado de la empresa; esto es, su organización y desarrollo de su actividad. Se verá el grado de com-- plejidad de su operación, maquinaria utilizada, mano - de obra empleada, etc.

Se evaluarán los controles internos existentes_ mediante pruebas de cumplimiento y se elaborarán prue- bas sustantivas en aquellas áreas en donde no se tenga confianza en la eficacia de dichos controles. Se efec_ tuarán arquezos de caja y exámenes sobre algunas cuen-- tas específicas, con el objeto de adelantar el trabajo de auditorfa final e identificar los problemas que pu- dieran afectar para la realización de esta última para que la empresa tome en consideración las observaciones hechas y lleve a cabo las correcciones necesarias.

Algunos de los trabajos que se efectuarán en la auditoría preliminar, serán los siguientes:

- a) Pruebas de cumplimiento de los controles internos.
- b) Arqueos de caja
- c) Preparación de circularización:
 - a) Bancos
 - 2) Inversiones
 - 3) Cuentas por cobrar
 - 4) Cuentas por pagar, etc.
- d) Análisis de gastos (a fecha intermedia)
- e) Planeación de la toma física de inventarios
- f) Análisis de la situación general de cuentas por cobrar y por pagar.
- g) Análisis histórico de activo fijo
- h) Adiciones durante el año del activo fijo, --
etc.

8.1.1. PRIMERA VISITA

La primera visita se concreta a la presentación de los integrantes que forman el equipo de auditoría.

El gerente y sub-gerente de Auditoría Interna ,

son los indicados para hacer la presentación. Esta es de suma importancia ya que será la primera impresión - causada a los funcionarios y empleados de la compañía. Es necesario hacer hincapié en ésta, de las cualidades que el auditor interno debe tener en mente, y que son, en cierta forma, relativos a su personalidad.

Algunas de las cualidades son: puntualidad, su manera de vestir y su tacto para desarrollar una buena impresión. El supervisor, encargados y auxiliares, -- también deben tener estas cualidades.

8.1.2. ENTREVISTAS PRELIMINARES

El objetivo de éstas se ve enfocado primordialmente a llevar a cabo una serie de entrevistas e investigación documental con funcionarios de la empresa, -- con el objeto de conocer en forma general la situación de la misma. Algunos puntos contemplados, son entre otros, los siguientes:

- a) Estructura legal
- b) Volumen de las operaciones, tanto de venta - como de compra
- c) Principales clientes
- d) Principales proveedores

- e) Situación del mercado
- f) Resultados y aplicación de utilidades
- g) Organigrama, etc.

Estas entrevistas pueden llevarse a cabo en una junta o en forma individual con los funcionarios. Se cambiarán impresiones para que el auditor interno se forme una imagen en base a su criterio, de la situación actual. A esta junta deberán asistir el gerente, subgerente y supervisor, ya que son quienes se encuentran mayormente capacitados y por ser responsables directos de su actuación ante el consejo y/o accionistas de la compañía.

De los puntos y de la información derivada, elaborarán un memorándum, en donde se identifique cada uno de los puntos comentados para su análisis posterior e identificar las áreas problema que tienen impacto en el desarrollo de la auditoría.

También en la entrevista los auditores han de inquirir, directa o indirectamente, de los citados funcionarios, si existiere algún punto en particular respecto del cual estimaren conveniente que el auditor interno tomare alguna acción determinada; esto con carácter confidencial.

Las observaciones y sugerencias hechas por los funcionarios deberán ser ponderadas por el auditor, -- quien de acuerdo a su criterio y experiencia, enfocará con objetividad y tomará bajo su responsabilidad, las acciones a seguir en la auditoría preliminar y final.

8.1.3. PERFIL DE LA EMPRESA

El perfil de la empresa constituye una valiosa información sobre el panorama general de ésta. Dicha información deberá ser resumida en un memorándum que formará parte de los papeles de trabajo y deberá ser revisado y actualizado en auditorías posteriores. En el memorándum se contemplará la estructura de la compañía, esto es, la integración del capital, principales accionistas y naturaleza de las acciones, cuentas bancarias en operación, así como las obligaciones con instituciones bancarias, decreto de dividendos y tasas impositivas a los mismos. En cuanto al área de ingresos, se verá el giro o actividad, programas de exposición y diversificación de productos, situación del mercado y comparación con otros competidores dentro del mismo ramo, situación con clientes potenciales y el estado que guarda la cartera. Volumen de ventas durante los últimos 5 años, así como la rotación de cuentas -

por cobrar en el mismo período, cotizaciones actuales_ por líneas de productos y sus incrementos (tanto en -- precio como en costo).

Con relación a los egresos, se verán los princi pales proveedores y su dependencia, tanto nacionales - como extranjeros. También deberá contemplar la natu- raleza del pago de nóminas, número de funcionarios y - empleados, así como de los obreros, situación que se - tiene con el sindicato y características principales - del contrato colectivo.

Por último se analizará el organigrama general_ de la empresa, la preparación y elaboración de los es- tados financieros intermedios, periodicidad, etc.; tam_ bién, quiénes forman el Consejo de Administración, ase_ sores legales y la función gerencial deberán ser in- - cluídos; asimismo se analizarán las características, - naturaleza y manejo de los inventarios, así como su ro tación durante los últimos años y su nivel actual; la política de adquisición de activos fijos y los programa de inversión.

Este memorándum difiere del que se elabora en - la entrevista preliminar, en que aquí no se manifies--

tan los riesgos que repercutirán en la auditoría, ya -
que el propósito del perfil de la empresa, es darle al
auditor interno, un panorama global de las actividades
desarrolladas por la compañía, en cada una de las - -
áreas; mientras que el otro identifica riesgos y es en
cierto caso, información confidencial para algunos - -
miembros del equipo, mientras que el perfil de la em--
presa, es accesible a todo el equipo de Auditoría
Interna.

9. PAPELES DE TRABAJO

La denominación de papeles de trabajo se aplicará a cualquier documento capaz de servir de soporte -- material a un informe de auditoría, sin informar parte de éste, o sea, la labor de los auditores internos normalmente tendrá que hallarse respaldada por la evidencia documental de los pertinentes papeles de trabajo.

9.1. GENERALIDADES

La importancia intrínseca de la información contenida en los papeles de trabajo, y especialmente, el alcance de su interpretación por el propio auditor, en forma de observaciones y notas, generalmente han de -- constituir medios de suma eficacia para evaluar la calidad profesional del auditor.

Como principio general, el auditor debe considerar que, si el resultado de un procedimiento de auditoría o de una evaluación de control interno tiene importancia como para ser incluido en el informe, también deberá ser importante como papel de trabajo.

De acuerdo con lo comentado en el párrafo anterior, se menciona en forma enunciativa y no limitati--

va, lo que puede constituir un papel de trabajo:

a) Arqueos de caja, conciliaciones bancarias, - análisis de cuentas y otros trabajos similares.

b) Copias de las confirmaciones de saldos que - se remitieren por el auditor a bancos, prestatarios, - deudores y acreedores en general.

c) Confirmaciones enviadas a abogados y al se-- cretario de actas.

d) Observaciones y notas escritas por el audi-- tor.

e) Originales, copias y extractos, informes, -- oficios, memorándums y otros similares.

f) Cualquier otro documento que sirviere para - justificar el trabajo efectuado o para apoyar el infor-- me de Auditoría Interna.

9.2. REQUISITOS MINIMOS DE CALIDAD

En lo relativo a las normas de auditoría, el ob-- jetivo de los procedimientos de auditoría es suminis-- trar al auditor los elementos de juicio para fundamen--

tar su informe. Estos elementos deben de ser ciertos_ y fundamentarse en la naturaleza de los hechos examina dos y tener una certeza razonable de los mismos. Con_ base en ello, el auditor decidirá si se cuenta con evi dencia suficiente y competente para fundamentar sus ob servaciones en los procedimientos de auditoría emplea dos y el material obtenido. Estos últimos son la evi dencia comprobatoria; esto es, elementos que comprue-- ban la autenticidad de los hechos, la corrección de -- los criterios contables empleados, etc.

En todo papel de trabajo deberán concurrir los_ siguientes elementos esenciales:

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

De la manera que sea, los papeles de trabajo no han de ser para el uso exclusivo del auditor que los - hubiese preparado; será indispensable que sus datos -- fueren presentados con la mayor claridad y en forma -- completa, con el fin de que resulten legibles y útiles para cualquier persona autorizada a tener acceso a --

los mismos (recuerde que los papeles de trabajo pueden ser utilizados por auditores externos y contraloría de la empresa).

El auditor tratará que en sus papeles de trabajo quedare la constancia escrita de las notas, observaciones y cálculos que realizare, especialmente si éstos tuvieran importancia significativa. Normalmente no deberá escribirse al dorso de ningún papel de trabajo.

Cabe mencionar que no existe ni un modelo de un papel de trabajo, ya que el diseño y elaboración estará sujeto a la naturaleza y objetivo del trabajo a desarrollar, por lo que el auditor deberá emplear su imaginación y creatividad para adoptarlo en cada situación en particular.

NOTA: Al final de este capítulo se muestran algunos papeles de trabajo que pueden ser utilizados en la auditoría.

9.3. OBJETIVOS

El principal objetivo de los papeles de trabajo es el de contener la evidencia suficiente y competente

de la información contenida en los mismos. A continuación se mencionan algunos párrafos del boletín de "Pronunciamientos Relativos a la Obtención de Evidencia -- Suficiente y Competente (E-03)", del Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

"La evidencia será suficiente, cuando ya sea -- por los resultados de una sola prueba o por la concurrencia de resultados de varias pruebas diferentes se ha obtenido en la cantidad indispensable para que el auditor llegue a la convicción de que los hechos que está tratando de probar dentro de un universo y los -- criterios cuya corrección está juzgando han quedado satisfactoriamente comprobados". "La evidencia es competente cuando se refiere a hechos, circunstancias o criterios que realmente tienen relevancia cualitativa dentro de lo examinado y las pruebas son válidas y apropiadas".

La reunión de estos dos elementos: evidencia suficiente (características cuantitativas) y evidencia - competente (característica cualitativa) proporcionan - al auditor la convicción necesaria para tener una base objetiva en su examen. "Para obtener la evidencia el auditor deberá guiarse por los criterios de importancia relativa y riesgo probable. Se considera que una

partida tiene importancia relativa cuando mediante a su inclusión o exclusión, o a un cambio en su presentación o en su descripción pudiera modificar substancialmente la interpretación de un suceso o hecho económico contenido en la información examinada. El riesgo probable se refiere a la posibilidad del error que pueda representar la carencia o deficiencia de ciertas partes de la evidencia, dada la naturaleza de la partida que se pretende comprobar. La evidencia suficiente y competente se debe de asignar en papeles de trabajo".

De acuerdo a lo anteriormente expuesto, esto es aplicable como auditores internos o externos, ya que la característica de la opinión se basa en el criterio de la persona con relación al trabajo que ejecuta, independientemente de la naturaleza de su resultado u opinión; esto es, en el dictamen (auditor externo), o informe (auditor interno).

9.4. REVISION Y RESPONSABILIDAD

La revisión de los papeles de trabajo será llevada a cabo por el encargado de la auditoría en relación de la auditoría. De acuerdo al avance mostrado en el trabajo, el encargado revisará la terminación de

los papeles, de acuerdo a las áreas asignadas a los auditores auxiliares. El supervisor también intervendrá en la revisión de papeles determinando las partes que considere necesario aumentar o modificar; esto es, en alcances u otros problemas que se presenten, con la finalidad de que se alcance el objetivo planeado para cada papel de trabajo en particular.

La intervención del supervisor será tal, que en su mente quede grabada la confianza y certeza de que - los papeles cumplen con su cometido en cuanto a requisitos de fondo y forma. Como derivación de la revisión, se sacarán puntos pendientes los cuales necesitarán ser cerrados o aclarados de inmediato.

Posteriormente los papeles de trabajo deberán - pasar al sub-gerente el cual de acuerdo a su experiencia deberá aprobar que los pasos del programa han sido cubiertos con la relación de los papeles de trabajo y enfocará su atención a puntos de importancia, que deberán ser mencionados en el informe. Todas las personas que intervienen tanto en la relación como en la revisión, deberán firmar y poner fecha de realización y revisión de los papeles de trabajo.

El último revisor será el gerente de la audito-

rfa, quien será el que asuma mayor responsabilidad del resultado de la auditoría. A éste corresponde efectuar el informe de Auditoría Interna en forma conjunta con el sub-gerente; todo este procedimiento empleado, es un control de calidad que garantiza un trabajo eficiente y bien organizado de una auditoría.

El auditor interno (grupo o equipo de auditoría interna) será responsable de la veracidad y exactitud de los papeles de trabajo, así como de la custodia de los mismos.

9.5. MARCAS DE REVISIÓN

El auditor interno necesariamente habrá de utilizar marcas de revisión en los libros, formularios y otros documentos que examine con el objeto de dejar constancia de la comprobación o examen que hubiese efectuado.

Todas las marcas de revisión deberán ser hechas con la mayor uniformidad posible. Además las marcas tienen que ser de tamaño pequeño aunque claramente visibles, con el propósito de no perjudicar la visibilidad y la buena apariencia que debe tener todo documento sujeto a examen.

Las marcas de revisión serán de color negro y rojo y serán utilizadas por todo el equipo de auditoría, debiéndose respetar su uniformidad en lo posible. De igual manera, el color rojo será utilizado para referenciar los índices en los papeles de trabajo y éste será utilizado por el equipo de auditoría en general.

A continuación se anotan algunas marcas que pueden ser utilizadas en el trabajo de elaboración de una auditoría; esto es en forma enunciativa, pero el auditor puede utilizar adicionales, siempre y cuando se anote al calce del papel de trabajo su significado, evitando en lo posible adicionar más a los utilizados por el equipo.

MARCA	COLOR	SIGNIFICADO
	Negro	Verificación de sumas correctas horizontales y verticales.
	Negro	Verificación de cálculos correctos.
	Rojo	Cotejado con registros auxiliares o mayor general.
	Rojo	Visto físicamente.

Se podrán utilizar de acuerdo a la naturaleza - del trabajo, las marcas deseadas, siempre y cuando se haga constar el significado de las mismas.

9.6. OBSERVACIONES

Durante el trabajo de auditoría, el auditor interno deberá hacer observaciones concernientes a lo -- que inspecciona. Dichas observaciones por lo general_ se referirán a uno o varios de los siguientes aspectos;

- a) Funcionamiento general de la empresa.
- b) Calidad del trabajo individual de sus funcionarios y empleados.
- c) Conducta del personal de la empresa.
- d) Aspectos varios.

Para tal efecto, las observaciones se clasificarán de la siguiente manera:

- 1) Observaciones corregibles por la empresa.- - Estas observaciones se referirán a errores mecánicos o irregularidades, infracciones o deficiencias no sustanciales emergentes de alguna incorrecta interpretación o aplicación de los procedimientos de control interno_

de la empresa, por ejemplo:

- Errores contables en general
- Error en cálculo de intereses
- Descuido en uso de vehículos, propiedad - de la empresa
- Deficiente control de asistencia y puntua lidad.

2) Observaciones corregibles por las autoridades superiores o los directores de división, por ejemplo - se mencionan los siguientes:

- Desviaciones al manual de procedimientos
- Desviaciones de las políticas contables
- Infracción al reglamento de préstamos
- Ineptitud para el trabajo o conducta im- propia de algún funcionario o empleado
- Insuficiente dotación de personal de al- gún departamento.

3) Observaciones de difícil o imposible correc- ción.- En éstas se incluyen aquellas observaciones cu ya corrección resulta difícil o imposible, debido al - carácter especial o gravedad de los hechos consumados.

Ejemplos:

- Aprobación de un préstamo con una garantía inferior a la exigida por la institución -- otorgante.
- Error en algún dato consignado en escritura pública, etc.

Cada acción correctiva deberá ser tomada de acuerdo a la gravedad de las observaciones, por lo interesados en primera instancia. Las observaciones corregibles por la oficina por lo general no tendrán que ser incluidas en el informe, a menos que se tuviera algún interés en particular. Las otras observaciones, serán sujetas a mencionarse en el informe, con el objeto de evitar en lo sucesivo errores de esa naturaleza. En el informe expreso, se mencionarán también algunas sugerencias con relación a cada una de las observaciones mencionadas.

9.7. PAPELES DE TRABAJO. (Ejemplos)

10. DESARROLLO DEL TRABAJO

(CONCLUSION)

El desarrollo de la auditoría final se ve enfocado a la terminación del examen de las cuentas que -- componen los estados financieros de la empresa, así -- como la evaluación de los controles internos. El equipo de auditoría interna habrá logrado los objetivos -- deseados de terminación, cuando así lo hagan manifes-- tar el gerente y/o sub-gerente de la auditoría.

El trabajo se concreta básicamente al examen final de cuentas, discusión y aprobación de ajustes y -- cierre final de cifras. También se concreta en formaespecífica a la preparación del informe de auditoría , pero en éste únicamente participarán el encargado, supervisor y sub-gerente de la auditoría.

10.1. AUDITORIA FINAL

Los procedimientos aquí efectuados se enfocarán a cerciorarse de que se ha realizado la evaluación del control interno y se ha dado cumplimiento a todos los puntos del programa de trabajo. El programa de trabajo establece la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos de auditoría, lo que se determina -

con base en el resultado de la evaluación del control interno, por lo que es indispensable verificar el cumplimiento de los programas. Así mismo será necesario verificar que los papeles de trabajo contengan las conclusiones que se derivan de los procedimientos de auditoría aplicados. Las conclusiones manifestadas en los papeles de trabajo son importantes ya que es la evidencia comprobatoria de que se encuentra terminada la prueba sobre una cuenta o rubro sujeto a examen.

A la terminación de la auditoría será necesario comprobar que el archivo permanente de auditoría se encuentre completo y actualizado (recuérdese que éste será utilizado en auditorías posteriores); en la medida en que los papeles de trabajo pierdan vigencia deben conservarse en un archivo inactivo.

El auditor interno revisará las operaciones de la empresa a una fecha posterior a la del cierre con el objeto de verificar que todas las operaciones posteriores no corresponden al ejercicio examinado. La revisión de los eventos subsecuentes queda relevada de la responsabilidad del auditor interno ya que éste únicamente presenta un informe con carácter interno y no va enfocado a la atención de terceras personas, como -

podieran ser: instituciones bancarias, acreedores, autoridades gubernamentales, etc.

De igual manera sucede con la carta de manifestación a la gerencia, ya que ésta no necesita ser recabada por el auditor interno a la terminación de su trabajo, sino que se puede emplear esta técnica en forma -- específica; esto es, sobre la manifestación de una toma física de inventarios, por el jefe de producción o el responsable de dicho trabajo.

El procedimiento de revisión de eventos subsecuentes y la manifestación de la gerencia, incumbe directamente a los auditores externos, ya que el carácter de su revisión va enfocado precisamente a la opinión de los estados financieros en su conjunto y dirigido a terceras personas. Mientras que el auditor interno enfoca su resultado a los altos niveles de la -- empresa sin enfocar su informe hacia terceras personas.

10.1.1. INTRODUCCION

El auditor deberá enfocar su atención a cerciorarse de que una vez emitido su informe, éste no ha de contener ningún punto débil que pudiera merecer alguna crítica desfavorable por parte de los funcionarios a -

quien irá dirigido o incurrir en alguna responsabilidad, por lo que dentro de la etapa final de la auditoría deberá discutir el informe con los funcionarios superiores de la empresa. La revisión y discusión del borrador servirá además para comprobar por sí mismo -- que el informe no contiene errores de apreciación o de juicio de algunos de los resultados, conclusiones o -- recomendaciones.

10.1.2. DISCUSION Y APROBACION DE LAS OBSERVACIONES

Como se mencionó en párrafos anteriores, el auditor interno antes de dar por terminada su revisión de auditoría interna deberá siempre que fuera posible_ (siempre y cuando no se tratara de una auditoría reservada o confidencial), discutir las partes más importantes de su informe, en borrador, en una revisión que se llevará a cabo con el jefe y funcionarios principales_ de la empresa.

Para tal efecto, el auditor deberá tener terminado el borrador del informe que habrá de someterse a discusión. La lectura del informe tiene que ser total y no cambiar de postura por un falso concepto de ahorro de tiempo, postergar la redacción de la totalidad_

del borrador de su informe hasta después de marcharse de las oficinas de los funcionarios y basar la discusión de los resultados de la auditoría únicamente en sus papeles de trabajo.

10.1.3. FINALIDAD DE LAS OBSERVACIONES

La finalidad de las observaciones serán las siguientes:

- A) Informar sobre las condiciones del trabajo desarrollado.
- B) Efectuar una crítica constructiva de las operaciones revisadas y poner de manifiesto las opiniones de los funcionarios, sobre la actuación de los mismos y sus correcciones posteriores.
- C) Señalar las áreas en las cuales las deficiencias requieren de mayor atención, y
- D) Proporcionar asistencia técnica en cualquier área que tuviere competencia el auditor interno.

11. INFORME DE AUDITORIA INTERNA

El informe de Auditoría Interna ha de comprender en forma total a la composición del mismo; esto es: introducción, conclusiones y recomendaciones. Asimismo la denominación corresponderá a la cubierta, índice, resumen, texto y anexos.

11.1. INTRODUCCION

El objetivo del informe será el de mantener informados al Consejo de Administración y a los funcionarios de mayor nivel jerárquico en la empresa, sobre cualquier problema u observación hecha durante el desarrollo de la auditoría. En consecuencia, dada la importancia del resultado obtenido será indispensable que el informe cubra tanto los requisitos de fondo como de forma, como todo documento en el cual debiera ser firmado.

11.2. RESPONSABILIDAD

La responsabilidad de la elaboración del informe, es del gerente de auditoría, ya que él es la persona que se encuentra a cargo del departamento. En realidad, la responsabilidad es atribuible a un solo au--

ditor ya que éste es quien ejecuta todo el trabajo, -- razón por la cual recae esta responsabilidad en el gerente de auditoría, debido a su mayor experiencia en el campo. En el sentido práctico, el gerente es quien representa el papel de todo el equipo participante en la auditoría.

11.3. PRESENTACION Y CUBIERTA

El resultado de una tarea árdua y de calidad como es el de la auditoría, se ve sujeta a que deba causar una agradable impresión a la persona a quien se le proporciona, razón por la cual el informe deberá elaborarse teniendo en cuenta su presentación. Por tal motivo el auditor deberá sentirse plenamente satisfecho de su trabajo, tanto en cuanto al fondo como a la forma, antes de poner su firma al informe.

Una de las características de la presentación, es la de tener uniformidad; esto es, tratar de seguir el mismo modelo para todos los casos en que se ajusten. Las fechas de la auditoría y de la terminación de la auditoría tendrán que distinguirse una de la otra, en cada referencia hecha.

La cubierta utilizada deberá ser de cartulina -

preferentemente y contendrá la redacción de que corresponde a un informe de Auditoría Interna y además contar con la fecha de su presentación.

Por razón de método y con la finalidad de facilitar su agrupación ordenada, el texto de todo informe de Auditoría Interna habrá de dividirse en secciones, párrafos, incisos o cualesquiera otra división que se considere necesaria.

11.4. REDACCION

La redacción contenida en el informe debe resultar lo más amena y concisa posible, por lo que el auditor interno debe darle esta importancia para que así sea elaborado y atraer la atención del lector. Además deberá expresar sus ideas en forma clara; esto es, utilizando el menor número de palabras e informar sobre aquellos hechos o situaciones que sean de importancia y no omitir información de interés.

11.5. DISTRIBUCION

La distribución del informe se hará de la siguiente manera:

- 1.- Consejo de Administración
- 2.- Gerencia General
- 3.- Gerencia de Ventas
- 4.- Gerencia de Producción
- 5.- Gerencia de Finanzas
- 6.- Gerencia de Contraloría
- 7.- Gerencia de Auditoría
- 8.- Sub-gerencia de Auditoría
- 9.- Archivo permanente
- 10.- Papeles de trabajo

Se hará constar en cada uno de los ejemplares - del informe, la copia a quien va dirigido, con el fin de que se tenga conocimiento de las personas y áreas - de responsabilidad que se encuentran incluidas en el - mismo.

11.6. CORRECCION DE OBSERVACIONES Y SUGERENCIAS

Los auditores internos tendrán que estar al tan to de que sean subsanadas o corregidas las observaciones mencionadas en el informe, por medio del cual se responsabilizó cada jefe de división de área. Esto es, con el objeto de que para la próxima revisión se - encuentre un control más eficaz sobre las operaciones efectuadas por la compañía. Para tal efecto, se plas-

man en el informe una serie de recomendaciones constructivas, en las cuales se encuentre un apoyo o bien sea, una alternativa para poder eliminar las deficiencias encontradas.

De cualquier manera, si se precisa la ayuda del Departamento de Auditoría Interna para mejorar el funcionamiento del control interno de cada departamento, se solicitará la asesoría de Auditoría Interna al responsable de este departamento y la autorización a la Gerencia General para su aprobación al respecto.

La sugerencia o recomendación dada en el informe de auditoría es de una importancia tal, que habrá de la calidad del departamento y de cada miembro que participa en éste, ya que debe quedar convencido el departamento afectado sobre la recomendación hecha, de tal manera que represente soluciones o acciones correctivas adecuadas y que se puedan llevar a la práctica.

12.- EL INFORME ANTE EL CONSEJO DE ADMINISTRACION

Después de haberse distribuido el informe de auditoría a cada uno de los interesados, los miembros -- del Consejo de Administración discutirán sobre los puntos mencionados en el informe. Esto se hará dentro de los 15 días posteriores a su entrega.

Durante el período mencionado, en el que se someterá a discusión el informe, se consultará al gerente, sub-gerente y supervisor del Departamento de Auditoría, sobre los puntos en los que se tenga duda o se -- pretenda profundizar en el tema, para que sean aclaradas las dudas y se confirme y aprueba por el Consejo - el informe en mención.

Posteriormente se convocará a una junta general entre los miembros del Consejo, el gerente general y los jefes de cada departamento conjuntamente con el gerente y sub-gerente de Auditoría Interna, con el objeto de que se discuta la repercusión del informe de acuerdo a las áreas de responsabilidad.

En la misma junta se discutirá las medidas llevadas a cabo para subsanar las deficiencias, el avance de las correcciones y los problemas con que se han en-

contrado para poder corregirlas. Todo esto con el fin de que el Consejo de Administración tenga pleno conocimiento sobre la situación que prevalece en la empresa y el control y eficiencia que existe en cada uno de los departamentos. Al terminar la sesión, se tendrá la aprobación general del informe y el compromiso de llevar a cabo las acciones necesarias para mejorar o corregir lo tratado en el informe de auditoría.

La impresión que deba causar el trabajo de los auditores internos al Consejo de Administración deberá justificar su existencia y calidad de su trabajo desarrollado. Ahora bien, no necesariamente se tendrá que evaluar la actuación del Departamento de Auditoría al emitir un único informe anual, sino que la aprobación será hecha en cada trabajo desarrollado, bien sea en revisiones anuales o auditorías especiales.

El hecho de que no se tenga un informe de auditoría con infinidad de observaciones, no tendrá que significar que el equipo de auditoría sea incapaz, sino que los controles internos son eficientes, lo cual en dado caso, el Consejo y los funcionarios de la empresa estarán convencidos de que sus controles son razonables y operan adecuadamente.

Como se comentó en los primeros capítulos, el objetivo de la creación de un Departamento de Auditoría Interna es entre otros, el de detectar en forma oportuna cualquier desviación a los objetivos de la gerencia, ya que al aire proyectando y expandiendo las operaciones, se hace necesario para la gerencia tener un apoyo que le informe sobre la situación que guardan los controles internos y el cumplimiento de los objetivos y políticas implantadas por ésta. De tal forma, que la empresa se encuentre preparada siempre al crecimiento que se va presentando en la misma. Al respecto, el Departamento de Auditoría Interna será en todo momento, un elemento esencial que confirme la confianza de la gerencia.

C O N C L U S I O N

Por alguna extraña razón la mayoría de nosotros tenemos una tendencia natural a pensar que el mundo en que vivimos durará indefinidamente. Nos resistimos a imaginar formas de vida distintas y, aunque sabemos -- que las cosas cambien, preferimos comportarnos y actuar en espera de que el futuro permanezca semejante al presente.

Desde hace aproximadamente un lustro, México, - al igual que otros muchos países del mundo se enfrenta al temible gigante de la inflación, mismo que genera - padecimientos y efectos antes desconocidos para los individuos y las empresas.

El motivo de esta investigación es principalmente para reafirmar que los negocios en México deben manejarse hoy sobre circunstancias muy diferentes a las de hace apenas diez años. Altas tasas de interés, escasez de dinero, espirales en los precios de los insumos y los salarios, variaciones poco predecibles en la demanda; son algunas de las características del presente y parecen ser las reglas del juego en el futuro.

Es por eso que es importante que la información financiera de los negocios debe ajustarse a nuevos --

modelos que permitan orientar adecuadamente las decisiones y acciones de los directivos de la empresa.

Sin duda alguna la posición que ocupen los auditores internos y externos dentro de una organización, es algo que preocupa e interesa a todos los que aquí estamos, pero lo verdaderamente trascendente es el lugar que nos conceda la sociedad. Nuestro sitio, en el futuro, dependerá de factores muy simples: Nuestra profunda capacitación, nuestro esfuerzo permanente y nuestra ética.

BIBLIOGRAFIA

- Boletines de Auditorfa Operacional.
- Boletines de Principio de Contabilidad emitidos por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
- Revista de Contadurfa Pública.
- Un Enfoque Moderno Aplicado a la Auditorfa de Estados Financieros.
Autor: Gabriel Heffes Catan Editorial: Diana.
- Análisis de Estados Financieros.
Autor: Roberto Macías Editorial: ECASA.

SE
DE LA
OPORTUNIDAD

INSTANESIS

TESIS • INFORMES • MEMORIAS
COPIAS • REDUCCIONES • EN-
CUADERNADO • IMPRESIONES •
COPI-OFFSET • TRANSCRIPCIO-
NES IBM EN LINO • DIBUJO DE
GRAFICAS, PLANOS Y ORGANI-
GRAMAS • HELIOGRAFICAS •
REVELADO KODAK.

ENRIQUE G. MARTINEZ No. 30
(ANTES PARROQUIA)
TEL. 13-99-23 GUADALAJARA