

870108-

34

2ej

---

---

# UNIVERSIDAD AUTONOMA DE GUADALAJARA

INCORPORADA A LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

---

---

ESCUELA DE ADMINISTRACION, CONTABILIDAD Y ECONOMIA



TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

AUDITORIA INTERNA COMO INSTRUMENTO DE  
CONTROL ADMINISTRATIVO EN LAS EMPRESAS.

---

---

SEMINARIO DE INVESTIGACION  
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE  
LICENCIADO EN CONTADURIA  
P R E S E N T A  
ADRIANA ESPERANZA PRECIADO LOPEZ  
GUADALAJARA, JALISCO 1985

---

---



## **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	1
CAPITULO I. ALGUNOS ANTECEDENTES Y CONCEPTOS GENERALES DE LA AUDITORIA INTERNA.	
1.- La necesidad de una veraz fuente de información en la empresa.	3
2.- Antecedentes, definición y objetivos de la auditoría interna.	8
3.- Relaciones entre la auditoría interna y el control interno.	22
4.- La especialización en auditoría interna.	24
CAPITULO II. EL DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA EN LA EMPRESA.	
1.- Organización del departamento de auditoría interna.	26
2.- Funcionamiento del departamento de auditoría interna.	32
3.- Responsabilidad y obligaciones del auditor interno.	38
4.- Características y requisitos del auditor interno.	43
5.- Dotación de personal.	49
CAPITULO III. COMO REALIZA SU LABOR EL AUDITOR INTERNO.	
1.- Planeación de la auditoría	54
2.- Programas de auditoría	59
3.- Aplicación y supervisión de los programas de auditoría interna.	64
4.- Papeles de trabajo.	67

CAPITULO IV.	COMO PRESENTA SU TRABAJO EL AUDITOR INTERNO.	
	1.- Concepto e importancia de los - informes.	73
	2.- Contenido y clasificación de -- los informes.	75
CONCLUSIONES		79
BIBLIOGRAFIA		81

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

## INTRODUCCION

Es un hecho que la evolución en la organización de las empresas ha llegado a un punto en el que si bien, todos los puestos, funciones, procesos y operaciones están claramente delineados, necesitan a su vez una supervisión efectiva para su correcto desarrollo; es aquí donde interviene la Auditoría Interna.

La toma de decisiones es el acto más elevado de la administración, pero para tomar una decisión dentro de la empresa, no basta con ver superficialmente los pro y los contras y dejar lo demás al azar, es necesario tener a la mano la suficiente información que nos permita obtener una clara visión de los antecedentes, ventajas, desventajas y efectos que tendrá la decisión que llevaremos a cabo. Para obtener toda esta información tan indispensable, la Dirección de la empresa cuenta con la colaboración del Auditor Interno, el cual se encarga de proporcionar toda la información que facilite las bases necesarias para una correcta toma de decisiones; de esta manera el Auditor se convierte en parte integrante del equipo administrativo de la empresa ya que no sólo va a limitar su labor a la revisión de la veracidad de las cifras presentadas en los Estados Financieros, sino que se va a extender hacia la evaluación de la efectividad de los procedimientos operativos y los controles internos.

Por todo lo anterior se desprende que el Auditor Interno, debido a la importancia del trabajo que desempeña debe poseer un ilimitado margen de actuación dentro de la empresa; por lo tanto el Auditor depende de los más altos niveles de dirección y se le delega amplia autoridad

ya que los altos ejecutivos, debido a su puesto, muchas veces no pueden revisar todas las operaciones o el desempeño del personal y se apoyan en el Auditor Interno para que éste les dé a conocer su opinión sobre los errores o deficiencias operacionales, así como sus sugerencias sobre cómo resolverlos o prevenirlos.

El trabajo del Auditor Interno es continuo, no sólo se realiza a petición de los acreedores, sino que la Dirección necesita que exista una ininterrumpida fuente de información sobre todas las áreas de la empresa; además el Auditor Interno realiza su labor para revisar la correcta funcionalidad de las operaciones realizadas por el personal, pero esto lleva consigo también la posibilidad de poder encontrar fallas en la realización de dichas operaciones antes de que estos errores se presenten, es decir, que dentro de las funciones del Auditor también está la de prevenir las posibles deficiencias a tiempo para evitarlas y subsanarlas.

El objetivo de este trabajo es poner de manifiesto la importante función que desempeña el Auditor Interno en la empresa. La breve exposición anterior señala de manera general lo necesario que es que exista un departamento de Auditoría Interna, ya que muchos fracasos de empresas que parecían prometedoras al principio, se deben a la falta de una correcta supervisión en todos los niveles. Además, tomando en cuenta que el trabajo del Auditor consiste en un continuo roce con el personal, El mismo deberá cumplir ciertas características y requisitos los cuales se exponen en uno de los capítulos.

C A P I T U L O . I

ALGUNOS ANTECEDENTES Y CONCEPTOS  
GENERALES DE LA AUDITORIA INTERNA.



## CAPITULO I

## ALGUNOS ANTECEDENTES Y CONCEPTOS GENERALES DE LA AUDITORIA INTERNA

## 1.- LA NECESIDAD DE UNA VERAZ FUENTE DE INFORMACION EN LA EMPRESA.-

Existe un criterio generalmente aceptado de que -- ninguna obra humana es perfecta; por consiguiente la organización que hace el hombre de una empresa es susceptible de tener imperfecciones en su funcionamiento. Por lo tanto la administración de dicha empresa debe aspirar a prevenir los efectos nocivos que todo defecto material o humano infligiere en su buena marcha.

La empresa es una constante fuente de información, pero si no existe un perfecto control de ésta, pueden presentarse confusiones y por lo tanto la eficiencia se verá disminuida, asistir a la Administración en su empeño de obtener una información fidedigna, esforzándose por impedir, o al menos poner en evidencia a tiempo para ser subsanado todo error en el flujo de ésta que pudiera producirse como resultado de deficiencias mecánicas o humanas es el más eficaz apoyo de la Auditoría Interna al desarrollo de la empresa.

Se puede dar el caso de que alguna empresa esté -- funcionando "correctamente" y que en realidad alguna falla en el sistema esté minando su eficiente operación; Los administradores pueden tomar decisiones sobre bases erróneas y llevar a la empresa a un fracaso si no la someten a revisiones periódicas que avalen si realmente las cosas funcionan como parece o si existen algunas operacio

nes que corregir.

Concluyendo, es necesario hacer notar la necesidad imperiosa que tienen las empresas de contar con una información verdadera de la situación de sus operaciones y para ello cuentan con la ayuda del Auditor Interno que en todo momento estará buscando dicha verdad en todas las funciones realizadas dentro de ella.

Dentro de las numerosas actividades que desarrolla el hombre en su propia vida, podemos decir que una administración es necesaria hasta para el hombre que tiene una simple cuenta bancaria y para el padre de familia que maneja las finanzas domésticas. Cualquier persona que sea capaz de administrarse debe poseer una serie de condiciones que son: Preveer: ser capaz de investigar el futuro y trazar un plan de dirección; Organizar: disponer de todo lo necesario para alcanzar el objetivo; Mandar: poner en marcha los materiales y las fuerzas humanas; Coordinar: unir y armonizar todos los elementos, y por último Controlar: velar por el cumplimiento de cada tarea.

Ahora bien, desde este punto de vista considero que la Auditoría interna como auxiliar activo de toda administración está latente no sólo en las grandes organizaciones a las cuales se ha dedicado toda la atención, sino también en las actividades más modestas de las pequeñas empresas, en las cuales por lo general, el dueño del negocio se encarga de su funcionamiento y control; él conoce perfectamente qué ocurre en su negocio; es él quien analiza sus propias funciones, él será su propio juez y analizará si ha provocado algún desorden en el mismo o si ha tenido éxito.

Así, las principales áreas de la administración, funciones y subfunciones son una parte de la administración de un negocio por pequeño que éste sea.

El propietario puede asignarse un número de funciones para poder ejercer el control de las actividades, no sólo a través de la observación que de todas formas efectuaría, sino a través de métodos efectivos como firmas de cheques, implantación de un fondo fijo de caja, máquinas registradoras, etc.

Conforme el negocio va creciendo se hace imposible que una sola persona pueda asumir todas las responsabilidades y seguir con un control personal, sino que tendrá que organizarse delegando funciones a personas que se encarguen de realizar el trabajo de acuerdo a ciertos procedimientos, confiando en que los controles y la disciplina son observados.

La gerencia formula los métodos, ordena su ejecución y confía después en los resultados que le presenta el personal que ha recibido autoridad y responsabilidad ejecutiva adecuadas.

En estas negociaciones la gerencia administrativa, cada vez necesita de mayor información, de mayor asesoramiento técnico para lograr buenas y atinadas decisiones, necesita de mayor dirección y mejor control. Aquí la actividad de auditoría interna aparece como una necesidad independiente e indispensable; constituye uno de los principales instrumentos de la gerencia, representa una herramienta de control, indispensable en la moderna administración.

Veamos ahora el proceso administrativo que se compone principalmente de las funciones siguientes: Planeación, Organización, Dirección y Control.

Para efectos de nuestro estudio examinaremos la -- última de las funciones que es el control.

En toda acción directiva se debe llevar a cabo el control que consiste en asegurarse que las operaciones -- que se llevan a cabo están cumpliendo los objetivos y planes ideados para alcanzarlos.

El administrador requiere de un instrumento que le proporcione un buen sistema de información y vigilar que la empresa funcione de acuerdo a los planes trazados. Ese instrumento se denomina Control Interno.

Ahora bien, lógicamente, a fin de que la administración pueda desenvolverse, necesita de una base firme -- que le permita avanzar sin tropiezos; una planeación adecuada de actividades; una buena organización y por último la dirección y coordinación de actividades, serán las condiciones básicas para el establecimiento de un sistema -- eficiente de control interno.

Con objeto de comprobar la eficiencia del control interno, debe existir un examen del mismo. Tanto el auditor interno como el contador público que realiza la auditoría externa, pueden realizar esta actividad y los dos -- llevan sus servicios hacia el mejor conocimiento de las necesidades administrativas.

La auditoría interna dentro del control interno --

persigue un doble objetivo: preservar los sistemas establecidos y tratar de mejorarlos, pero a su vez ésta no debe limitarse a la vigilancia del control interno sino que debe ser un auxiliar activo dentro de la administración fijándose claros objetivos como la reducción de costos, el mejoramiento de servicios, etc.

Por lo tanto la auditoría interna es un elemento de vigilancia dentro de las funciones no sólo del control contable sino administrativas, ya que después de captar los problemas trascendentales, hacer las investigaciones necesarias y formarse un juicio de la situación de la empresa con base en los datos presentados, presenta un informe para que los altos directivos tomen las medidas y decisiones necesarias y adecuadas, ya que éstas serán esenciales para el mejor logro de los objetivos fijados; en mi opinión aquí reside la importancia de que exista un Departamento de Auditoría Interna en la empresa.

## ANTECEDENTES, DEFINICION Y OBJETIVOS DE LA AUDITORIA INTERNA.

Considero necesario empezar este punto con un breve resumen de los antecedentes históricos de la auditoría en general; para ello recurro a las palabras de Willingham y Carmichael cuando afirman lo siguiente: "Las auditorías han existido aproximadamente desde el siglo XV. El origen exacto de las auditorías de informes financieros es objeto de controversia, pero se sabe que hacia el siglo XV, algunas familias pudientes establecidas en Inglaterra recurrían a los servicios de auditores para asegurarse de que no había fraudes en las cuentas que eran manejadas por los administradores de sus bienes. Aunque el origen de la función de auditoría es remoto, su verdadero desarrollo corresponde al presente siglo".

El origen de la función de auditoría en Norteamérica es, sin lugar a dudas británico. La contaduría como profesión fue introducida en este continente por los británicos en la segunda mitad del siglo XIX. Los contadores norteamericanos adoptaron de los británicos el modelo de informe de auditoría, lo mismo que sus procedimientos de análisis.

En el Reino Unido en aquel entonces, como ahora, las corporaciones públicas se constituían bajo una Ley nacional conocida como Ley de Empresas a la cual debían someterse todas las empresas públicas. Cuando la auditoría fue exportada a los Estados Unidos, los contadores de este país adoptaron el modelo británico de información, aunque allí no había estatutos comparables a los de los bri-

tánicos. Por otra parte mientras que a las empresas públicas del Reino Unido se les exigía la ejecución de auditorías, a las empresas norteamericanas no se les imponía dicho requisito. Aun en la actualidad, las leyes estatales bajo las cuales se constituyen las corporaciones en los Estados Unidos generalmente no exigen auditorías, antes bien, los requerimientos de auditorías comúnmente se derivan de los mismos requisitos establecidos por la Bolsa de Valores, de disposiciones de la Comisión de Valores y Bolsa, y del reconocimiento generalizado de la utilidad de un auditor independiente en los estados financieros.

La ausencia de requerimientos estatutarios para -- que los accionistas dispusieran de auditorías condujo en el siglo XIX a la existencia de una gran diversidad de -- auditorías que comprendía desde auditorías de balance general hasta los más amplios y detallados análisis de todas las cuentas de una corporación. Los auditores generalmente eran contratados por la gerencia o por la junta directiva de una corporación y su informe estaba destinado a estos funcionarios más que a los accionistas. Los informes a los accionistas sobre los manejos administrativos eran poco frecuentes. En cambio, a los directores de las corporaciones les interesaba obtener de los auditores la seguridad de que no había habido fraudes ni errores de copia.

Hacia 1900 la revolución industrial tenía casi 50 años y las empresas industriales habían alcanzado un crecimiento notable. Había un mayor número de accionistas -- distantes, muchos de los cuales empezaron a recibir informes de auditores. La mayoría de los nuevos accionistas -- no comprendían el significado de la labor de los auditores. Las concepciones erróneas acerca de la función de --

auditoría estaban muy arraigadas incluso entre los comerciantes y banqueros. Por ejemplo, existía la creencia - generalizada de que el dictamen del auditor era una garantía de la exactitud de los estados financieros.

La contaduría se desarrolló rápidamente en América después de la Primera Guerra Mundial. Las concepciones erróneas acerca de la función de los auditores independientes estaban tan extendidas que en 1917 el Tribunal Federal de Reserva publicó, en el Boletín Federal de Reserva un documento preparado por el Instituto Americano de Contadores (que se convirtió en el Instituto Americano de Contadores Públicos en 1957) estableciendo una contaduría uniforme. Este pronunciamiento técnico en los Estados Unidos fue el primero de los que serían emitidos por la colectividad profesional americana en el presente siglo.

Durante gran parte de este siglo los contadores públicos elaboraron sus informes siguiendo muy pocas orientaciones formales. Sin embargo la profesión desarrolló rápidamente un lenguaje común de información a través del AICPA. Dicho lenguaje se halla tan extendido en la actualidad que el informe de una auditoría ya no representa un problema de escritura; es un proceso de decisión". (1)

Después de este breve resumen de los antecedentes de la auditoría en general pasará a exponer los antecedentes de la Auditoría Interna como tal.

Hoy en día gran cantidad de empresas con una organización compleja de agencias, sucursales, fábricas o al-

(1) John J. Willingham; D.R. Carmichael. Auditoría, Conceptos y Métodos. P. 3-5. Ed. Mc Graw-Hill.



macenes consideran que la auditoría interna es una necesidad imperiosa, y para ello destinan dentro del presupuesto una cantidad considerable para su desempeño.

Pero la auditoría interna como se conoce hoy es - una actividad relativamente nueva. A partir de 1940 la - utilización de los servicios de auditores internos por -- instituciones privadas y públicas comenzó a difundirse -- hasta un grado en que, actualmente, la función de auditoría interna en casi todas las organizaciones está adquiriendo cada vez mayor reconocimiento y responsabilidad.

También es posible notar el gran desarrollo que ha tenido la auditoría interna en los últimos tiempos porque por ejemplo, cuando en 1941 se fundó el Instituto de Auditores Internos de Nueva York, éste contaba con 24 asociados, pero hoy en día cuenta con más de 6,000 miembros procedentes de más de 2,500 entidades privadas y públicas. - Este crecimiento no sólo ha sido en Estados Unidos, sino que también en Canadá, Europa, América Latina, el Lejano Oriente y Africa.

Para concluir expondré el porqué el auditor interno ha evolucionado y desarrollado tanto sus funciones en estos tiempos, con las palabras de Charles A. Bacon: "La auditoría interna desempeña cada día un papel más relevante debido principalmente a los siguientes factores:

- a) La creciente complejidad de los métodos contables, administrativos y de operación.
- b) La tendencia cada vez más acentuada a la descentralización, con el consiguiente aumento de la delegación de autoridad.

- c) El alejamiento de gran número de niveles de operación". (1)

#### DEFINICION DE AUDITORIA INTERNA.-

La definición que me parece más apropiada para el concepto de Auditoría interna es la siguiente:

La Auditoría interna es la que se realiza dentro de una organización con elementos materiales y humanos propiedad de la misma y consiste en la evaluación independiente de todas las operaciones realizadas en ésta. Es, fundamentalmente, un control de controles.

En su acepción más generalizada, auditoría es "revisar"; ahora bien, desde el punto de vista contable y de acuerdo con la investigación que he practicado sobre las definiciones que se han dado a conocer, la auditoría se refiere al examen de los registros de contabilidad, y documentación comprobatoria de una persona, de una sociedad o un negocio cualquiera, y simultáneamente comprobar y evaluar las operaciones y resultados para determinar mediante pruebas y observaciones, la exactitud o inexactitud de los registros contables y los estados financieros de ellos emanados.

A continuación presento algunas de las definiciones que se han dado a conocer por diversos autores que se han ocupado en el campo de la auditoría y que pueden considerarse como tradicionales:

(1) Charles A. Bacon, C.P. Manual de Auditoría Interna, -- p.1. Editorial UTEHA. Segunda Edición.

Erik L. Kohler dice al respecto: "La auditoría es la revisión analítica hecha por un contador público del control interno y registros de contabilidad de una empresa mercantil u otra unidad económica, que precede a la expresión de su opinión acerca de la corrección de los estados financieros". (1)

Montgomery la define así: "Auditoría es el examen sistemático de los libros y registros de un negocio u otra organización, con el fin de determinar o verificar los hechos relativos a sus operaciones financieras y a los resultados de éstos para informar sobre los mismos". (2)

Arthur W. Holmes da una idea más completa al decir que la auditoría es: "Un examen crítico y sistemático de:

- 1) La dirección interna.
- 2) Estados, expedientes y operaciones contables preparadas anticipadamente por la gerencia.
- 3) Los demás documentos y expedientes financieros y jurídicos de una empresa comercial.

Tiene por objeto averiguar la exactitud, integridad y autenticidad de la contabilidad, mostrar la verdadera situación financiera y las operaciones y certificar los estados e informes que se rindan". (3)

Una de las principales actividades que desarrolla el Contador Público en su vida profesional es la práctica

(1) Erik L. Kohler. Auditoría. Introducción a la práctica de la Contaduría Pública. 5a.ed., México 1966. Ed. Diana - p. 24

(2) Auditing. Robert Montgomery. Ed. Prentice-Hall.

(3) Arthur W. Holmes. Auditoría Tomo 1 2a. ed., México 1968. Ed. UTEHA . p. 26.

de la auditoría, trabajando ya sea en forma independiente, o bien, como empleado o funcionario de empresas públicas o privadas, teniendo como función principal en las dos formas, la de mantener un alto nivel de calidad en la emisión de información; este nivel debería ser igual o invariable en cuanto al grado de determinación de la exactitud e integridad de la información contable, pero existe una diferencia sustancial entre la que produce la auditoría interna y la auditoría externa en cuanto al proceso y objetivo final.

El concepto de auditoría interna ha ido evolucionando cada vez más en sus áreas de responsabilidad. Empezó con una serie de comprobaciones aritméticas hasta llegar a convertirse en un valioso instrumento del control administrativo.

También se define la auditoría interna como: La actividad organizada por parte de la administración, para asegurar un adecuado cumplimiento de los procedimientos y políticas de la empresa y obtener los beneficios de una verificación sistemática y un análisis constructivo de la contabilidad y aspecto financieros de la operación de la misma empresa.

El Instituto de Auditores Internos de Norteamérica nos dice que: "La auditoría interna es una función independiente que mediante la revisión y la evaluación de las operaciones contables, financieras y de otra índole tiene como finalidad, proporcionar a la administración un servicio de carácter proteccionista y constructivo.

De acuerdo con la definición comentada, considero

que deben discutirse dos puntos básicos:

Primero, cuáles son los objetivos principales que persigue y segundo, la dependencia e independencia de la auditoría interna.

La siguiente es la definición de la Auditoría interna del Diccionario para Contadores:

" La Auditoría interna ejercida por personal de la organización como una función de asistencia y asesoramiento de alto nivel, constituye un importante elemento de control interno; pero no debe ser confundida con funciones de línea tales como la preauditoría de cualquier documento efectuado mediante los canales de operación regulares ni con la labor de auditoría de los contadores públicos.

La aplicación más satisfactoria de la auditoría interna se encuentra allí donde su nivel jerárquico es el más alto y sus funciones delegadas las más amplias.

Una parte importante de las actividades de la auditoría interna es la comprobación y evaluación del cumplimiento, por parte del personal contable, de las políticas y procedimientos establecidos.

Debido a sus contactos e íntimo conocimiento de los detalles de las operaciones, a menudo se le confía al auditor interno la realización de estudios especiales para la administración con objetivos tan diversos como la revisión de los métodos de contabilidad y control para materiales de deshecho, y la elaboración de un plan para la descentralización de la contabilidad y otras responsabili

dades. Estos estudios específicos a menudo tienen como propósito el acopio de la información necesaria para formular la política general. Los resultados de auditorías internas de rutina pueden así mismo poner de manifiesto las áreas en las cuales deban considerarse cambios de políticas o de procedimientos.

La responsabilidad del auditor interno en el desarrollo, mantenimiento y evaluación de la suficiencia del control interno, constituye su principal contribución al propósito de evitar fraudes o de hacer posible su inmediato descubrimiento mediante la tramitación de los métodos y controles de operación diarios.

Algunos fraudes son descubiertos a través de las técnicas de comprobación normales del programa del auditor interno. Se considera asimismo que es función de la auditoría interna la prevención de aquellos mediante la recomendación de adecuadas medidas de protección, como parte de los procedimientos de operación, más bien que el descubrimiento del fraude una vez cometido. Cuando se descubre un fraude, al auditor ha de interesarle no solamente el monto implicado, sino también el estudio del mecanismo utilizado para cometerlo y la operación de las comprobaciones y controles establecidos, con el fin de que se pueda evitar hacer menos probable la repetición del mismo.

Como uno de los elementos de control administrativo, la auditoría interna recibe cada día mayor reconocimiento y aceptación por parte de los niveles jerárquicos superiores. En cualquier organización de mediano o gran tamaño, la auditoría interna puede ser una ayuda efectiva

para la administración, con la única limitación de la capacidad y experiencia del propio auditor interno".

#### OBJETIVOS DE LA AUDITORIA INTERNA.-

En mi opinión el objetivo de la auditoría interna es prestar un servicio de asistencia a la administración, para que ésta alcance el adecuado logro de sus fines obteniendo los mayores beneficios económicos posibles.

Considero que la auditoría interna presta dos servicios principales, uno de carácter proteccionista que trata de proteger los activos de la empresa ayudando a disminuir las pérdidas originadas por fraudes, a la eliminación de ineficiencias, etc. y otro de carácter constructivo, haciendo las recomendaciones que crea necesarias como pueden ser, cambios a los procedimientos y políticas administrativas, errores contables, y proporcionar veracidad en la información.

Arthur W. Holmes al hablar de los objetivos que persigue la auditoría interna presenta los siguientes:

- 1.- Ayudar a la gerencia a lograr la administración más eficiente de las operaciones de la compañía, estableciendo procedimientos para adherirse a sus planes de operación.
- 2.- Determinar la exactitud de los datos contables existentes y la efectividad de los procedimientos internos.
- 3.- Revelar y corregir la ineficiencia en las operaciones.

- 4.- Recomendar los cambios necesarios en las diversas fases de las operaciones.
- 5.- Averiguar el grado de protección y clasificación y salvaguardar el activo de la compañía - contra pérdidas de cualquier clase o descripción".

De acuerdo con lo dicho anteriormente concluimos - que la auditoría interna es un instrumento del control administrativo, que tiene como función principal la PROTECCION de los bienes y la EVALUACION constante de todas las actividades de la empresa para asegurar a la Dirección - que los sistemas y controles establecidos funcionan eficientemente. Este objetivo consta de las siguientes fases principales:

- a) Practicar trabajos que protejan a la negociación contra posibles irregularidades como son : alteraciones en los libros y registros, así como en la documentación, y proporcionar la base adecuada para corregirlos.
- b) Ejercer vigilancia constante, cuidando que los elementos que integran el sistema del control interno no sean desvirtuados por el personal , en el sentido de eliminar procedimientos y prácticas buscando ahorros de tiempo y trabajo.
- c) Realizar trabajos de crítica constructiva informando a la administración, con el fin de que se adopten las medidas que se estimen pertinentes, pues de muy poco servirá que el trabajo del auditor interno se concrete a revisar y evaluar - las operaciones de una empresa, si no obtiene -



como resultado de su trabajo las recomendaciones y sugerencias respecto a los problemas que haya encontrado en el transcurso de su revisión.

El auditor interno o el Departamento de Auditoría Interna constituyen uno de los principales medios con que cuenta la gerencia para vigilar e inspeccionar constantemente y en forma metódica la buena marcha y funcionamiento de la empresa, así como de formular las recomendaciones que crea pertinentes.

Para lograr esto, el auditor interno ha de examinar las operaciones y considerar aspectos como los siguientes que aparecen en el libro de Bacon:

- a) Que los planes y políticas en general del organismo, así como los procedimientos aprobados para su ejecución, se cumplen de manera satisfactoria.
- b) Que los resultados de los planes y de la política general responden, en su ejecución práctica, a los objetivos perseguidos.
- c) Que la estructura orgánica de la empresa, la división de funciones y los métodos de trabajo son adecuados y eficaces.
- d) Que la adopción o revisión de algún plan, política, procedimiento o método, o algún cambio en la estructura básica o en la división de funciones, pudiera contribuir a mejorar el funcionamiento general de la institución.
- e) Que los bienes patrimoniales se hallan debidamente protegidos y contabilizados.

- f) Que las transacciones diarias se registran en su totalidad correcta y oportunamente.
- g) Que la entidad se encuentra razonablemente protegida contra fraudes, despilfarros y pérdidas.
- h) Que los medios internos de comunicación transmiten información fidedigna, adecuada y oportuna a los niveles de dirección y de ejecución responsables de la buena marcha de la empresa.
- i) Que las tareas individuales se cumplen con eficiencia, prontitud y honestidad". (1)

Como se puede apreciar, Charles A. Bacon ha sintetizado en los incisos anteriores todos los aspectos que el auditor interno debe vigilar dentro de la empresa. Los incisos a y b se derivan como una necesidad al desarrollo económico y al crecimiento propio de los negocios en los que los administradores necesitan evaluar constantemente sus actividades para asegurarse que la empresa está consiguiendo los fines que persigue.

Los incisos c y d se refieren a un área clave dentro de la empresa y que es la correcta organización del personal; el auditor interno debe poner especial cuidado en la estructura orgánica y conocer con exactitud las funciones que se desempeñan en cada puesto para así asegurarse que la persona idónea desempeñe la función que le corresponda; además esto le permitirá mantener una vigilancia constante que derivará en un mejor desenvolvimiento del empleado, ya que al ser consciente de que su trabajo

---

(1) Charles A. Bacon. Manual de Auditoría Interna. Ed. -- UTEHA. 2a. Ed. p. 3.

individual habrá de ser revisado regularmente con la finalidad de informar el resultado a los rectores de la institución, por lo general se esmerará por rendir una labor de la más alta jerarquía técnica que su esfuerzo personal le permita.

Los incisos del e al i comprenden la revisión de todas las transacciones que la empresa emprende, es decir, que éstas deben estar correctamente registradas; es aquí donde el auditor interno desempeña lo que se puede decir su labor más importante que es el establecimiento de un control interno que sirva como medio para una correcta administración de un negocio. El control interno es la base fundamental sobre la que se apoyan la efectividad o potencialidad de los controles administrativos y contables.

## RELACIONES ENTRE LA AUDITORIA INTERNA Y EL CONTROL INTERNO

En su sentido más amplio, control interno es el sistema por medio del cual se da efecto a la administración de un negocio. En este sentido el término administración se emplea para designar las actividades necesarias para lograr los objetivos de una empresa.

El Instituto Americano de Contadores Públicos ha definido el control interno de la siguiente manera:

"El control interno comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio para salvaguardar sus bienes, comprobar la exactitud y veracidad de los datos contables, promover la eficiencia en las operaciones y fomentar la adhesión en las políticas administrativas".

Esta definición abarca más allá del significado que a veces se atribuye al vocablo. Reconoce que su examen excede los asuntos relacionados estrictamente con las funciones de finanzas y contabilidad; comprende la dirección, la investigación, la manufactura, el personal, las ventas y de hecho todas las actividades del negocio.

El control interno es la base fundamental sobre la que se apoyan la efectividad o potencialidad de los controles administrativos y contables.

El desarrollo del concepto de control interno ha venido a tener un campo mayor de actividad al extender su revisión hacia los puestos que se consideran como parte

del control administrativo como son: Presupuestos, estudio de tiempo y movimientos, programas de entrenamiento de personal, etc., y se ha notado más claramente a través de las actividades del Contador Público como ejecutivo de los negocios, ya sea como Contralor, Auditor Interno, Tesorero, etc.

De lo expuesto anteriormente, puede decirse que un sistema de control interno debe incluir:

- a) La comprobación interna o sea el medio por el cual las empresas deberán salvaguardar sus bienes
- b) El control contable, es decir, los medios por los que las empresas habrán de verificar la exactitud y confianza de sus informes contables y financieros.
- c) El control administrativo, esto es, los métodos por los cuales una empresa habrá de promover la eficiencia de sus operaciones a través de las políticas administrativas señaladas.

De lo anterior se puede concluir que los objetivos del control interno son:

- 1.- Información correcta y segura.
- 2.- La protección de los activos del negocio.
- 3.- La eficiencia de operación.

Concluyendo podemos afirmar que la relación entre el control interno y la auditoría interna es que la segunda se encarga de establecer, vigilar y coordinar adecuadamente a la primera por medio de la revisión y evaluación que ejerce.

## LA ESPECIALIZACION EN AUDITORIA INTERNA

El grado de desarrollo económico de los pueblos en los últimos años, ha tenido como consecuencia el desenvol-  
vimiento de numerosas actividades; a raíz de la indus-  
trialización las formas y trabajos se han diversificado; el contador ha dejado de ser un actuante en "números"; su actividad ha dejado de ser "detectivesca" y se ha convertido en un aliado de la administración, en un elemento --  
útil y productivo; consecuentemente en un elemento útil y constructivo en las empresas y por lo tanto en las economías nacionales y mundiales.

Debido a estos avances económicos, las empresas y órganos administrativos tienen cada vez problemas más com-  
plicados que es necesario resolver. La profesión de la Contaduría Pública al igual que otras profesiones, requie-  
re de una especialización en las distintas áreas de la --  
administración; el Contador Público debe prepararse y estar capacitado para crear o establecer divisiones dentro de su propia materia para poder proporcionar servicios en todas las áreas de la administración.

El campo de actividad del Contador Público se realiza en la actualidad en los siguientes ángulos:

- a) Como Funcionario: Prestando servicios como Contralor o como Auditor Interno.
- b) Como Asesor: En materia contable y fiscal.
- c) Como Profesionista Independiente:

De esta manera podemos pensar en la Contaduría Pública como un elemento íntimamente ligado a las operacio-

nes de cada negocio y las especializaciones que requiere estarán de acuerdo a las funciones básicas en que se desarrollan como son: Finanzas, Mercadotecnia, Control, etc. Una de las formas de ejercer ese control es precisamente la Auditoría Interna.

La Auditoría Interna al igual que el control interno son derivaciones de la contabilidad y actualmente se han convertido en funciones administrativas; por lo tanto la auditoría interna es un elemento del control administrativo, que nace como una necesidad al desarrollo económico y al crecimiento propio de los negocios en los que los administradores necesitan evaluar constantemente sus actividades para asegurarse que la empresa cuenta con los sistemas y controles más adecuados; es por esto que el auditor interno llega a ser un especialista en la revisión y evaluación de los controles de su propia empresa.

La especialización requiere de un conocimiento amplio y detallado de una materia específica, conociendo -- hasta el más mínimo detalle de la misma; el Contador Público al no poder abarcar todas las áreas afines a su campo, debe seleccionar punto específico de acción y prepararse en él y aún cuando se dice que nuestro país no está todavía preparado para una especialización en el campo de la Contaduría Pública, considero que ésta es necesaria -- para proporcionar mejores servicios, pues será la única -- forma de hacer frente al avance económico.

C A P I T U L O II

EL DEPARTAMENTO DE AUDITORIA  
INTERNA EN LA EMPRESA.



## CAPÍTULO II

## EL DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA INTERNA EN LA EMPRESA

La organización del departamento de auditoría interna fija claramente las funciones del personal, sus responsabilidades y el nivel de autoridad; su eficacia estará presente si los sistemas, procedimientos y métodos son los adecuados y se pueden mejorar, así como si la fijación de responsabilidades y control de las actividades es la adecuada.

En términos generales se puede decir que la estructura de la auditoría interna dentro de la empresa, depende de muy diversos factores, como son:

- 1.- Las condiciones actuales del negocio.
- 2.- Sus funciones y responsabilidades en el desarrollo de su trabajo.
- 3.- Su independencia dentro de la organización.

Además existen otros requisitos que son fundamentales y se deben tomar en cuenta al momento de organizar el departamento de auditoría interna para que el desempeño de su trabajo sea efectivo; estos requisitos son los siguientes:

- 1.- El Consejo de Administración debe dotar de una razonable delegación de autoridad al departamento para que éste pueda desarrollar sus funciones sin obstáculos.
- 2.- Otro requisito es que se debe dar al departamento apoyo material y moral, regular y efec-

tivo de parte de las autoridades superiores.

- 3.- Del último requisito hablaré al final de este capítulo y es el que se refiere a que el departamento debe contar con una adecuada dotación de personal calificado.

Ahora bien, al momento de organizar el departamento de auditoría interna se deberán tomar en cuenta los recursos materiales y humanos de acuerdo con las clases de auditoría que se desarrollarán en la empresa.

A continuación expongo las clases de auditoría interna que se deben hacer en una empresa:

"Las auditorías internas podrán ser de las siguientes clases, de acuerdo con las características específicas de cada una:

- a) Regular
- b) Especial

Las auditorías internas regulares normalmente se basarán en el Programa; esta clase de auditoría por lo general habrá de corresponder a los planes de trabajo periódicamente preparados por el auditor general y aprobados por las autoridades superiores, aunque también podrá tener otro origen, siempre que en aquella se aplicara el Programa.

Las auditorías internas especiales no se basarán en el Programa. Esta clase de auditoría generalmente se referirá a alguno de los siguientes casos:

- a) Investigación de alguna denuncia o irregulari-

dad administrativa, o de algún caso de conducta impropia de algún funcionario.

- b) Investigación, análisis o estudio de algún hecho o situación de naturaleza contable, crediticia, financiera, administrativa, etc., referente a la Corporación o a alguno de sus propietarios". (1)

Como vemos, las auditorías internas no sólo se efectúan siguiendo un programa anteriormente elaborado de acuerdo con los planes del departamento sino que se pueden presentar circunstancias en las cuales sea necesario hacer una revisión, y por lo tanto el Consejo de Administración pida que el departamento de auditoría interna se dedique a la misma; esto es muy importante y hay que aclararlo debidamente con el departamento de auditoría interna para que prevea correctamente su tiempo y su dotación de personal para poder estar dispuestos para cualquier imprevisto que surja en el transcurso del trabajo.

Existe otro aspecto que es necesario establecer al momento de organizar el departamento de auditoría interna y consiste en las relaciones que tendrá el mismo con los auditores externos o independientes a fin de:

- "a) Reducir al mínimo cualquier posible duplicación de trabajo.
- b) Aprovechar al máximo el conocimiento especializado de las operaciones de la Corporación que han de tener los auditores internos.

(1) Charles A. Bacon. Manual de Auditoría Interna. p. 16. Ed. UTEHA. 2a. Ed.

La labor de coordinación con la auditoría externa podrá comprender, entre otros, estos casos:

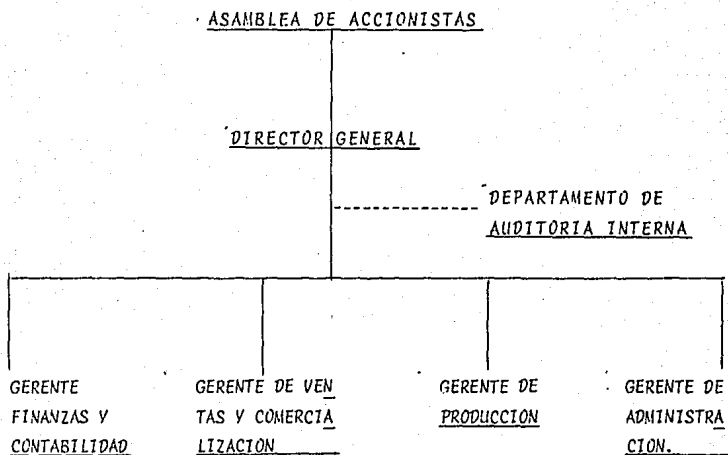
- a) Trabajo conjunto en la verificación del activo fijo y en la toma de inventarios físicos.
- b) Acuerdo mutuo en cuanto a la proporción o calificación de los saldos cuya confirmación directa por los prestatarios hubiere de ser solicitada. Como complemento del acuerdo, deberán ponerse a disposición de los auditores externos - los papeles de trabajo y las confirmaciones recibidas por la Oficina y viceversa.
- c) Conformidad entre ambas partes respecto de las fechas de las auditorías, de modo que una misma sucursal o agencia no fuere visitada por los auditores internos y externos dentro de un breve espacio de tiempo.
- d) Intercambio de informes, observaciones, notas y papeles de trabajo". (1)

Prever de antemano las posibles relaciones que se tendrán con los auditores externos evita muchos problemas que tendrían que ser solucionados en el momento que se presentan, lo que derivaría en una pérdida de tiempo para ambas partes.

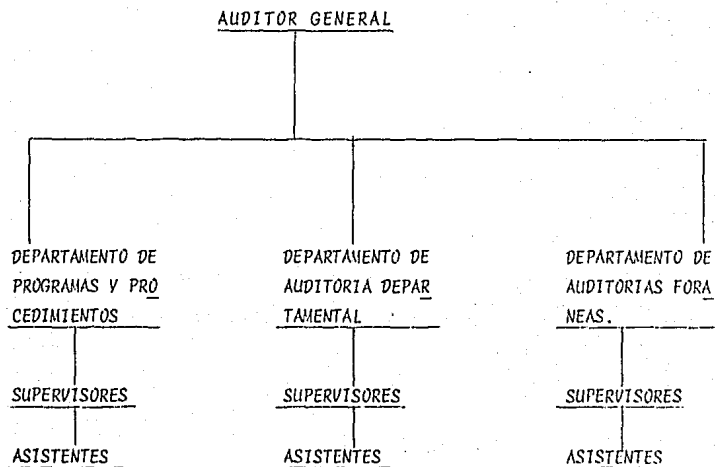
---

(1) Charles A. Bacon. Manual de Auditoría Interna. p. 17, 18. Ed. UTEHA. 2a. Ed.

A continuación presento el lugar en el que es conveniente se establezca el departamento de auditoría interna en la empresa:



*Esta es la estructura del departamento de auditoría interna que considero más adecuada:*



*Las funciones que desempeñan las personas asignadas a cada puesto se explican en el siguiente punto.*

## FUNCIONAMIENTO DEL DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA

La organización del departamento de auditoría interna fija claramente las funciones del personal, sus responsabilidades y el nivel de autoridad; su eficacia estará presente si los sistemas, procedimientos y métodos son los adecuados y además se pueden mejorar, así como si la fijación de responsabilidades y control de las actividades es la correcta.

Las empresas actuales no son iguales a las que existían hace veinte años, han crecido no sólo en tamaño sino también en complejidad y este hecho lleva como consecuencia que la función de auditoría interna ha crecido a un ritmo acelerado, tanto que hoy dicha función no sólo es de ejecución sino que también de índole consultiva.

Anteriormente la auditoría interna consistía en reconciliaciones bancarias, verificaciones de caja chica, etc. La función estaba asociada con la prueba de la corrección y exactitud de los cuadros financieros de la empresa, y estas pruebas se complementaban con la auditoría financiera.

Pero después la auditoría interna fue concentrando cada vez más su atención en aspectos tales como evaluaciones operativas, estudios de costos administrativos, en lugar de limitarse a certificar los saldos de los cuadros financieros; empezó a evaluar la suficiencia del sistema contable de la firma, y hasta entonces incluyó el examen de sistemas de control interno de las empresas.

Ahora bien, en este punto podemos afirmar que la -

evolución de la auditoría interna ha traído consigo la -- aparición de nuevos conceptos que son parte integrante de ésta; dichos conceptos son la auditoría operativa, y auditoría administrativa; en mi opinión la auditoría interna engloba o incluye a las otras dos.

#### AUDITORIA OPERATIVA. -

La auditoría operativa está íntimamente ligada con la evaluación del control interno. La empresa, para vigilar sus diversos componentes operativos hace un examen del control interno y como resultado de ello la función de auditoría interna ha ido ampliando su responsabilidad tradicional, de complementar la auditoría de certificación anual, a llevar a cabo evaluaciones en toda la organización mediante la auditoría operativa.

La auditoría operativa se encarga de analizar y -- evaluar la eficiencia y eficacia de sus organizaciones. - El objetivo primario y el beneficio principal de la auditoría operativa consiste en ayudar a la administración a resolver problemas mediante la formulación de recomendaciones y sugerencias para adoptar trayectorias realistas.

Existe un concepto que forma parte de la auditoría operativa, y es la llamada auditoría financiera. El auditor interno, al hacer un examen de las funciones operativas de la organización obtendrá como resultado, además de su opinión sobre el correcto desempeño de aquéllas; la visión exacta de cómo dichas funciones pueden llevarse a cabo de la manera más favorable, financieramente hablando, para la empresa, es decir que por ejemplo, allí donde la auditoría financiera analizaría estadísticamente las cuen



tas por cobrar, el resultado sería un porcentaje de cuentas incobrables que se considerarían una pérdida proyectada, pero en cambio, la auditoría operativa analizaría el porqué de la existencia de dichas cuentas incobrables y el resultado acaso revele problemas prácticos como :

- 1.- Que la mercancía se entrega tarde a los clientes por lo que éstos retrasan sus pagos.
- 2.- Que hay falta de existencias en almacén.
- 3.- Que se hacen entrega de productos defectuosos, debido a un deficiente control de calidad.

Con este ejemplo queda ilustrado cómo la auditoría operativa acompañada de la auditoría financiera forman parte esencial de la auditoría interna contemporánea, y que no se pueden dejar a un lado sino que forman un todo.

#### AUDITORIA ADMINISTRATIVA.-

Partiendo del punto generalmente aceptado de que el éxito de un negocio depende de su correcta administración, pongo de manifiesto la extraordinaria importancia de la evaluación y vigilancia de la eficiencia administrativa de cada función dentro de la organización, a fin de determinar si la empresa obtiene la máxima eficiencia de costos a juzgar por el modo como se lleva a cabo la función en la actualidad.

Por ejemplo una auditoría administrativa del departamento de compras podría revelar el hecho de que, como no logró conseguir licitaciones competitivas de grandes contratos, la firma perdió sumas importantes de dinero. O

acaso una auditoría administrativa del departamento de --  
ventas dé a conocer que la empresa está perdiendo frac- -  
ción de mercado, en lugar de aumentarla, por sus demoras -  
en la entrega de mercancías debido a una deficiente admi-  
nistración de las existencias.

El alcance de la auditoría administrativa desde un  
proyecto sencillo, a corto plazo, a un proyecto amplio; -  
en resumen, abarca a toda la organización y forma parte -  
también de la auditoría interna.

Hasta aquí hemos visto cómo la auditoría interna -  
ha evolucionado tanto que adquiere una gran importancia -  
que ha desarrollado dos nuevos conceptos que emanan de --  
ella.

En mi opinión el funcionamiento del departamento -  
de auditoría interna parte de estos dos conceptos que son  
la auditoría operativa y la auditoría administrativa, ya  
que todos los programas que se elaboren deben abarcar di-  
chas áreas dentro de la empresa.

Pasando a otros aspectos el departamento de audito  
ría interna puede funcionar a través de tres secciones --  
principales:

- 1.- Programas y Procedimientos.
- 2.- Auditoría Departamental.
- 3.- Auditorías Foráneas.

La sección de Programas y Procedimientos, tendrá a  
su cargo la elaboración de programas y manuales de traba  
jo, así como de aquellos procedimientos que se estimen -  
necesarios para el desarrollo de la auditoría.

Los programas y manuales de trabajo son una compilación ordenada de información e instructivos para la ejecución de una determinada actividad en la empresa, éstos -- son necesarios para normar el trabajo que va a desarrollarse dentro del departamento de auditoría interna; las ventajas que ofrecen son:

- 1.- Coordinación de las labores de trabajo.
- 2.- Proporcionar seguridad en la uniformidad, interpretación y práctica de las normas de la empresa.
- 3.- Evita que se tengan actuaciones independientes modificando los procedimientos establecidos.
- 4.- El control es más eficaz.
- 5.- Evitan a los jefes la necesidad de estar constantemente repitiendo instrucciones relativas al trabajo a desempeñar.

Los manuales de trabajo deben redactarse en forma clara y sencilla y pueden utilizarse a través de diagramas para designar los trámites de determinada operación o documento y funciones del departamento o empleado; también pueden utilizarse a través de formas que son documentos impresos con espacios en blanco para poder ser llenados por la persona que va a desarrollar el trabajo y con los cuales se obtiene seguridad, uniformidad y simplicidad en los registros.

Para que su uso sea eficiente es necesario cerciorarse de :

- 1.- Que no sean formas innecesarias.

- 2.- Que sean uniformes y sencillos.
- 3.- Que la distribución sea adecuada.
- 4.- Revisarlos en forma periódica para comprobar su utilidad.

El personal que forma parte de esta sección, debe ser experimentado y conocer a fondo las distintas operaciones de la empresa, registros y controles establecidos, ramas de producción, etc.

La sección de Auditoría Departamental tendrá a su cargo el desarrollo de los programas de trabajo elaborados por la sección de Métodos y Procedimientos, vigilar las operaciones que realizan los ejecutivos y funcionarios, así como el examen de registros y controles establecidos.

Por último la sección de Auditorías Foráneas se encargará de las revisiones de las sucursales que se encuentran fuera de la plaza de residencia. Los auditores viajeros deberán llevar a cabo las verificaciones y exactitud de los valores y resultados de las operaciones relativas.

## RESPONSABILIDAD Y OBLIGACIONES DEL AUDITOR INTERNO

El ingrediente primario del éxito de la función -- del departamento de auditoría interna consiste en el grado de apoyo que le dé la Administración. A fin de asegurar su eficacia, la Administración debe prestarle su apoyo públicamente a través de una declaración de política -- clara y concisa.

Otro aspecto crítico es la determinación de dónde encajará el departamento de auditoría interna dentro de -- la estructura general de la empresa. Anteriormente se colocaba bajo la jurisdicción del departamento de finanzas -- o del interventor o contralor, pero esto limitaba su alcance a los sectores de contabilidad y finanzas. Pero la auditoría interna contemporánea no se limita a estos factores, sino que también comprende aquellos no financieros por lo que ha cambiado su lugar dentro de la empresa.

Pero además deben tenerse en cuenta otros aspectos para determinar el lugar del departamento de auditoría; -- el primero es que debe garantizarse su independencia tanto de manera formal como informal. El segundo es que debe colocarse en un nivel que confirme el respaldo de la -- Administración.

Como vimos en el punto de este mismo capítulo referente a la Organización del Departamento de auditoría interna, dicho departamento está colocado en el lugar que -- llena todos los requisitos de que hablamos anteriormente.

Una vez determinado el lugar que le corresponde al departamento dentro de la organización es necesario acep-

tar que, si bien dicha colocación le proporciona al auditor una amplia autoridad, esta trae consigo una gran responsabilidad.

Podemos resumir que la autoridad que se le designa al auditor interno es la siguiente:

Está autorizado a dirigir un programa amplio y total de auditoría interna dentro de la Compañía. La auditoría interna examina y evalúa la suficiencia y eficacia de los sistemas de control administrativo que ha instituido la compañía para encauzar sus actividades hacia el logro de sus objetivos conforme a las políticas y planes de la empresa. En el cumplimiento de sus actividades, el auditor y sus representantes tienen pleno acceso, libre e irrestricto, a todas las funciones, archivos, propiedad y personal de la Compañía.

A continuación presento la autoridad que posee el auditor interno según Charles A. Bacon:

"Los auditores internos tendrán libre acceso a las oficinas y depósitos de la Corporación y podrán examinar el contenido de todos los libros, registros y documentos, incluso actas del Consejo de Dirección así como verificar las existencias de bienes, valores y demás activos de la entidad.

Ningún auditor interno estará facultado para ejercer autoridad directa sobre los funcionarios cuyo trabajo hubiere de examinar y evaluar.

Los auditores internos sin embargo, tendrán autoridad para demandar que el jefe de la sucursal, agencia o -

departamento objeto de auditoría prepare u ordene preparar, bajo la dirección del auditor interno respectivo, - las solicitudes de confirmación de saldos que debieren remitirse a los prestatarios y a cualesquiera otras personas o entidades, así como determinados papeles de trabajo.

Los referidos funcionarios también tendrán autoridad para exigir que la secretaria de la sucursal o agencia que hubiere de copiar sus informes realizare dicha labor de acuerdo a sus indicaciones". (1)

Resumiendo, podemos afirmar que la autoridad del auditor interno tiene el siguiente alcance:

- 1.- Actuar con independencia de acción en relación con todos los Departamentos o niveles de la empresa.
- 2.- Tener libre acceso a toda fuente de información relacionada con las operaciones que realiza la empresa, ya sean archivos, documentos, etc.
- 3.- Pedir la cooperación de cualquier funcionario o empleado de la empresa con el fin de llevar a cabo su trabajo.

Como indiqué anteriormente, la autoridad trae consigo una serie de responsabilidades, y las del auditor interno son las siguientes, según el Modern Business Reports:

- "1.- Establece políticas para la actividad de audi-

---

(1) Charles A. Bacon. Manual de Auditoría Interna. 2a. Ed. UTEHA.

torla y dirige sus funciones técnicas y administrativas.

- 2.- Formula y ejecuta un plan completo de auditoría para la evaluación de los controles administrativos de todas las actividades de la compañía.
- 3.- Examina la eficacia de todos los niveles de la administración en su conducción de los recursos empresarios y su acatamiento a políticas y procedimientos establecidos.
- 4.- Recomienda la mejora de los controles administrativos con miras a preservar los recursos de la compañía, promover el desarrollo de la empresa y asegurar el acatamiento de leyes y reglamentos oficiales.
- 5.- Analizar la aptitud de procedimientos y registros para el cumplimiento de los objetivos propuestos, y evalúa políticas y planes de la actividad o funciones sometidos al análisis de los auditores.
- 6.- Confirma la idoneidad de las medidas tomadas por la administración operativa para corregir deficiencias denunciadas; reconoce la acción correctiva adecuada; sigue analizando junto con personal competente de la administración las medidas juzgadas inadecuadas hasta que se produzca una solución satisfactoria de la cuestión.
- 7.- Realiza análisis especiales a solicitud de la administración, incluidos estudios de presentaciones por personas ajenas a la fir-



ma". (1)

Si bien todas las anteriores obligaciones me parecen adecuadas para desempeñar la función de auditor interno, considero que existen otras como las siguientes:

El auditor interno debe conocer oportunamente las modificaciones que se hagan a los documentos importantes de la empresa como son el estatuto orgánico, el reglamento general, los reglamentos, etc.; es por esto que debe mantener al día sus ejemplares, copias o extractos de dichos documentos.

Además debe investigar y analizar cualquier caso de importancia no previsto en el Programa, y por último cumplir su trabajo con el mayor celo y diligencia y con el menor costo y tiempo posibles.

---

(1) Modern Business Reports. Copyright 1982, 1983 por Alexander Hamilton Institute, Inc. Impreso en EE. UU.

## CARACTERISTICAS Y REQUISITOS DEL AUDITOR INTERNO

Existe otro punto que es necesario aclarar; el auditor interno, como ya dijimos, posee autoridad y obligaciones debido al cargo que desempeña dentro de la empresa, pero es por este mismo cargo que tiene, que debe llenar ciertos requisitos y cumplir varias características para que desempeñe su trabajo idóneamente según los fines de la empresa; dichas características y requisitos se refieren tanto a su persona como a su trabajo y son indispensables para sus buenas relaciones dentro de la empresa como para el diligente desempeño de su labor.

Es por lo anterior que en auditoría existen ciertas normas que el auditor debe sujetarse a ellas siempre que esté prestando sus servicios ya sea independientemente o, como en este caso, como auditor interno; estas normas son las llamadas normas de auditoría generalmente aceptadas y son las siguientes:

### Normas generales:

- 1.- El examen debe llevarse a cabo por una persona o personas que tengan el entrenamiento técnico y la capacidad profesional como auditores.
- 2.- En todos los asuntos relacionados con el trabajo encomendado, el o los auditores mantendrán una actitud mental independiente.
- 3.- Se ejercitará el cuidado profesional en la ejecución del examen y en la preparación del informe.

*Normas relativas a la ejecución del trabajo:*

- 1.- El trabajo se planeará adecuadamente, y se supervisará apropiadamente la labor de los ayudantes.
- 2.- Deberá haber un estudio apropiado y evaluación del sistema de control interno existente como una base para confiar en él, y para determinar la extensión necesaria de las pruebas a las -- que deberán concretarse los procedimientos de auditoría.
- 3.- Se obtendrá material de prueba suficiente y -- adecuado, por medio de la inspección, observación, investigación, indagación y confirmación, para lograr una base razonable y así poder expresar una opinión en relación con los estados financieros que se examinan.

*Normas relativas al informe:*

- 1.- El informe indicará si los estados financieros se presentan de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados.
- 2.- El informe indicará si dichos principios se -- han seguido uniformemente en el período actual, en relación con el período precedente.
- 3.- Las informaciones contenidas en los estados financieros deben considerarse como razonablemente adecuadas, a menos que en el informe se indique lo contrario.
- 4.- El informe contendrá, ya sea una expresión de

la opinión en relación con los estados financieros tomados en conjunto, o una aseveración en el sentido de que no puede expresarse una opinión. Cuando no pueda expresarse una opinión deben consignarse las razones que existan para ello. En todos los casos en los que el nombre de un auditor se encuentre relacionado con estados financieros, el informe contendrá una indicación precisa y clara de la índole del examen del auditor, si hay alguna, y el grado de responsabilidad que está contrayendo.

Las normas generales también pueden llamarse personales y son las que se ocupan de las cualidades del auditor y la calidad de su trabajo. El auditor debe contar con una educación formal además de experiencia, es decir, que debe ser un experto en principios y prácticas contables y en métodos de auditoría.

Las normas relativas a la ejecución del trabajo se refieren a la naturaleza y extensión de la auditoría para poder obtener evidencia suficiente para formar una base de opinión acerca de los estados financieros. También hablan de la existencia de una debida supervisión en el transcurso del trabajo, así como del adecuado estudio del control interno de la empresa.

Las normas relativas al informe indican la forma y el contenido del informe. El auditor debe cerciorarse de que las exposiciones que hace en su informe son adecuadas para satisfacer los requerimientos de esta norma.

Además de las normas de auditoría generalmente - -

aceptadas existe otro aspecto que el auditor debe tomar en cuenta para cumplir con las características y requisitos de que hablábamos; este aspecto es la llamada *ética profesional*, que se define así:

"Las reglas de *ética* han sido concebidas para preservar el respeto hacia la profesión, orientar a sus miembros en sus relaciones con los demás y garantizar a la sociedad que la profesión mantendrá un elevado nivel de desempeño. La *ética* se deriva de valores fundamentales, muchos de los cuales son comunes a todas las profesiones".

(1)

Todo profesional debe aceptar sus responsabilidades ante la sociedad, correspondiendo a la confianza que esta ha depositado en aquél, y una manera de aceptar sus responsabilidades es cumpliendo con el código de *ética profesional* en todas sus actividades.

El auditor muchas veces tiene que tomar decisiones en el momento y resultaría negligente de su parte si, para decidir, no basara sus razonamientos en su *ética profesional*; causaría un perjuicio a la empresa, a sí mismo, pero ante todo a la sociedad que depositó en él toda su confianza.

Para concluir presentaré los requisitos que debe reunir un auditor interno:

"a) Identificación plena con los objetivos primarios de la Corporación.

---

(1) John J. Willingham, D.R. Carmichael. *Auditoría, Conceptos y Métodos*. 3a. Ed., Ed. McGraw-Hill.

- b) Sentido integral de la auditoría interna y de los propósitos de su aplicación en la entidad.
- c) Dominio del sistema contable de la institución y de sus normas generales de operación.
- d) Dignidad profesional.
- e) Moralidad intachable.
- f) Elevado concepto de la responsabilidad y disciplina.
- g) Discreción y reserva.
- h) Civismo para informar honestamente la verdad, sin reservas, en cualquier circunstancia.
- i) Organización personal.
- j) Uniformidad en sus métodos de trabajo.
- k) Capacidad para razonar con lógica.
- l) Habilidad para el análisis.
- m) Objetividad y concisión en sus juicios e informes.
- n) Aptitud para la crítica constructiva.
- ñ) Facilidad para asesorar.
- o) Precisión y exactitud en los detalles.
- p) Agilidad mental para descubrir errores.
- q) Facilidad de expresión oral y escrita.
- r) Iniciativa personal.
- s) Espíritu de superación.
- t) Tacto y cortesía en sus relaciones con otros funcionarios y clientes de la corporación.

- u) Sentido de la puntualidad.
- v) Entusiasmo por su labor.
- w) Esmero en su apariencia personal". (1)

La empresa espera determinadas cualidades en el auditor interno, cualidades que quedan enumeradas en los incisos anteriores; en el transcurso de su trabajo como auditor, se le presentan situaciones que deberá solucionar tomando en cuenta algún o algunos de los puntos anteriores.

Los incisos muestran todos los requisitos que debe tener un auditor interno para ejercer como tal, y yo opino que si el trabajo del auditor se realiza dentro de una entidad y que además tiene un continuo roce con personas de dicha entidad, y que además el trabajo que realiza es con el fin de evaluar y vigilar el trabajo de esas personas, él mismo debe ser una persona intachable que exteriorice una conducta tal que apoye sus opiniones y sugerencias sobre la labor del personal de la empresa.

---

(1) Charles A. Bacon. Manual de Auditoría Interna. Editorial UTEHA. 2a. Ed.

## DOTACION DE PERSONAL

Un factor esencial para el logro de un buen resultado en el desarrollo del trabajo de auditoría, es que el equipo de trabajo del auditor tenga buenos requisitos de calidad.

En primer lugar el equipo debe contar con el número adecuado de personas para realizar el trabajo para así evitar sobrecarga o, por el contrario, la existencia de un exceso de personal que impida el correcto desempeño del trabajo.

Para lograr una buena selección del equipo de trabajo se deberán tomar en cuenta los antecedentes educacionales y técnicos de los candidatos; todos ellos deberán tener conocimientos contables y financieros; esto es obvio debido a la función que realizan, pero además de esto deberán tener lo que se dice mente abierta para recibir conocimientos concernientes a la empresa aunque no sean precisamente contables o financieros, es decir, por ejemplo, si la empresa de que se trate pertenece a alguna rama industrial en la cual se lleve a cabo algún proceso complejo, el auditor y su equipo de trabajo deberán conocer dicho proceso para tomarlo en cuenta al momento de elaborar su programa de auditoría de los costos de fabricación.

Además el auditor deberá tener buen cuidado de que los integrantes de su equipo posean capacidad para relacionarse con los demás, ya que debido a su trabajo tendrán continuo roce con las distintas personas pertenecientes a diferentes niveles dentro de la empresa.

La selección de los funcionarios y empleados que



realicen el trabajo será determinante para el desarrollo de los planes y programas de trabajo.

En empresas de cierto tamaño, se ha llegado a una técnica más o menos standard para la selección del personal en la cual existen principios básicos de uso general; esta función está a cargo de un departamento especializado que es el Departamento de Personal; esto trae como ventajas:

- 1.- Descarga de trabajo a los jefes de otros departamentos.
- 2.- Disminución de desaciertos en la contratación de empleados mal seleccionados o incompetentes, etc.

El Departamento de Personal se encargará de:

- 1.- Identificación del sujeto.
- 2.- Historia personal.
- 3.- Educación académica.
- 4.- Experiencia práctica.
- 5.- Referencias personales, etc.

Una vez aceptados por este departamento, es conveniente que el auditor interno sea el que diga la última palabra, en cuanto se haya cerciorado que los aspirantes reúnan los conocimientos especiales en la materia.

Una vez seleccionado el personal se podrán dar a conocer sus deberes y responsabilidades.

Estoy de acuerdo con el Modern Business Reports --

cuando afirma que las características del personal del departamento de auditoría interna son las siguientes:

"El Director de Auditoría debe poseer amplios antecedentes en la industria específica, así como en la profesión contable. También debe tener la capacidad de dirigir y administrar los proyectos corrientes a largo y corto plazo.

Los gerentes de auditoría también deben tener antecedentes en el ramo industrial y en la profesión contable. La experiencia de los gerentes no tiene necesariamente que ser tan amplia como la del Director de Auditoría, pero con todo debe permitirles dirigir a los empleados en los distintos proyectos.

En cuanto al personal, la experiencia requerida dependerá del nivel del cargo y de si el empleado tendrá que ocuparse de proyectos operativos o financieros. Al evaluar la competencia técnica del empleado potencial, usted debe analizar las características siguientes:

- A) Encargos relacionados con auditoría en que el candidato haya participado con anterioridad.
- B) Cómo ha encarado los encargos y llevado a cabo la labor específica.
- C) La clase y enjundia de los informes que haya escrito el candidato.
- D) Si el candidato se empeña por aumentar constantemente su pericia profesional.
- E) Los objetivos personales del candidato y las

razones que lo animaron a elegir la auditoría - como su profesión". (1)

Tomando en cuenta todo lo anterior se obtendrá una mayor seguridad de que el candidato elegido sea el idóneo para el desempeño del puesto asignado. Una vez que se ha elegido al personal, el auditor procederá a orientarlos - sobre las características de la empresa, familiarizarlos - con el trabajo a desarrollar, papeles utilizados, manuales operativos de procedimientos, aspecto operativo de la empresa, etc., además el auditor deberá resolverles sus - dudas cuando sea necesario, ya que mientras existan mejores programas de entrenamiento, más apto será el personal encargado de la auditoría interna.

A continuación se presenta un cuadro en donde se - resume la manera de cómo realizar la orientación del nuevo personal.

Como podremos observar, en dicho cuadro se presentan los objetivos o propósitos que se persiguen, o sea la orientación al empleado nuevo. Después se presenta la - orientación necesaria sobre la compañía y sobre cómo funciona y también respecto al ámbito y las políticas del - departamento de auditoría interna.

"A. PROPOSITO:

- 1) Familiarizar al nuevo empleado de auditoría interna con el ambiente de la Compañía.
- 2) Guiar al nuevo empleado en sectores administra-

---

(1) Modern Business Reports. Copyright 1982, 1983, 1984 por Alexander Hamilton Institute, Inc. Impreso en EE. UU.

*tivos y técnicos pertinentes antes de asignársele a un proyecto de auditoría específico.*

#### B. ORGANIZACION:

##### Compañía

*Presentar al nuevo empleado un panorama general de la compañía, incluidos los gerentes clave.*

##### Departamento

*Presentar la posición que ocupa el departamento de auditoría interna en la organización, incluidos -- nombres y funciones clave.*

#### C. DATOS ESPECIFICOS

##### Compañía

*Distribuir políticas importantes de la compañía, - como el manual administrativo, datos sobre bonificaciones y demás información crítica sobre personal.*

##### Departamento

*Distribuir datos clave sobre el departamento, tales como el manual de auditoría, el plan de auditoría a largo plazo, informes antiguos de auditoría y política en materia de viajes". (1)*

---

(1) Modern Business Reports. Copyright 1981, 1983, 1984 por Alexander Hamilton Institute, Inc. Impreso en EE. UU.

C A P I T U L O   I I I

COMO REALIZA SU LABOR EL  
AUDITOR INTERNO.

## CAPITULO III

## COMO REALIZA SU LABOR EL AUDITOR INTERNO

## PLANEACION DE LA AUDITORIA INTERNA

Para llevar a cabo su tarea, el auditor debe elaborar un eficiente plan de trabajo, al cual deberá apegarse, pero que también tendrá un cierto grado de flexibilidad tal que le permita hacer cambios sobre la marcha según sea necesario. En otras palabras, la planeación del trabajo de auditoría no es rígida ni queda totalmente establecida antes de empezar, sino que continúa a lo largo del trabajo.

Los pasos principales que hay que seguir para una correcta planeación son:

- 1.- Selección de una estrategia global para la auditoría.
- 2.- Preparación de programas detallados de auditoría.
- 3.- Asignación y programación del personal de auditoría.

El primer punto se refiere a la cuestión de escoger entre diversas alternativas para elegir a qué funciones operativas se les dedicará mayor énfasis y tiempo en la auditoría.

Todas las auditorías tienen ciertos pasos identificables que permanecen constantes. Sin embargo, la programación de estos pasos y el énfasis dado a cada uno varía;

esta variación depende del criterio del auditor con respecto a las prioridades que las circunstancias impongan y según el tamaño y la complejidad de las operaciones.

El segundo punto se expondrá detalladamente más adelante en este mismo capítulo y el tercero se refiere a la correcta selección del personal del departamento de auditoría interna de la cual se habló en el segundo capítulo.

Ahora bien, el auditor interno debe tomar en cuenta aspectos varios antes de empezar su planeación; en ocasiones estos aspectos se ejecutan simultáneamente con la auditoría, y son los siguientes:

#### 1.- CONOCIMIENTO DE LA EMPRESA.-

El departamento de auditoría interna no debe estar aislado del resto de la organización; el auditor debe obtener o actualizar un conocimiento de las operaciones y circunstancias de la empresa, incluyendo sus políticas de Administración, la posición de la empresa dentro de la rama industrial a la que pertenecen, y dentro de la economía nacional e internacional y sus responsabilidades legales. El auditor al conocer todo esto tendrá una visión de la influencia significativa que dichas operaciones tendrán en el objeto de su revisión.

#### 2.- VERIFICACION DEL CONTROL INTERNO CONTABLE.-

Este aspecto también debe estar en constante evaluación ya que la empresa no es una entidad estática; tiene cambios de políticas, de operaciones, de sistemas, etc.; por lo tanto el control interno que existía antes -

de dichos cambios no va a ser el mismo que después, y por más pequeñas que sean las renovaciones, el auditor debe adecuar el control interno de acuerdo a las nuevas circunstancias y tomarlo en cuenta para su planeación.

### 3.- PRUEBAS DE TRANSACCIONES.-

Este es un paso muy importante ya que el resultado que se obtiene después de la aplicación de procedimientos de auditoría sobre el registro contable de las transacciones, es evidencia significativa sobre a cuál o cuáles de dichas transacciones el auditor debe dar mayor énfasis. Los procedimientos de auditoría son siempre semejantes. Se selecciona una muestra de transacciones y se examina el material probatorio con procedimientos de auditoría, tales como el rastreo, el recálculo y la comprobación.

### 4.- DURACION DE LA AUDITORIA.-

Este punto es primordial para la planeación del trabajo de auditoría. Se debe establecer el rumbo del trabajo en forma de un plan a largo plazo.

El plan a largo plazo debe delinear la forma y el contenido de la cobertura de auditoría durante un período de tiempo dado.

Estructuras empresarias y estilos administrativos diferentes hacen difícil esbozar un plan típico de auditoría a largo plazo, pero sin embargo hay factores que deben tomarse en cuenta para preparar el mejor plan a largo plazo.



Estos factores son los siguientes:

- a) En primer lugar debe tomarse en cuenta el tamaño de la compañía, así como el posible crecimiento que tendrá en un futuro.
- b) El tipo de rama industrial o comercial al que pertenece la compañía.
- c) Cuáles son las funciones más importantes de la empresa y que problemas críticos podrían afectar dichos sectores.
- d) Qué medida de auditoría externa se realiza en la actualidad.
- e) Si los datos se generan de forma manual o por computadora.
- f) La situación financiera actual de la empresa.

Los aspectos que debe abarcar este plan son los siguientes:

- 1.- Determinar la índole del proyecto de auditoría definiendo en detalle lo que debe lograrse.
- 2.- Determinar el personal requerido para llevar a cabo adecuadamente la auditoría. El plan debe especificar el número del proyecto, el proyecto mismo, el sector de que se trate y los días-hombre presupuestados.
- 3.- Calcular los costos del período, incluidos viajes y agasajos u hospitalidad, sueldos y otros gastos varios directos vinculados a los pro-

yectos de auditoría.

- 4.- Calcular el tiempo necesario para llevar a cabo el proyecto, incluido el análisis ulterior y la confección del informe. En muchos casos debe preverse tiempo para la acción complementaria de seguimientos de las recomendaciones formuladas para corregir deficiencias". [1]

Tomando en cuenta estos puntos, el plan de auditoría garantizará la adecuada organización tanto de tiempo como de personal, así como también en lo que se refiere a los puntos en los que será necesario incurrir en el transcurso de la auditoría.

---

[1] Modern Business Reports. Copyright 1981, 1983, 1984 por Alexander Hamilton Institute, Inc. Impreso en EE. UU. p. 32.

## FORMAS DE AUDITORIA INTERNA

Una vez que se ha establecido el plan de auditoría interna el auditor y su grupo se concentrarán en la elaboración de los llamados programas de auditoría que contienen los pasos, procedimientos y verificaciones que debe seguir el personal de auditoría; en algunos casos el programa contendrá indicaciones a las que se tendrá que apegar rígidamente, pero en otros casos sólo contendrán indicaciones generales.

Expondré en las palabras de Bacon el concepto de programas de auditoría: "El concepto de Programa de Auditoría Interna ha de responder a la compilación racional, metódica y pormenorizada de prácticas comunes de auditoría interna y de evaluación de control interno. El programa ha de ser, primordialmente, una orientación para el auditor y una guía para la más eficaz realización de su trabajo. Su propósito de ninguna manera será abarcar la totalidad de la labor de dicho funcionario". (1)

La confección de un programa de auditoría es esencial para llevar a cabo el trabajo ya que existen considerables comprobaciones y evaluaciones de naturaleza análoga, propias de la auditoría interna que han de ser aplicables total o parcialmente a todas las dependencias de la empresa; por lo tanto es aconsejable agruparlas de tal manera que simplifiquen el trabajo del auditor.

Así podemos concluir que los programas de auditoría tienen como finalidad:

(1) Charles A. Bacon. Manual de Auditoría Interna. Ed. -- UTEHA. 2a. Ed. p. 55.

- 1).- La agrupación de procedimientos de naturaleza andloga para la simplificación del trabajo.
- 2).- Tener una base que sirva como guía al auditor para estar seguro de abarcar todas las funciones de la empresa y evitar tanto repeticiones como omisiones.
- 3).- Los puntos anteriores traen como resultado el ahorro de tiempo al auditor, ya que una vez - elaborado el programa de auditoría, se basará en él y no tendrá que improvisar ante cuestiones que de antemano podría haber evaluado si hubiera elaborado un programa, aunque como -- veremos más adelante, los programas de auditoría tienen la cualidad de ser flexibles, es -- recomendable prever de antemano los posibles -- problemas que se presentarán al momento de su aplicación para dedicarles su debido tiempo.

Existen pautas a seguir en la confección de un programa de auditoría y son las siguientes:

- 1).- En dicho programa deben darse a conocer los - objetivos que se persiguen al realizar el trabajo de auditoría, en el departamento específico de que se trate.
- 2).- También el programa debe contener los medios -- de control básico que den seguridad de que -- las operaciones se inicien, autoricen y registren correctamente. Así por ejemplo en el -- caso de un programa de auditoría para el sistema de otorgamiento de crédito a posibles -

clientes, este paso supondrá una explicación de los niveles de aprobación requeridos antes de poder dar dicho crédito, así como también los niveles de tolerancia del pago moratorio de los clientes ya existentes como parte del constante proceso de revisión.

- 3).- El programa debe presentar detalladamente las actividades específicas por someter a auditoría, así por ejemplo en una auditoría de compras; entre tales actividades específicas -- figurarán el proceso de licitación, selección de proveedores, fijación de precios, y la política de aprobación de órdenes de compra.
- 4).- Por último es necesario formular una lista -- específica de pasos que se deberán seguir como un proceso en el trabajo de auditoría.

A continuación se enumeran los componentes normales de un programa de auditoría:

a) LEGAJO PERMANENTE.-

El legajo permanente consiste en las políticas, -- procedimientos, estructura de la empresa, políticas y demás documentos importantes de todas las operaciones específicas. Este legajo debe mantenerse actualizado constantemente.

b) DESCRIPCIÓN DEL CONTROL INTERNO.-

Es necesario incluir en el programa la descripción

del control interno existente en cada departamento específico de la empresa, es decir, que hay que registrar los procesos de decisión que dan lugar a la autorización de las transacciones por parte de la administración, para así poder evaluar y analizar el estado del proceso de control administrativo.

### c) PROCESO DE MUESTREO.-

Una vez evaluado el control interno existente y -- después de determinar el grado de confianza que se le dará al mismo se establecerán la amplitud y minuciosidad de las pruebas de auditoría. El método que se utiliza generalmente es el "muestreo", que consiste en tomar un determinado número de transacciones análogas para analizarlas y verificarlas y obtener así un resultado representativo del número total de transacciones. El tamaño de la muestra dependerá del nivel de confianza otorgado al control interno.

Existen dos clases de muestreo a los cuales el auditor debe recurrir y son el muestreo al azar y el estadístico. El proceso de muestreo al azar consiste en la selección casual de cierto número de transacciones. El método estadístico consiste en escoger una muestra que sea representativa de la población total.

Para concluir lo concerniente a los programas de auditoría, es necesario agregar, que para su elaboración, el auditor deberá tener presente el principio de contabilidad de la Importancia Relativa.

Este principio suscita una gran controversia en el medio contable por el significado que trae consigo. Im--

portancia Relativa significa que no tiene caso preocuparse con lo que no es importante o con lo que no interesa. Contablemente hablando ¿Qué es importancia relativa? -- ¿Cuándo se considera una partida importante? ¿Cuándo no es importante? La respuesta a esta pregunta es el llamado "criterio profesional".

Esto quiere decir que el auditor interno al confeccionar sus programas de auditoría debe recurrir además a sus estudios y evaluaciones preliminares, a su criterio profesional para establecer qué partidas considera más importantes que otras.

La finalidad ideal de la que la auditoría sea interna o externa es obtener una seguridad completa, al cien por ciento, con respecto a la razonabilidad de la presentación de los estados financieros, y es de gran ayuda tener presente el principio de importancia relativa para lograr esta seguridad de la mejor manera y en cantidad suficiente.

## APLICACION Y SUPERVISION DE LOS PROGRAMAS DE AUDITORIA INTERNA

Después de elaborados los programas de auditoría, el paso a seguir es su aplicación, o sea el trabajo de auditoría propiamente dicho.

Como quedó establecido en el punto anterior, los programas de auditoría son una guía a seguir por el auditor, pero esto no quiere decir que el programa sea una línea rígida, sino por el contrario, contienen un índice de flexibilidad que permite al auditor hacer cambios que considere necesarios según se le presenten circunstancias -- que no había previsto. Es decir, que aún cuando el auditor y su equipo hayan puesto todo cuidado al elaborar el programa, no quiere decir que éste sea infalible y que -- además haya abarcado todos los factores necesarios para la obtención de un buen resultado; por lo tanto si en el transcurso del trabajo se presenta un problema que impide continuarlo, o bien que dicho problema revista una gran importancia, el auditor se verá en la necesidad o conveniencia de introducir modificaciones en el programa.

Bien lo dice Charles A. Bacon al afirmar que:

"Pretender que los auditores apliquen el programa con criterio inflexible entrañaría el peligro potencial de anular la iniciativa privada del auditor, iniciativa que la corporación estima valiosa. Además, por circunstancias imprevisibles en el momento de autorizarse cualquier auditoría, es posible que surgiere en la práctica la necesidad o conveniencia de introducir modificaciones". (1)

(1) Charles A. Bacon. Manual de Auditoría Interna. Ed. -- UTEHA. 2a. Ed. p. 56.



En lo que se refiere a alguna limitación existente en el programa el auditor también debe actuar de acuerdo con su criterio y aplicar a éste, como ya dijimos, el principio de la importancia relativa. O sea que si al estar efectuando el trabajo de auditoría se encuentra con alguna limitación, deberá recurrir a su propia iniciativa.

También se puede dar el caso que existan circunstancias en las cuales la empresa haga cambios ya sea en su estructura, en sus políticas, o en sus funciones operativas y por lo tanto el programa elaborado con anterioridad, no satisfaga las circunstancias actuales, entonces es necesario hacer las respectivas modificaciones que adecúen dicho programa a las nuevas necesidades.

Un punto de gran importancia para el buen resultado de la auditoría es que el personal de la empresa no se entere del alcance de la auditoría interna ni de los procedimientos regularmente empleados por los auditores, ya que de conocerlos estarían preparados o dificultarían el trabajo del auditor; por eso el auditor y su equipo deberán guardar absoluto secreto sobre el contenido de los programas.

Otro punto que debe cuidar el auditor al momento de estar aplicando los programas de auditoría elaborados con anterioridad, es precisamente que estos programas se estén llevando a cabo en la forma correcta. Es decir, que el auditor debe mantener en vigilancia continua a sus supervisores y éstos a su vez a sus asistentes para que desempeñen su trabajo debidamente y si surge algún problema detectarlo inmediatamente y ponerlo en conocimiento del auditor para que establezca las pautas a seguir para

solucionarlo. Una manera de supervisar el desarrollo del trabajo de auditoría es revisar continuamente los papeles de trabajo elaborados por los asistentes del equipo de trabajo del auditor.

## PAPELES DE TRABAJO

El trabajo que realizan el auditor y su equipo debe quedar asentado en los llamados papeles de trabajo, -- que son los documentos que contienen las anotaciones y -- registros que el auditor hace durante la realización del trabajo de auditoría.

Los papeles de trabajo según el C.P. Víctor Manuel Mendivil Escalante son "los documentos en que el auditor registra los datos e informaciones obtenidas en su examen". (1)

Los papeles de trabajo sirven tanto para cuando se termina la auditoría y se obtiene de ellos evidencia suficiente, como para que durante el transcurso del desarrollo del programa el auditor los revise continuamente, ya que la planeación y supervisión persisten a lo largo de todo el trabajo. Al terminar cada etapa de la auditoría aumenta el conocimiento del auditor sobre la situación de la empresa y se hacen modificaciones a los procedimientos según los resultados de las pruebas que confirman o cuestionen el conocimiento previo del auditor.

Los papeles de trabajo son el resultado de la labor del auditor; son los documentos en donde se refleja de manera física, el desempeño de su labor; es por eso que son de suma importancia.

Cómo lo definen Willingham y Carmichael:

---

(1) Víctor M. Mendivil Escalante. Elementos de Auditoría. Ed. ECASA. 2a. Ed. p. 25.

- "1.- Los papeles de trabajo son un auxiliar directo en la búsqueda de evidencia.
- 2.- Los papeles de trabajo constituyen el soporte básico para la opinión del auditor, además de la evidencia de que el examen se realizó de -- acuerdo con las normas de auditoría generalmen te aceptadas". (1)

Después de terminada la auditoría el auditor apoya rá la elaboración de su opinión en las evidencias asentadas en sus papeles de trabajo.

Durante el transcurso de la auditoría el auditor debe supervisar los papeles de trabajo elaborados por sus subalternos, quienes normalmente realizan casi todos los análisis de auditoría, y utiliza los papeles de trabajo como una base para evaluar la información obtenida. Las decisiones finales acerca del dictamen que será emitido son tomadas por el auditor.

Una vez que se ha emitido un dictamen, los papeles de trabajo son la única prueba que el auditor tiene de haber llevado a cabo un examen adecuado. En los papeles de trabajo, el auditor debe incluir una descripción de las tareas ejecutadas y de los resultados de los análisis efectuados.

Por lo general los papeles de trabajo contienen el programa de auditoría; los análisis de cuentas que explican la composición de los respectivos balances; las conciliaciones de los registros correspondientes; las cartas de confirmación y declaración; los resúmenes de los docu-

(1) John J. Willingham, D.R. Carmichael. Auditoría Conceptos y Métodos. McGraw Hill Ed. 3a. p. 94.

mentos de la compañía y otra información relacionada; las sugerencias y observaciones que el auditor fue anotando - al revisarlos y además las hojas índices que enumeran el contenido de los otros papeles de trabajo.

Existen dos clases principales de papeles de trabajo: una es aquella que comprende el llamado archivo permanente o continuo de auditoría y otra es el archivo corriente.

A continuación presento la descripción de cada una según Willingham y Carmichael:

#### Archivo Permanente:

- "1.- Copias del acta de constitución y de la escritura de la sociedad.
- 2.- Clasificaciones de cuentas y manuales de procedimientos de contabilidad.
- 3.- Diagramas de flujo y notas sobre el sistema de control interno.
- 4.- Análisis continuado del activo fijo.
- 5.- Condiciones de títulos de acciones y bonos emitidos.
- 6.- Diagramas de Organización y copias de los manuales.
- 7.- Extractos de los planes de pensiones, las pautas, los planes de distribución de utilidades, los contratos de trabajo y de otra índole". [1]

[1] John J. Willingham, D.R. Carmichael. Auditoría, Conceptos y Métodos. Ed. McGraw-Hill. 3a. Ed. p. 95.

El archivo corriente contiene todos los papeles de trabajo que se han ido formulando en el transcurso de la revisión del trabajo de auditoría; el archivo corriente - incluye:

- "1.- El borrador original del informe;
  - a. Los estados financieros.
  - b. El borrador del dictamen.
- 2.- El plan y los programas de auditoría.
- 3.- Papeles de trabajo concernientes a asuntos generales, tales como:
  - a. Extractos de las notas de las reuniones de la junta directiva.
  - b. Notas sobre conversaciones con los funcionarios y empleados.
  - c. Extractos de nuevos estatutos de la sociedad.
  - d. Copias de los contratos importantes.
  - e. Memorándum de impresiones de la inspección a las oficinas y la planta del cliente". (1)

Es conveniente aclarar que existen ciertos requisitos que deben llenar los papeles de trabajo en cuanto a su contenido, para que éstos sustenten realmente que el auditor ha dado cumplimiento a las normas de ejecución -- del trabajo; estos requisitos son los siguientes:

- 1.- Los papeles de trabajo deben mostrar que el -- auditor elaboró programas de auditoría y que -- éstos se siguieron durante el transcurso del -- trabajo. Si los programas sufrieron alguna --

---

(1) John J. Willingham, D.R. Carmichael. Auditoría, Conceptos y Métodos. Ed. McGraw-Hill. 3a. Ed. p. 95.

modificación en el momento de su aplicación, - el auditor deberá hacer saber por escrito los motivos por los cuales consideró necesarias -- dichas modificaciones. Además en los papeles de trabajo deben estar anotadas las iniciales del auditor indicando que revisó y aprobó el trabajo realizado por sus asistentes.

- 2.- Los papeles de trabajo también deben incluir el estudio y evaluación que del control interno hizo el auditor antes y durante la ejecución de su trabajo. Al mismo tiempo debe hacer saber las sugerencias que considere necesarias para el establecimiento de nuevos controles, ya sea para eliminar los anteriores o sólo modificarlos.
- 3.- Otro requisito es que los papeles de trabajo deben contener los procedimientos de auditoría utilizados así como el análisis o los análisis efectuados con el fin de obtener suficiente material en el cual se sustente la opinión del auditor.
- 4.- Por último, los papeles de trabajo deben presentar la información en forma clara, organizada y concisa, de tal manera que no se dificulte su interpretación a terceras personas, además de que dicha presentación da seguridad al lector de que la auditoría se hizo en forma ordenada.

Para concluir lo referente a los papeles de trabajo cabe hacer una observación referente a la importancia

legal que éstos tienen ante la sociedad. Los papeles de trabajo elaborados por el departamento de auditoría interna son documentos confidenciales propiedad exclusiva de la empresa, y por lo tanto el auditor interno no tiene autorización de conservarlos como propiedad personal; tan poco puede mostrarlos a personas no autorizadas.



C A P I T U L O   I V

COMO PRESENTA SU TRABAJO  
EL AUDITOR INTERNO.

## CAPITULO IV

## COMO PRESENTA SU TRABAJO EL AUDITOR INTERNO .

## CONCEPTO E IMPORTANCIA DE LOS INFORMES

Los informes de auditoría constituyen las conclusiones del trabajo desarrollado y éstos vienen a ser el medio de que se vale la dirección de un negocio para conocer la situación existente y decidir el camino a seguir para lograr los objetivos deseados.

El interés de los propietarios y administradores reconoce cada día más la importancia que representan los informes bien preparados en el manejo de los negocios, no sólo para asegurarse de la buena marcha, sino también para sugerir todas aquellas medidas que permitan su mejor desarrollo y mejoramiento. Hasta en el más pequeño negocio es necesaria la información, pues ¿cómo se abastecería de cigarrillos un pequeño tendero si no supiera cuántos tiene? Es así que éstos representan un papel de vital importancia en las empresas, pues es realmente el único resultado tangible aparte de los papeles de trabajo, y sin los informes no podrían llevarse a cabo las actividades necesarias para lograr los objetivos predeterminados y resolver los errores y problemas que se presenten.

Siendo el informe el medio de que se sirve la dirección de un negocio para la administración del mismo, éstos deben reunir ciertos requisitos esenciales en cuanto a su contenido, mismos que analizaré en el siguiente punto.

Por último hay que indicar que los informes tienen

tanta importancia que si no se presentaran, la auditoría\_ quedaría inconclusa aunque se haya hecho todo lo indicado en los programas, es decir, que si bien, aunque estén elaborados totalmente los papeles de trabajo conteniendo toda la información referente a la situación observada durante el transcurso de la auditoría, si falta el informe\_ faltaría la conclusión global y las observaciones y sugerencias que del conjunto hace el auditor.

## CONTENIDO Y CLASIFICACION DE LOS INFORMES

El contenido de los informes es el siguiente:

- 1.- Deben contener estrictamente datos esenciales.
- 2.- Deben expresarse en lenguaje y términos familiares a los ejecutivos que los usan.
- 3.- La información debe presentarse en secuencia lógica.
- 4.- Deben tender a la exactitud máxima.
- 5.- Deben revelar tendencias y relaciones significativas.
- 6.- Deben ser explicativos por sí mismos.
- 7.- El diseño del informe debe reflejar el punto de vista del auditor.

En términos generales, puede decirse que un informe está cumpliendo con su cometido, cuando de una manera clara, oportuna, sencilla y concreta abarca las situaciones de interés para la dirección y el resultado de las revisiones practicadas por el auditor interno.

Si las revisiones y conclusiones obtenidas son perfectas y las presenta el informe, pero éstas no se presentan de manera que muestren claramente los resultados obtenidos y puedan ser comprendidos por los propietarios o administradores a quien va dirigido el informe, puede decirse hasta cierto punto que el trabajo realizado por el auditor no está cumpliendo con su cometido.

Si los informes son presentados en forma extemporánea, pueden carecer de todo valor, pues los datos que contienen no podrían apreciarse ni motivarían ninguna acción,

pues serían conocidos posteriormente y no al momento oportuno en que se podrían haber tomado algunas medidas.

Los informes deben presentarse en forma sencilla y resumida con los datos que interesan a los ejecutivos encargados de la administración del negocio para que puedan ser fácilmente entendidos e interpretados y no perder - tiempo estudiando detalles sin importancia.

Los informes al proporcionar una base para los propietarios o ejecutivos encargados de la administración, éstos pueden tomar medidas y hacer decisiones necesarias para lograr sus objetivos, ver los resultados de operación para analizar las tendencias provechosas o improductivas y conocer la eficiencia del control establecido.

La información que debe rendir el auditor interno, puede darla a conocer de acuerdo a la siguiente clasificación:

- 1.- Tomando en cuenta su forma:
  - a) Verbales
  - b) Escritos
- 2.- Tomando en cuenta su periodicidad:
  - a) Periódicos
  - b) Especiales.

#### VERBALES.-

Los informes verbales son frecuentemente usados cuando es necesario poner en conocimiento de la persona a quien corresponda, determinados hechos para tomar medidas inmediatas; se proporciona al mismo tiempo que el auditor

realiza su trabajo, ya que sería impráctico esperar hasta terminar un trabajo o investigación para informar por escrito, pero sí es conveniente que al finalizar el trabajo de auditoría, se ratifique por escrito lo expresado ya verbalmente con el fin de dejar constancia y evitar confusiones.

#### ESCRITOS.-

El trabajo realizado por el auditor, el cual ha quedado asentado en los papeles de trabajo y las conclusiones a las que ha llegado, constituyen la base para la información que deba presentar a los administradores o directores de la empresa. El informe escrito es el resultado de las revisiones, así como también de todas las observaciones y sugerencias que considere pertinentes.

#### PERIÓDICOS.-

Este tipo de informes se presenta de acuerdo a lo planeado en las operaciones de la empresa, y como su nombre lo indica, se presentan en intervalos regulares. Es muy conveniente en estos informes tener en consideración los hechos anotados ya en los informes anteriores con efecto de no repetir datos que ya han sido expuestos.

#### ESPECIALES.-

Estos informes se presentan cuando el auditor realiza trabajos especiales o urgentes, o bien, cuando el departamento de auditoría haya tomado la iniciativa para la revisión de los hechos especiales. Los informes deben

presentarse con oportunidad y prontitud y más aún cuando se trate de situaciones extraordinarias o urgentes.

El informe que presente el auditor interno debe -- contener los siguientes puntos:

- 1.- Que los procedimientos Contables y de Control Interno se observen de acuerdo a lo estipulado.
- 2.- Que los bienes de la empresa se encuentren totalmente controlados.
- 3.- Que los estados financieros presentados por la empresa reflejen razonablemente su situación financiera.

Además los informes deben indicar:

- 1.- Departamentos sujetos a revisión.
- 2.- Aspecto que abarcó.
- 3.- Período de revisión.
- 4.- Extensión y amplitud de la revisión.
- 5.- Resultado.
- 6.- Recomendaciones y sugerencias basadas en datos y cifras presentadas.

CONCLUSIONES



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

- 1.- La auditoría interna al otorgar confianza en el clima de seguridad de los entes económicos, proporciona una solución para la administración de los mismos en los problemas de veracidad en la información contable, -- así como también un medio para la salvaguarda de sus bienes y la consecución de sus fines.
- 2.- El avance económico de nuestro país, y por lo tanto - de las empresas, requiere de una especialización en - el campo de la contaduría pública para proporcionar - mejores servicios; una de esas especializaciones viene a ser la auditoría interna.
- 3.- El campo de acción de la auditoría interna puede ser muy amplio y no limitarse al examen de las operaciones y partidas, sino también a otras actividades de - servicio administrativo de la organización; debe tener puestas sus miras en los objetivos que persigue - dicha organización y su trabajo se basará en ellos.
- 4.- La auditoría interna dentro de la empresa proporciona un servicio de asesoría que funciona midiendo y evaluando la eficiencia de otros controles, por lo que - su actuación debe ser independiente dentro de la organización no teniendo participación en las operaciones o registros que debe evaluar.
- 5.- El auditor interno debe estar colocado en el organigrama de la organización dependiendo del Director General para poder llevar a cabo sus funciones en forma independiente y contar con el apoyo necesario.

- 6.- El informe del auditor interno constituye el resultado de su trabajo y viene a ser el medio por el cual la Dirección de una empresa toma las medidas y decisiones que crea necesarias, por lo que debe ser elaborado con toda claridad y precisión, señalando las situaciones de interés.

BIBLIOGRAFIA

## BIBLIOGRAFIA

- 1.- Charles A. Bacon.  
Manual de Auditoría Interna  
Ed. UTEA. 2a. Ed. Méx. 1979.
- 2.- La Auditoría Interna: Clave del Mejoramiento  
Financiero y Operativo.  
Modern Business Reports. Copyright 1982, 1983,  
1984 por Alexander Hamilton Institute, Inc. -  
Impreso en EE. UU.
- 3.- Auditoría, Conceptos y Métodos  
John J. Willingham, D.R. Carmichael.  
Ed. McGraw-Hill. 3a. Ed. Colombia 1982.
- 4.- Elementos de Auditoría.  
Victor M. Mendivil Escalante  
Ed. ECASA. 2a. Ed. Méx. 1977.
- 5.- Auditoría, Introducción a la práctica de la  
Contabilidad.  
Erick L. Kohler. 5a. Ed. Méx. 1966.
- 6.- Arthur W. Holmes.  
Auditoría Tomo I  
2a. Ed. Méx. 1968.